

DERECHO TRIBUTARIO

UNIDAD I - EL DERECHO TRIBUTARIO. CONTENIDO Y UBICACIÓN EN LA CIENCIA DEL DERECHO.

El derecho tributario aparece en la obra como parte del Derecho Financiero o de la Ciencia de la Hacienda Pública o Finanzas.

El Derecho Financiero comprende la legislación presupuestaria, la de contabilidad pública, el régimen de las erogaciones y el de los ingresos.

El Derecho Tributario se ocupa solamente de los ingresos de fuente tributaria, que es una parte de los ingresos o recursos financieros del Estado

El derecho Financiero comprende toda la actividad económica financiera del Estado dirigida a la captación de los ingresos fiscales, su administración y aplicación a través del presupuesto y el gasto público a las funciones y objetivos propios del Estado y los órganos que lo conforman, a lo cual hay que agregar, finalmente, el control a través de la contabilidad fiscal y la ejecución presupuestaria, a más de las que se realizan por otras instituciones, tales como el Congreso y la Contraloría General de la República.

El derecho tributario se ocupa solamente de una parte de los ingresos públicos y que son los que se refieren, en exclusividad, a los ingresos tributarios, provenientes de los impuestos, las tasas y las contribuciones que nítidamente aparecen dentro del esquema que informa el contenido del Derecho Financiero como ingresos de derecho público.

El derecho Tributario es parte del Derecho Financiero, siendo este último de más amplio y extenso contenido.

El Derecho Tributario como rama del Derecho Público, del Derecho Financiero y del Derecho Fiscal.

Es eminentemente de Derecho Público. Derecho Constitucional: se registran una veintena de disposiciones constitucionales referidas directamente a la tributación.

Deviene también de que la fuente de los ingresos tributarios corresponde a ingresos de Derecho Público del Estado, esto es, a las aportaciones que como prestación pecuniaria el Estado exigen en virtud de su poder de imperio a las personas y entidades alcanzadas por el tributo, en ejercicio y expresión de su soberanía.

El Derecho financiero tiene un contenido más amplio y general. Es un naturaleza heterogénea, es un conjunto de disposiciones de contenido vario, ora de Derecho Público, ora de derecho Privado, relativas a los ingresos, los gastos y el presupuesto.(Dino Jarach)

El derecho fiscal, comprende a toda la actividad estatal dirigida a la captación de los ingresos fiscales, sean estos provenientes del Derecho privado así como del Derecho Público.

Comprende al Estado perceptor y recaudador, en la gestión dirigida a la captación de todos los ingresos de cualquier fuente y su administración.

El derecho tributario es parte del derecho financiero y parte del Derecho Fiscal, que comprende el conjunto de ingresos fiscales del Estado de cualquier fuente sea actuando en el campo del Derecho Público o del Derecho Privado.

El derecho tributario se limita a los ingresos de derecho público del Estado.

Concepto de Derecho Tributario

Es el conjunto de normas y principios jurídicos que regulan la actividad del estado dirigida a la obtención y recaudación de los tributos y los derechos y obligaciones que de ello resultan en la vida de relación de una sociedad determinada.

Concepto del Tributo.

— • gEs toda prestación pecuniaria debida al Estado u otros organismos de Derecho Público, por los sujetos obligados, en virtud de una norma legalmente establecida, para satisfacer los requerimientos del desarrollo nacional• h(Carlos Mersán)

— “Es un recurso que el Estado obtiene por medio de la coerción que nace de su poder de imperio• h (Dino Jarach)

— “Es una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio• h(Giuliani Fonrouge)

— “Es una prestación pecuniaria, excepcionalmente en otra especie, exigida por el Estado (ente central o descentralizado) en virtud de una ley, a los efectos de obtener ingresos para el cumplimiento de sus fines y el desarrollo nacional• h (Marco A. Elizeche)

Autonomía Científica y Didáctica del Derecho Tributario.

En sus principios aparece dentro de la Economía Política y luego de las Finanzas Públicas.

En Paraguay mucho tiempo dentro de las Finanzas Públicas o formando parte de un capítulo del Derecho Administrativo.

La Facultad de Ciencias Económicas incorpora la materia en el año 1948 con la denominación de Legislación Fiscal del Paraguay.

En el año 1967 integra el programa de estudio de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales de la Universidad Nacional de Asunción con lo cual se consolida definitivamente su autonomía científica y didáctica.

Aparece dentro de la economía especialmente en la economía política, al igual que las finanzas públicas.

En nuestro país, la disciplina estuvo durante mucho tiempo subyacente dentro de las finanzas públicas o conformado el mismo dentro del derecho administrativo.

Hoy día, la misma facultad nacional de derecho tiene una cátedra de derecho tributaria, así también una legislación fiscal.

— *Es una disciplina científica de materia más limitada, que tiene como característica la homogeneidad de las instituciones que de ella forma parte*• h (Dino Jarach, Derecho Tributario)

Relación del Derecho Tributario con otras disciplinas.

Derecho público ello se afina en la íntima relación de la materia tributaria con el derecho constitucional.

Derecho administrativo y por ende a la administración pública por el programa de estudios del derecho administrativo y por los órganos facultados por ley para la aplicación del sistema tributario y la recaudación de tributos.

Derecho civil por cuanto varios actos, contratos, actuaciones y actividades propias de estos ámbitos del derecho se hallan alcanzados por el tributo como materia imponible.

Derecho penal porque el mismo posee un capítulo dedicado a las infracciones y sanciones que regulan la violación de las normas tributarias o las inconductas jurídicas que se registran en materia tributaria.

Derecho procesal: son de aplicación supletoria en el procesal tributario.

Derecho internacional: por lo que lucen los tratados, acuerdos y convenios para evitar la doble imposición internacional

UNIDAD II - LA RELACION JURIDICA TRIBUTARIA Y LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

Conceptualizar la relación jurídica tributaria. Precisar su naturaleza jurídica y su contenido.

Regulación normativa de todo relacionamiento, vínculos e interacciones que se originan como resultado y consecuencia de la aplicación de una ley tributaria.

Todo lo que deviene como consecuencia de la actividad tributaria, integrada por los correlativos derechos y obligaciones que surgen del ejercicio del Poder Tributario, que vincula y en la que son partes: el Estado representado por la Administración Tributaria o el órgano recaudador, por un lado y los sujetos obligados y aun terceras personas por la otra parte, entre los cuales se generan estas relaciones, situaciones y vínculos.

Naturaleza jurídica:

Es una relación de derecho: por cuanto la imposición del sistema tributario deviene exclusivamente de la ley.

El vínculo que genera esta relación es de naturaleza personal y obligacional.

Personal: porque frente al acreedor que es el fisco aparece una persona como sujeto obligado compelido por la ley para satisfacer una prestación sea como contribuyente o responsable.

Obligacional: constituye la esencia de la relación jurídica tributaria la obligación de ingresar o pagar el tributo, (deuda tributaria), por lo que por el otro lado también se denomina crédito fiscal.

Contenido:

Obligación sustantiva de dar, que no es otra cosa que la obligación tributaria.

Junto a la obligación principal aparecen precediéndola, concomitante con ella o con posterioridad a su cumplimiento o realización, un conjunto de obligaciones llamadas accesorias que consisten en obligaciones de hacer y no hacer.

Ejemplo de Obligaciones de hacer: Presentar declaración jurada, llevar libros y registros, expedir y conservar comprobantes, facturas, notas de ventas y otros documentos, informar a la administración tributaria entre otras.

Obligaciones procesales: que se refieren a que en la relación fisco-sujetos obligados las actuaciones de uno y de otro deben ceñirse a un régimen procedimental, de modo que la relación jurídica tributaria se gobierna de conformidad a un conjunto de normas y principios que constituyen el Derecho Procesal Tributario.

Conceptualizar la obligación tributaria y los elementos que la conforman.

Es el vínculo jurídico en virtud del cual unas personas en el carácter de sujetos obligados son compelidas a entregar al Estado una prestación pecuniaria o de otra especie en concepto de tributo por la realización del hecho imponible. • h

La relación jurídica en su contenido insume todo el complejo de situaciones y actuaciones que surgen como consecuencia de la aplicación de la ley tributaria, es decir, toda la fenomenología tributaria en su más amplia espectro, en tanto la obligación tributaria es la parte esencial, de la relación jurídica tributaria.

- gEl soplo vital de la relación jurídica tributaria• h (Founrouge)

Elementos:

- A) Sujeto activo: el estado, ejerce por ley la potestad tributaria.
- B) Sujeto pasivo: los contribuyentes o responsables.
- C) Objeto: prestación pecuniaria
- D) Hecho imponible: es el presupuesto señalado por ley, cuya realización genera la obligación tributaria.
- E) La causa: el motivo o razón por la cual se impone la carga a las personas la obligación de dar o entregar la prestación exigida por parte del estado.
- F) Ley: • gnullum tributum sine lege• h

El Hecho Imponible como contenido de la Obligación Tributaria.

Es el núcleo central de ella.

Es el germen vivencial de la obligación tributaria, en tanto su realización o manifestación es lo que va a generar su nacimiento y gestación.

- gEs toda manifestación de riqueza, empresa, actividad, operaciones y actuaciones de contenido económico que el legislador toma como reveladores de la capacidad contributiva de una persona para imponer sobre ellos el sistema tributario. •

Acepciones y manifestaciones diversas.

Acepciones:

Prof. Rubens Gómez de Souza: Fato Generador (Hecho generador)

Narciso Amoros Rica: Hecho Tributario.

Rossi: Hecho Económico Financiero.

Roque García Mullin cita a G. Ataliba: Hipótesis de Incidencia Tributaria o Hipótesis de la Incidencia.

Ramón Valdés Costa: Presupuesto de hecho, lo cual implica el carácter hipotético de la norma.

Constitución de la República del Paraguay: art. 179 Materia imponible.

Manifestaciones:

- **Estático o objetivo:** trasunta lo que en abstracto se describe en la norma tributaria.

- **Dinámico o subjetivo:** resulta cuando el enunciado abstracto del presupuesto de hecho descrito por la ley, es llevada al terreno operativo o material por la acción humana, que así le da vida real al hecho imponible.
- **Espacial:** en virtud de que la soberanía fiscal de un Estado o país no puede extenderse más allá de sus fronteras limítrofes, lo que implica que el hecho imponible no puede aplicarse más allá de los límites de un Estado formal o internacionalmente reconocido por los demás Estados.
- **Temporal:** la ley tributaria no puede retrotraerse e incidir sobre hechos imponibles acaecidos con anterioridad a la fecha de su entrada en vigencia. Cabe considerar la manifestación del hecho imponible en relación a la oportunidad, los términos y plazos establecidos por la ley para la presentación de la declaración jurada y pago de tributos.
- **Cuantitativo:** el cálculo económico de la situación u operación gravada. *Ejemplo:* el impuesto reconoce una base imponible que en su cuantificación económica se tomará para aplicar sobre ella un porcentaje o alícuota, para llegar al monto a pagar, que constituirá el crédito fiscal o la deuda tributaria.
- **Hecho imponible internacional:** hay hechos imponibles que por sus características y peculiaridades propias hacen posible que tengan la eventualidad de atravesar las fronteras de un Estado. *Ejemplo:* impuesto a la renta, en especial los ingresos que generan las operaciones de transporte internacional, colocación de capitales fuera del país, remesa de beneficios, interés o utilidades al país donde reside el titular.
- Es práctica habitual la celebración de acuerdos internacionales entre dos o más Estados para evitar la doble tributación internacional.

UNIDAD III - LOS SUJETOS Y EL OBJETO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

Sujeto Activo de la Obligación Tributaria.

- Siempre será el Estado.
- Estado en su calidad de recaudador= Fisco.
- Ejerce la función recaudadora, a través de organismos del ente central, como de los entes descentralizados.

Los organismos perceptores de tributos: el Ministerio de Hacienda y otros del Ente Central y los descentralizados.

SUJETO ACTIVO: EL ESTADO

- A) Ente central:** 1. Ministerio de hacienda (sub secretaria de tributación y aduanas)
2. Ministerios

- B) Entes descentralizados:** 1. Municipalidad 2. Administración de navegación y puertos, dirección nacional de aeronáutica civil 3. Servicios sanitarios del Paraguay 4. Administración nacional de electricidad y 5. Universidad nacional

Ministerio de Hacienda:

- Régimen legal: Ley N° 109/91.
- Subsecretarías de Estado:
- De Tributación: aplica y percibe los tributos ley 125/91 y 2421/04
- Unidades:
- Dirección de Grandes contribuyentes.
- Dirección General de Recaudaciones.
- Dirección General de Fiscalización.
- Dirección de Apoyo.
- Dirección de Planificación y Técnica tributaria.
- **Dirección de Grandes contribuyentes:** ón y control de mayor caudal y envergadura empresarial, alcanzados por el Impuesto a la Renta. Superior a 100.000.000Gs anuales.
- **Dirección General de Recaudaciones:** ños y medianos contribuyentes.
- **Sub secretaria de Estado de Administración Financiera:** el anteproyecto del Presupuesto General de la Nación.
- **Subsecretaría de Estado de Economía e Integración:** a través de su Dirección de Ingresos fiscales efectúa los estudios y seguimiento de los ingresos fiscales.
- **Abogacía del Tesoro:** asesorar a todas las reparticiones del mismo;
Representa en toda acción judicial, como demandante o demandado.

Hugo Ferreira_ Presidente CEDUNA 2016

Promueve por vía judicial el cobro de tributos aduaneros.

MINISTERIOS

- **De Educación:** certificados, expedición y visación de títulos, entre otros.
- **De Relaciones Exteriores:** visación y expedición de pasaportes.
- **De Industria y Comercio:** inscripción y habilitación de patentes comerciales, industriales, intelectuales y otros aranceles.
- **De Agricultura y Ganadería:** Dirección del Servicio Forestal Nacional: control, expedición y autorización para la extracción de rollos de madera.
- **De Salud Pública:** aranceles por los servicios de atención médico-sanitaria , en especial el Hospital de Clínicas.

ENTES DESCENTRALIZADOS

- **MUNICIPALIDADES:** cobran impuestos, tasas y contribuciones diversos.
- **Administración Nacional de Navegación y Puertos (A.N.N.P):** tasas portuarias.
- **Dirección Nacional de Aeronáutica Civil (D.I.N.A.C.):**tasas aeroportuarias.
- **Empresa de Servicios Sanitarios del Paraguay (ESSAP):** precios por provisión, contribuciones de obra pública (tendido e instalación de la red vial de distribución, alcantarillado sanitario, desagüe pluvial, y cloacal), tasas de mantenimiento y servicios.
- **Administración Nacional de Electricidad (A.N.D.E.):** ón de obra pública de tendido, columnas y cableado en la vía pública, tasa de alumbrado público.
- **Universidad Nacional de Asunción (U.N.A.):** o tasas (certificados de estudios, visaciones, derechos de examen, entre otros)

Sujetos Pasivos o Sujetos Obligados.

Definición: Son los deudores o entidades señaladas por la ley en quienes se cumplen los presupuestos jurídicos establecidos y que estarán constreñidos a entregar la prestación pecuniaria o de otra especie al Fisco.

Clasificación de los Responsables.

Contribuyentes y Responsables:

Semejanzas:

- Son sujetos obligados
- Señalados por la ley
- Compelidos al pago
- Entregar al Sujeto Activo.

Diferencias:

- **C:** se da y manifiesta el Hecho imponible (H.I.)
- **R:** no se da ni manifiesta el H.I., pero sí a través de él se halla vinculado con el contribuyente.
- **C:**Paga por deuda propia.
- **R:** paga por deuda ajena.

Responsables Sustitutivos

- Remplazan al contribuyente.
- Lo desplaza y ocupa su lugar.
- Ej: instituciones bancarias o financieras en actos y contratos gravados relacionados con la actividad de intermediación.
- Los escribanos públicos en los actos y contratos en los cuales intervengan.

Responsables solidarios:

- No desplazan al contribuyente ni ocupan su lugar, se colocan al lado del contribuyente y asumen con él la obligación de pagar el tributo.
- Ventaja: el Estado puede compelir a ambos por la deuda.
- Tiene como deudores al contribuyente y al responsable.
- Puede exigir de ambos o a cualquiera el pago íntegro y total de la obligación tributaria.
- Ejemplos:
- Adquirentes de casas de comercios y sucesores en el activo y pasivo en caso de adeudar tributos como consecuencia de la realización del acto, salvo que se cuente con el certificado de no adeudar tributos.
- ISC: los transportistas o agentes de transporte por las mercaderías para cuyo traslado hayan sido contratados que no exhiban el comprobante de pago, las cédulas o precintas de control, certificados o guías de traslados.

— Código Aduanero: Responsabilidad de los transportistas y agentes de transporte, así como también a los despachantes de aduana, por las faltas e infracciones en que incurran en los actos y operaciones aduaneras en que intervengan en su condición de auxiliares del servicio aduanero.

Responsabilidad Subsidiaria:

- Los representantes legales y voluntarios (Art. 182 ley N° 125/91.)
- Por aplicación supletoria del Código Civil a la representación legal de los padres por los hijos menores, de los tutores por sus pupilos y los curadores por los incapacitados que no pueden valerse por sí mismos, según la ley.
- Los presidentes, directores o representantes de sociedades anónimas y los gerentes de las sociedades de responsabilidad limitada así como los representantes y apoderados de las sociedades comerciales en general.
- Representantes voluntarios: la del mandatario por sus mandantes, la de los apoderados por sus poderdantes en los términos del mandato que reciben.
- Se limitan a responder por el valor de los bienes que administren o se hallan bajo su guarda o custodia, o en los términos de la responsabilidad que hace a la función, representación o cargo que asumen.

El objeto de la Obligación Tributaria.

- La entrega de la prestación pecuniaria o excepcionalmente de otra especie o cantidades de cosas o servicios, establecidos por la ley,
- **Forma preferida:** en dinero efectivo.
- **En especie:** régimen legal de la prestación de recursos minerales e hidrocarburos.
- **Excepcional:** prestación de servicios. Ej: conscripción vial y el • *gtributo del liberación*• h

UNIDAD IV

LA CAUSA Y LA LEY COMO CONTENIDO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

El elemento causal en las obligaciones. La causa en el Código Civil.

Causa: porqué o motivo por el cual se constriñe a una persona a sufrir un detrimento en su patrimonio, para entregarlos a modo de aporte al Estado, en concepto de tributo.

Pangrazio: • gEl código civil ha prescindido del elemento causa (art. 417 Las obligaciones derivan de algunas de las fuentes establecidas por la ley)

La causa no está ausente en el contenido de la obligación civil. Art. 418 • gLa prestación que constituye el objeto de la obligación debe ser susceptible de valoración económica y corresponder a un interés personal, aun cuando no sea patrimonial del acreedor• h

Subyace en la expresión de la voluntad, el acuerdo y el consentimiento de las partes como elementos condicionantes para la generación de las obligaciones en general y de los contratos en particular

Fundamentación del elemento causa en la obligación tributaria.

n Causalistas: aceptan y reconocen en el contenido de la obligación tributaria

n Anticausalistas: no aceptan, considerándola inclusive, prescindible e innecesaria, por cuanto la exigibilidad se asienta en el poder de imperio del Estado que deviene de su soberanía.

Escuelas:

1. Prof. Grizziotti: la funda en los • *gservicios y beneficios que el Estado presta a la sociedad*• h

n **Crítica:**

- los servicios y beneficios son objetivos propios del Estado.

- Confunde la causa con los fines y objetivos del Estado.

2. En el consentimiento legislativo y los fundamentos legales que se han tenido en cuenta para la vigencia de la ley tributaria.

n **Crítica:** Confunde la causa con la ley.

3. Se funda en la • *gnecesidad del Estado de obtener ingresos económicos financieros para el cumplimiento de sus fines*• h.

n **Crítica:** identifica la causa en el contenido del Derecho Financiero, cual es, el objetivo que persigue con la gestión dirigida a la obtención de ingresos por parte del Estado.

n La causa como nexo o puente entre la ley y el presupuesto de hecho.

n La causa concurre como elemento sustancial para la selección y descripción del hecho imponible en el contexto de la norma tributaria.

Capacidad Contributiva

- n Manifestación de la capacidad contributiva como expresión del elemento causal.
- n La relación tributaria se manifiestan hechos, actos emprendimientos y acontecimientos, tales como la riqueza, el patrimonio, el consumo y otros, que revelan esta capacidad, asimilable a la capacidad económica o de pago.
- n Proporciona a los sistemas tributarios los supuestos que conformarán los hechos imposables.
- n Ley N° 125/91: Libro I Impuesto a los ingresos.
- n Libro II Impuesto al capital (impuesto al patrimonio)
- n Libro III Impuesto al Consumo.
- n Libro IV Impuesto a los actos y documentos (dejado sin efecto)
- n Tiene rango constitucional:
- Art. 181 • *gLa creación y vigencia del tributo atenderá a la capacidad contributiva de los habitantes• h*

La Ley y el Principio de Legalidad como eje cardinal de la tributación.

- n • *gNullum tributum sine lege (No hay tributo sin ley) -----Principio de legalidad en materia tributaria.*
- n El poder de imperio del Estado para imponer coercitivamente el tributo le es dado en virtud y por mando de la ley.
- n La ley tributaria comprenderá a todos los demás elementos que conforman el contenido de la obligación tributaria
- n **Art. 178:** • *gDe los recursos del Estado: Para el cumplimiento de sus fines, el Estado establece impuestos, tasas y contribuciones y demás recursos, explota por sí, o por medio de concesionarios, los bienes de su dominio privado, sobre los cuales determina regalías, royaltíes, compensaciones u otros derechos, en condiciones justas y convenientes para los intereses nacionales; organiza la explotación de los servicios públicos y percibe el canon de los derechos que se estatuyan; contrae empréstitos internos o internacionales destinados a los programas nacionales de desarrollo; regula el sistema financiero del país, y organiza, fija y compone el sistema monetario• h*
- n **Art. 179:** • *gDe la creación de tributos: Todo tributo, cualquiera su naturaleza o denominación, será establecido exclusivamente por la ley, respondiendo a principios económicos y sociales justos, así como a políticas favorables al desarrollo nacional. Es también privativo de la ley determinar la materia imponible, los sujetos obligados y el carácter del sistema tributario• h*

El principio de legalidad y la pirámide de Kelsen.

- n Art. 137 Constitución Nacional: *De la supremacía de la Constitución Nacional: La ley suprema de la República es la Constitución. Esta, los tratados, convenios y acuerdos internacionales aprobados y ratificados, las leyes dictadas por el Congreso y otras disposiciones jurídicas del inferior jerarquía, sancionadas en su consecuencia, integran el derecho positivo nacional en el orden de prelación enunciado. • cCarecen de validez todas las disposiciones o actos de autoridad opuestos a lo establecido en esta Constitución• h*
- n En la cima la **Constitución Nacional** y específicamente las disposiciones constitucionales referidas a la tributación.
- n Le siguen **los tratados, acuerdos y convenios internacionales:** vigencia subordinada a la ratificación parlamentaria. Ej: ALADI, MERCOSUR, Itaipú, Yacyretá, acuerdos y convenios internacionales sobre la doble tributación con otros países.
- n **La ley:** sancionado por el Congreso y promulgado por el Poder Ejecutivo; instrumento jurídico dotara del poder de imperio para exigir coercitivamente a las personas indicadas, a la entrega de la prestación pecuniaria o de otra especie, en concepto de tributo.
- n **Los Decretos:** son actos administrativos pero no pueden instaurar e imponer sistemas tributarias, materia reservada a la ley.
- Importancia:** pueden servir para reglamentar, interpretar, establecer modos y formas de aplicación de la ley tributaria, pero no puede modificar e interferir el texto o contenido.
- n **Resoluciones:** actos administrativos reglamentarios y normativos de la autoridad administrativa.
- n Nos interesan las resoluciones del Ministerio de Hacienda o la Subsecretaría de Tributación, y los demás órganos de la administración tributaria nacional, del ente central o descentralizados, con la misma limitación asignada a los decretos.
- n **Usos y costumbres:** tendrán prevalencia en materia tributaria, siempre que la ley se refiera a ellos.

n **Jurisprudencia y doctrina:**

Importancia de la jurisprudencia: en la medida que ayuda como precedente para casos similares. Ej: aportes jurisprudenciales del Ministerio de Hacienda, Tributación, y otros órganos perceptores del tributos, los fallos del Tribunal de Cuentas en materia contencioso-administrativa y los de la Corte Suprema de Justicia.

La doctrina: sirven para entender y legislar en materia tributaria.

UNIDAD V

EL PODER TRIBUTARIO Y LA COMPETENCIA TRIBUTARIA.

Teoría General del Tributo: La soberanía del Estado y la coerción como característica primordial.

- • g• c.tributo, concebido genéricamente como una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público• h (Giuliani Fonrouge)
- Código OEA-BID: • gTributo son las prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines• h
- Tributo: • gEs una prestación pecuniaria **exigida por el Estado en virtud de una ley** a los efectos de obtener ingresos para el cumplimiento de sus fines y el desarrollo nacional• h
- En el ámbito del Derecho Público, que es donde se manifiesta y se impone el poder de imperio del Estado para exigir la entrega de la prestación pecuniaria en concepto de tributo, paso por diversas etapas.

Teoría de fundamentación del concepto tributo y la justificación de la entrega de la prestación al Estado

- Teoría privatista que concebía el impuesto como un derecho o carga real: • *gobligatio in rem*• hstrato original de los gravámenes inmobiliarios y reales.
- Doctrina contractual: a un contrato bilateral entre el Estado y los particulares, en virtud del cual aquel le proporciona servicios públicos y éstos la entrega de la prestación pecuniaria dirigida a la cobertura del costo económico de tales servicios.
- Derecho alemán con la teoría orgánica del Estado y el Derecho italiano: reconocen al tributo como una obligación unilateral • *gimpuesta coercitivamente por el Estado en virtud de su derecho de soberanía o poder de imperio*• h
- *Es la más aceptada por la generalidad de la doctrina.*

Características del Tributo

- La soberanía del Estado: donde se funda su poder de imperio.
- La coerción: hace que los tributos sean impuestos compulsivamente por el Estado por imperio de la ley y las prestaciones sean obligatorias y no voluntarias.
- Los tributos derivan de un vínculo obligacional de Derecho Público.
- Su imposición y exigencia compulsiva deriva de actos administrativos, por aplicación y ejecución de la ley por los órganos de la administración Tributaria del Estado debidamente autorizados.

El Poder Tributario. Noción y Acepciones diversas. Caracteres.

Noción: Es lo que en virtud de la ley asigna a éste la facultad de exigir a las personas que se hallan dentro de su jurisdicción o límites territoriales la entrega de determinadas contribuciones o prestaciones pecuniarias o de otra especie.

Acepciones diversas:

- Berliri: potestad tributaria.
- Doctrina alemana: soberanía del Estado o en la soberanía territorial.
- Sain de Bujanda: soberanía fiscal, aspecto o manifestación de la soberanía financierana.
- Otros autores: poder impositivo, asimilándolo al poder de policía.
- Bielsa: no acepta la soberanía como fundamento del poder tributario, pues considera que la soberanía es política antes que jurídica.
- Art. 2 C.N: • g• c la soberanía reside en el pueblo• c• h
- Art. 3 El pueblo ejerce el poder público por medio del sufragio. El gobierno es ejercido por los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial• c• h
- El Poder de imperio se funda por la ley.
- El principio de legalidad reside en el Poder legislativo.

Caracteres:

— **ABSTRACTO:** indefinido, impersonal y general.

No confundir la potestad del Estado de crear el sistema tributario en virtud de la ley y disponer su aplicación con el ejercicio efectivo de ese poder.

Una cosa es el atributo o la facultad para imponer el tributo en virtud de su poder de imperio y otra es la ejecución de ese atributo o facultad en el plano material

— **PERMANENTE:** es una facultad innata que deriva de la soberanía del Estado que nace, se desarrolla y se extingue con el Estado mismo.

— **IRRENUNCIABLE:** tiene gran relevancia por cuanto de ella deriva, que a los organismos que conforman la administración tributaria estatal y cuyas autoridades ejercen este poder en el plano material, no se les reconozca el derecho de renuncia, no solo para percibir el tributo, sino para exigir y controlar el fiel cumplimiento de la obligación tributaria.

— **INDELEGABLE:** no puede ser delegado o transferido a terceras personas, aún de manera transitoria.

— **Mersán:** *Es indelegable e intransferible.*

El Poder Tributario y la competencia tributaria.

Poder Tributario: facultad del estado de exigir a las personas que se hallan sometidas a su jurisdicción o límites territoriales la entrega de aportaciones o prestaciones pecuniarias o de otra especie en concepto de tributo. Es ejercida a través y en virtud de la ley.

Competencia tributaria: en el ejercicio de ese poder en la ejecución de la ley dirigida al cumplimiento de la obligación tributaria.

La competencia tributaria se apoya y deriva del poder tributario ya que la misma ley que establece la obligación tributaria reconoce y designa los órganos de la Administración tributaria del Estado, otorgándoles la facultad de aplicar y ejecutar la ley impositiva.

Es el poder tributario llevado al terreno operativo, ejecutivo o material.

También se sustenta en el principio de legalidad y tiene las mismas características que el poder tributario (indelegables, intransferibles e irrenunciables)

No es admisible que la competencia tributaria en su ejercicio, cobro y fiscalización, liquidación pueda ser cedida o transferida a terceros, puesto que la gestión de la administración tributaria se encuentre en la esfera de la función pública, eminentemente de Derecho público y cuya gestión compete al Estado.

Sí es posible tercerizar: la recepción de las declaraciones juradas que no implican pago definitivo y el cobro compulsivo de obligaciones tributarias liquidadas, firme s ejecutoriadas.

Ejemplos: Dirección Nacional de Aduanas: cobro de tributos por bancos de plaza, por medio de convenios.

SET: Declaraciones juradas.

Art. 33 Ley N° 2421/04 determinados contribuyentes pueden llevar una auditoría externa: no es aceptada por violar el carácter indelegable e intransferible de la potestad tributaria a más de que la fiscalización son actividades de la función pública.

Las manifestaciones del poder tributario y de la competencia tributaria.

Del poder tributario:

— **CREACION DEL TRIBUTO:** en virtud y por imperio de la ley. Poder Legislativo.

— **MODIFICACION DEL REGIMEN TRIBUTARIO:** por medio de la ley, para modificar, introducir enmiendas o incorporaciones al texto normativo de determinado régimen tributario vigente.

— **DEROGACION DE LA LEY:** deja sin efecto total o parcialmente una ley tributaria.

— **EXONERACION:** Estado puede tener en cuenta ciertas situaciones muy especiales y que considera atendibles para que por la misma ley se dispense o libere a determinadas personas o situaciones del pago del impuesto.

El hecho imponible ocurre y se realiza plenamente, pero en atención a la concurrencia de los supuestos previstos particularmente por la ley se dispensa de su cumplimiento.

— **EXCEPTUACION:** Es una dispensa legal pero a diferencia de la exoneración, no hay posibilidad alguna que ocurra o se manifieste el hecho imponible, por cuanto del enunciado del presupuesto de hecho establecido por la ley se excluyen u omiten deliberadamente determinadas situaciones, personas o actos imposables que podrían estar alcanzados por el tributo.

Ejemplo: IRACIS: renta proveniente del ejercicio de actividades comerciales, industriales y de servicios, excepto los servicios de carácter personal.

De la competencia tributaria:

- **RECAUDAR Y PERCIBIR EL TRIBUTO:** consiste en la atribución conferida por la ley a los organismos administradores de tributos, dotándolos de competencia y personalidad para exigir a los sujetos obligados la entrega del tributo. Art. 238 C.N Atribuciones del Presidente de la República: disponer la recaudación e inversión de las rentas, de acuerdo con el Presupuesto• c.• h
- **FISCALIZAR:** Verificación o constatación de dichos pagos o entregas.
- **SANCIONAR:** facultad reconocido a los órganos investidos por la ley para imponer recargos y sanciones por conductas antijurídicas.
- Sanciones pueden ser: pecuniarias o de otra índole, cierre de establecimiento o actividades gravadas, privación de libertad
- **EXIGENCIA DEL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES ACCESORIAS:**
Su incumplimiento puede producir la aplicación de recargos y sanciones.

El poder tributario y los órganos del Estado perceptores de tributos: Originarios y derivados.

- Conforme a esa tendencia tendría poder tributario originado el Estado Nacional en los Estados de organización federal y derivado los estados federados o provinciales.
- Asumiendo que el poder tributario es innato y consustancial con el Estado mismo y que forma parte de su propia naturaleza jurídica como expresión de su soberanía, será siempre originario, atributo y potestad que le dado por la ley.
- Art. 44, 179, 166 C.N
- Lo mismo con la competencia tributaria que también es originaria y consustancial con el Estado(art. 238 C.N. de las atribuciones del Presidente de la República)

La soberanía fiscal y las limitaciones constitucionales.Examen de los artículos 44, 178, 179, 180, 181 y 238 inc. 13) de la Constitución Nacional.

Artículo 44.- De los tributos

Nadie estará obligado al pago de tributos ni a la prestación de servicios personales que no hayan sido establecidos por la ley. No se exigirán fianzas excesivas ni se impondrán multas desmedidas.

Artículo 178.- DE LOS RECURSOS DEL ESTADO.

Para el cumplimiento de sus fines, el Estado establece impuestos, tasas, contribuciones y demás recursos; explota por sí, o por medio de concesionarios los bienes de su dominio privado, sobre los cuales determina regalías, "royalties", compensaciones u otros derechos, en condiciones justas y convenientes para los intereses nacionales; organiza la explotación de los servicios públicos y percibe el canon de los derechos que se estatuyan; contrae empréstitos internos o internacionales destinados a los programas nacionales de desarrollo; regula el sistema financiero del país, y organiza, fija y compone el sistema monetario.

Artículo 179.- DE LA CREACIÓN DE TRIBUTOS.

Todo Tributo, cualquiera sea su naturaleza o denominación, será establecido exclusivamente por la Ley, respondiendo a principios económicos y sociales justos, así como a políticas favorables al desarrollo nacional.

Es también privativo de la Ley determinar la materia imponible, los sujetos obligados y el carácter del sistema tributario.

Artículo 180.- DE LA DOBLE IMPOSICIÓN.

No podrá ser objeto de doble imposición el mismo hecho generador de la obligación tributaria. En las relaciones internacionales, el Estado podrá celebrar convenios que eviten la doble imposición, sobre la base de la reciprocidad.

Artículo 181.- DE LA IGUALDAD DEL TRIBUTO.

La igualdad es la base del tributo. Ningún impuesto tendrá carácter confiscatorio. Su creación y su vigencia atenderán a la capacidad contributiva de los habitantes y a las condiciones generales de la economía del país.

Artículo 238.- DE LOS DEBERES Y DE LAS ATRIBUCIONES DEL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA.

Son deberes y atribuciones de quien ejerce la presidencia de la República:

13) disponer la recaudación e inversión de las rentas de la República, de acuerdo con el Presupuesto General de la Nación y con las leyes, rindiendo cuenta anualmente al Congreso de su ejecución;

UNIDAD VI - LOS TRIBUTOS. SUS CLASES

Concepto y Clasificación de los Tributos: Impuestos, Tasas y Contribuciones.

El tributo es una prestación pecuniaria o de otra especie, exigida por el Estado en virtud de una ley, a los efectos de obtener ingresos para el cumplimiento de sus fines y el desarrollo nacional.

Esta clasificación de los tributos tiene como nota característica no solo una diferencia conceptual entre cada una de ellos, sino la forma en que se manifiesta en cada una de las especies el fenómeno tributario en su connotación económica-financiera y sobre todo en lo que respecta a la actitud o respuesta del Estado de cara a la entrega de la contribución o prestación pecuniaria por los sujetos obligados.

Se clasifican en: impuestos, tasas y contribuciones.

Art. 178 CN: • *grecursos del estado: para el cumplimiento de sus fines, el estado establece impuestos, tasas, contribuciones y demás recursos.*• h

IMPUESTO: es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente. Es el que mayores ingresos proporciona al estado.

TASA: mediando la entrega al estado de una prestación pecuniaria por parte del sujeto obligado, se verifica una respuesta de este, consistente en la prestación de un servicio determinado.

Ejemplo: tasas municipales. Barrido, limpieza y recolección de basuras. Prestación periódica, mediante pago, respuesta es directa y personal y la diferenciación es posible medir, cada uno de los propietarios soporta una carga económica diferenciada en la medida que se toma como base el valor fiscal o oficial de la superficie del inmueble y las mejoras o construcciones.

CONTRIBUCION: el destino que se da a los recursos provenientes de este tributo y la actividad que desarrolla el estado, que proporciona una ventaja o beneficio personal al contribuyente. 2 grupos: la contribución de mejoras o de obra pública y la contribución social.

La contribución de mejoras o de obras públicas es aquella donde la ventaja o el beneficio que recibe el contribuyente es de carácter patrimonial, ej.: pavimentos, caminos, carreteras etc.

La contribución social la respuesta del estado se traduce como una ventaja o beneficio para el contribuyente reflejada en la prestación de servicios sociales diversos. Ej: IPS

La tasa y el precio Público: parecido y diferencias.

SEMEJANZAS:

En la tasa y en el precio se manifiesta la entrega de una prestación pecuniaria por parte de una persona o entidad.

Tienen un acreedor común: el Estado.

La respuesta del ente estatal es una prestación semejante, consisten en la prestación de un servicio determinado, medible, directo, personal y diferenciado.

Desde el punto de vista financiero

Tasas: proporcionan recursos cuyo producido se destina a cubrir el costo de los servicios.

Precio público: monto establecido por el Estado para la prestación del servicio, persigue la obtención de un margen de ganancia o beneficio.

Crítica: no es definitiva por que existen casos en los cuales el Estado proporciona el servicio aún a costa de pérdidas, lo que se ha dado en denominar precio político.

Ejemplo: PETROPAR

Desde el punto de vista económico

Tasa: se realiza en un régimen de monopolio.

Precio público: se realiza normalmente en libre concurrencia con los particulares en virtud de un acuerdo de voluntades entre éstos y el Estado.

Crítica: no en todos los casos el servicio estatal retribuido con precio público se realiza en libre concurrencia, sobre la base de un contrato de adhesión.

Ejemplo: ESSAP por la provisión y distribución del servicio de agua corriente, entre otros.

Desde el punto de vista jurídico

Precio público: no existe ninguna diferencia entre un contrato de derecho privado y el acuerdo basado en la voluntad de las partes para la prestación de servicios por parte del Estado mediando el cobro de una suma de dinero.

Tasa: es una prestación pecuniaria exigida por el Estado por imperio de la ley, por acto de autoridad del poder público.

La diferenciación desde el punto de vista jurídica, es válida e irrevocable, en la certera fundamentación de que el precio público se sustenta en un acuerdo contractual libremente expresado en virtud de la voluntad de las partes, mientras la tasa, se fundamenta en una exigencia jurídica impuesta coercitivamente por el Estado por imperio de la ley, para la entrega de una prestación pecuniaria por la prestación de un servicio determinado, personal, diferenciado y divisible.

Clasificación de los Impuestos: Ordinarios y extraordinarios; directos e indirectos, personales y reales; únicos y múltiples; internos y al comercio exterior; fijos, porcentuales y progresivos.

ORDINARIOS : cuando forma parte del régimen el derecho positivo vigente y que se aplica regularmente dentro del país y cuyo cálculo estimativo de ingresos forma parte del Presupuesto General de la Nación. Es la que se asienta en el rubro de ingresos ordinarios del presupuesto general de la nación.

EXTRORDINARIOS: recurre a ellos en atención a circunstancias extraordinarios cuya cobertura no está prevista ni respaldada por los ingresos ordinarios del estado.

DIRECTOS: no hay posibilidad de que el contribuyente traslade la carga económica a otro sujeto obligado o se desprenda de ella transmitiéndola a otra persona.

La incidencia es asumida única y exclusivamente por el contribuyente, sin posibilidad de trasladarla a terceras personas.

Es de fácil individualización e identificación del contribuyente. Se pueden tener nominados e inscriptos en registros o padrones.

Ej: impuesto inmobiliario y el impuesto a la renta.

INDIRECTOS: Puede trasladarse la carga económica a otro sujeto obligado. Dificultad para la individualización del que verdaderamente soporta la carga económica de la tributación Ej: Iva, ISC.

PERSONALES: toma como centro de la tributación a la persona y la manifestación contributiva en todos sus ingresos o acrecentamiento patrimonial en un periodo determinado. Ej: impuesto a la renta global o personal. Impuesto a la renta de los servicios personales (no vigente)

REALES: toma como centro a un objeto del cual es titular una persona. Son los impuestos de carácter patrimonial. Ej: Impuesto inmobiliario, impuesto a las patentes de auto vehículos y el impuesto a las patentes comerciales e industriales.

Impuestos de garantía real: ya que no es el bien o comercio o industria, los que concurren ante el fisco a entregar la prestación, sino garantizan el cumplimiento de la misma, la cual se halla a cargo de los titulares (sujetos obligados).

UNICOS: un sólo impuesto que grave.

MULTIPLES: resulta más fácil pues se pueden aplicar sobre una variada gama de hechos imposables, según las diversas formas y expresiones en que se revela la capacidad contributiva.

INTERNOS: donde el hecho imponible se focaliza dentro de los límites territoriales del Estado o del país.

AL COMERCIO EXTERIOR: el hecho imponible adquiere movilidad.

Puede tener influencia más allá de las fronteras por cuanto involucra a dos soberanías estatales por lo menos. Ej: importación y exportación; transferencia de determinadas mercaderías de un país a otro.

FIJOS: sin tener en cuenta la base económica o cuantitativa del impuesto, la ley fija un monto específico para cada caso. Ej: Ley de impuestos en papel sellado y estampillas. Subsiste en ciertas operaciones gravadas por la tributación municipal.

PORCENTUALES: cuando se aplica un porcentaje invariable sobre la base imponible o quantum aunque estas sean de montos diferentes Ej: impuesto inmobiliarios---1% sobre el valor oficial de la superficie del inmueble y las mejoras.

PROGRESIVOS: Se aplica un porcentaje o tanto por ciento sobre una base imponible o quantum, pero el porcentaje varía y se mueve en la medida en que también lo hace la base o quantum. Ej: patentes municipales que pagan los comerciantes e industriales, donde el porcentaje comienza con un mínimo sobre la base del activo de los balances generales, y va subiendo en la medida que el activo sube de monto hasta alcanzar un máximo. Adicional a los inmuebles de gran extensión.

UNIDAD VII - LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LA TRIBUTACION

Principios constitucionales de la tributación: Legalidad, igualdad, irretroactividad de la Ley, el debido proceso, la no confiscación de bienes, la capacidad contributiva, la doble imposición, la libre circulación de bienes, las fianzas y las multas y otros.

La constitución nacional dedica con notable prodigalidad una serie de normativas desplegadas a lo largo de su contexto, referidas directa o tangencialmente al derecho tributario.

Art. 1 CN: • *gse constituye en estado social de derecho, unitario, indivisible y descentralizado, en la forma que establecen esta Constitución y las leyes*• h

También los Arts. 2 y 3, de la *soberanía y al poder público*.

Art. 9 CN y Derecho público: *nadie esta obligado a hacer lo que la ley no ordena ni privado de lo que ella no prohíbe*.

PRINCIPIO DE LEGALIDAD

ART. 44 CN: nadie estará obligado al pago de los tributos ni a la prestación de servicios personales que no hayan sido establecidos por la ley. No se exigirán fianzas excesivas ni se impondrán multas desmedidas.

La primera parte habla del principio de legalidad • *gnullum tributum sine lege*• h.

Esta disposición se vincula con el art. 179 CN.

PRINCIPIO DE IGUALDAD

ARTS. 46, 47 Y 48 DE LA CN.

Artículo 46.- De la igualdad de las personas

Todos los habitantes de la República son iguales en dignidad y derechos. No se admiten discriminaciones. El Estado removerá los obstáculos e impedirá los factores que las mantengan o las propicien.

Las protecciones que se establezcan sobre desigualdades injustas no serán consideradas como factores discriminatorios sino igualitarios.

Artículo 47.- De las garantías de la igualdad

El Estado garantizará a todos los habitantes de la República:

- 1) la igualdad para el acceso a la justicia, a cuyo efecto allanará los obstáculos que la impidiesen;
- 2) la igualdad ante las leyes;
- 3) la igualdad para el acceso a las funciones públicas no electivas, sin más requisitos que la idoneidad, y
- 4) la igualdad de oportunidades en la participación de los beneficios de la naturaleza, de los bienes materiales y de la cultura.

Artículo 48.- De la igualdad de derechos del hombre y de la mujer

El hombre y la mujer tienen iguales derechos civiles, políticos, sociales, económicos y culturales. El Estado promoverá las condiciones y creará los mecanismos adecuados para que la igualdad sea real y efectiva, allanando los obstáculos que impidan o dificulten su ejercicio y facilitando la participación de la mujer en todos los ámbitos de la vida nacional.

IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY

ART. 14 CN

Artículo 14.- De la irretroactividad de la ley

Ninguna ley tendrá efecto retroactivo, salvo que sea más favorable al encausado o al condenado.

También incide en la materia tributaria en el entendimiento de que toda ley tributaria incide y se aplica sobre los hechos imponible acaecidos con posterioridad a la fecha de su puesta en vigencia.

EL DEBIDO PROCESO Y DEFENSA EN JUICIO

ART 16 Y 17

Artículo 16.- De la defensa en juicio

La defensa en juicio de las personas y de sus derechos es inviolable. Toda persona tiene derecho a ser juzgada por tribunales y jueces competentes, independientes e imparciales.

Comentar dicha importancia es casi innecesario, dada su incidencia en toda clase de litigio.

LA INVIOLABILIDAD DE LOS RECINTOS PRIVADOS

ART 34 CN

Artículo 34.- Del derecho a la inviolabilidad de los recintos privados

Todo recinto privado es inviolable. Sólo podrán ser allanados o clausurados por orden judicial y con sujeción a la ley. Excepcionalmente podrán serlo, además, en caso de flagrante delito o para impedir su inminente perpetración, o para evitar daños a la persona o a la propiedad.

La importancia de esto es que las leyes tributarias confieren administraciones tributarias la permisibilidad de realizar verificaciones e inspecciones en los recintos y establecimientos donde se desarrolla la actividad gravada.

DE LOS DOCUMENTOS IDENTIFICATORIOS

ART 35 CN

Artículo 35.- De los documentos identificatorios

Los documentos identificatorios, licencias o constancias de las personas no podrán ser incautados ni retenidos por las autoridades. Estas no podrán privarlas de ellos, salvo los casos previstos en la ley.

Atento a lo dispuesto la policía nacional, municipalidades y policía caminera, así como cualquier otra autoridad de estado no pueden incautarse de documentos, registros de conducción, licencias o constancias expedidas por autoridades administrativas nacionales.

INVIOLABILIDAD DEL PATRIMONIO DOCUMENTAL Y LA COMUNICACIÓN PRIVADA

ART 36 CN

Artículo 36.- Del derecho a la inviolabilidad del patrimonio documental y la comunicación privada.

El patrimonio documental de las personas es inviolable. Los registros, cualquiera sea su técnica, la contabilidad, los impresos, la correspondencia, los escritos, las comunicaciones telefónicas, telegáficas, cablegráficas o de cualquier otra especie, las colecciones o reproducciones, los testimonios y los objetos de valor testimonial, así como sus respectivas copias, no podrán ser examinados, reproducidos, interceptados o secuestrados sino por orden judicial para casos específicamente previstos en la ley, y siempre que fuesen indispensables para el esclarecimiento de los asuntos de competencia de las correspondientes autoridades. La ley determinará modalidades especiales para el examen de la contabilidad comercial y de los registros legales obligatorios.

Para la revisión de los documentos previamente se necesita una orden judicial en materia tributaria.

LA NO CONFISCACION DE BIENES Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA

ART 181 CN

Artículo 181.- DE LA IGUALDAD DEL TRIBUTO.

La igualdad es la base del tributo. Ningún impuesto tendrá carácter confiscatorio. Su creación y su vigencia atenderán a la capacidad contributiva de los habitantes y a las condiciones generales de la economía del país.

En la primera se reitera aquí la afirmación del principio de igualdad tributaria. La norma establece también una proposición restrictiva al disponer • que ningún impuesto tendrá carácter confiscatorio• h

LA DOBLE TRIBUTACION

ART 180 CN

Artículo 180.- DE LA DOBLE IMPOSICIÓN.

No podrá ser objeto de doble imposición el mismo hecho generador de la obligación tributaria. En las relaciones internacionales, el Estado podrá celebrar convenios que eviten la doble imposición, sobre la base de la reciprocidad.

DE LA LIBRE CIRCULACION DE PRODUCTOS

ART 108 CN

Artículo 108.- De la libre circulación de productos

Los bienes de producción o fabricación nacional, y los de procedencia extranjera introducidos legalmente, circularán libremente dentro del territorio de la República.

Para el control de la mercadería de procedencia extranjera la única autoridad administrativa es la dirección nacional de aduanas.

PROPIEDAD COMUNITARIA Y SU PROTECCION

ART 64 CN

Artículo 64.- De la propiedad comunitaria

Los pueblos indígenas tienen derecho a la propiedad comunitaria de la tierra, en extensión y calidad suficientes para la conservación y el desarrollo de sus formas peculiares de vida. El Estado les proveerá gratuitamente de estas tierras, las cuales serán inembargables, indivisibles, intransferibles, imprescriptibles, no susceptibles de garantizar obligaciones contractuales ni de ser arrendadas; asimismo, estarán exentas de tributo.

Se prohíbe la remoción o el traslado de su hábitat sin el expreso consentimiento de los mismos.

DIFUSION CULTURAL Y EXONERACION DE IMPUESTOS

ART 83 CN

Artículo 83.- De la difusión cultural y de la exoneración de los impuestos

Los objetos, las publicaciones y las actividades que posean valor significativo para la difusión cultural y para la educación no se gravarán con impuestos fiscales ni municipales. La ley reglamentará estas exoneraciones y establecerá un régimen de estímulo para la introducción e incorporación al país de los elementos necesarios para el ejercicio de las artes y de la investigación científica y tecnológica, así como para su difusión en el país y en el extranjero.

DE LA PRIMACIA DEL INTERES GENERAL Y EL DEBER DE COLABORAR

ART 128 CN

Artículo 128.- De la primacía del interés general y del deber de colaborar

En ningún caso el interés de los particulares primará sobre el interés general. Todos los habitantes deben colaborar en bien del país, prestando los servicios y desempeñando las funciones definidas como carga pública, que determinen esta Constitución y la ley.

UNIDAD VIII - LA DETERMINACION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

Noción Conceptual y Contenido de la Determinación de la Obligación Tributaria.

Denominaciones:

- Determinación de la obligación tributaria
- Liquidación
- Lanzamiento
- Acertamento (doctrina brasilera e italiana, respectivamente)
-

Para el cumplimiento de la obligación tributaria es necesario conocer a la persona que debe entregar la prestación, a quién debe, porqué debe y cuánto debe entregar.

Pronunciamiento del órgano recaudador: es acto administrativo reglado.

No confundir determinación de la obligación tributaria con la presentación de las declaraciones juradas; esta última es una auto estimación es provisional y no definitiva.

Es consecuencia de un procedimiento que culmina en un acto definitiva y conclusiva de la administración tributaria para el caso examinado en el cual:

- Identifica al sujeto obligado
- Precisaré el hecho imponible
- Monto o cuantía del adeudo fiscal

No confundirlo con el procedimiento de determinación, pues la determinación es la consecuencia final que resulta del procedimiento.

CONCEPTO:

Es un acto jurídico-administrativo que por aplicación y ejecución de la ley tributaria tiene como objeto.

CONTENIDO:

- A) Precisar el hecho imponible
- B) individualizar al sujeto obligado
- C) Establecer el monto o la cuantía de la tributación, incluyendo recargos y multas.

Naturaleza Jurídica.

- Es un acto administrativo
- Es de derecho
- Es vinculante.

Elizeche: acto administrativo, reafirma que la determinación de la obligación tributaria, realizada por los órganos de la administración tributaria recaudadores de tributos, es un acto jurídico administrativo por aplicación y ejecución de la ley tributaria, que aunque no sea jurisdiccional, se halla, sujeta a la ley y a las reglas del debido proceso.

Este acto recién será jurisdiccional como resultado del proceso contencioso administrativo ante el tribunal de cuentas y el fallo de este órgano y luego por sentencia de la CSJ.

Efectos jurídicos de la determinación: Escuelas constitutiva y declarativa.

Escuela constitutiva: (europea)

Los hechos se proyectan para el futuro (ex nunc)

No escudriña el nacimiento de la obligación tributaria que lo constituye el acaecimiento del hecho imponible.

Escuela declarativa: (latinoamericana)

Reconoce un derecho pre existente, se retrotraen a la fecha del acto o hecho por él declarado o reconocido (ex tunc)

No desvincula el nacimiento de la obligación tributaria con la manifestación en concreto del hecho imponible, reconoce y hace cierta la obligación tributaria pre existente.

El momento de la configuración del hecho generador y el que corresponde al acto de determinación de la obligación tributaria no siempre son coincidentes.

Art. 209 ley 125/91

Consecuencias jurídicas:

Escuela constitutiva: será la aplicación de la ley vigente en el momento en que se realiza el acto de la determinación de la obligación tributaria.

Escuela declarativa: la legislación aplicable será la vigente en el momento de la ocurrencia del hecho imponible que marca el nacimiento de la obligación tributaria y no la vigente en el acto de determinación que solo declara su existencia.

La determinación de la obligación tributaria en la Ley 125/91: Caracteres y formas (artículos 209, 210 y 216).

La determinación de la obligación tributaria tiene efecto declarativo y es vinculante.

Efecto Vinculante: tiene la virtualidad de crear derechos y establecer obligaciones entre los dos términos de la relación (Estado y sujetos obligados)

Caracteres del acto de determinación:

- Presunción de legitimidad del acto
- No es definitivo
- Es revocable
- Puede quedar firme y causar estado
- No hace cosa juzgada

Presunción de legitimidad del acto: art. 196 • g• siempre que cumplan con los requisitos de regularidad y validez relativos a competencia, legalidad, forma legal y procedimiento correspondiente. • h

No es definitivo y es revocable: art. 216 ley N° 125/91

Artículo 216: Revocabilidad del acto de determinación dentro del término de prescripción: La Administración Tributaria podrá re determinar de oficio sobre base cierta la obligación tributaria que hubiere determinado presuntivamente o de acuerdo a presunciones especiales. Asimismo, podrá practicar todas las modificaciones, rectificaciones y complementaciones necesarias a la determinación, en razón de hechos, informaciones o pruebas desconocidas anteriormente o por estar basada la determinación en omisiones, falsedades o en errores de hecho o de derecho.

Las modificaciones a los actos de determinación podrán ser en beneficio o en contra de los sujetos pasivos.

Causa estado: Cuando ha transcurrido el plazo procesal para articular las reclamaciones ejercidas o preclusas las instancias, queda firme y ejecutoriado

No hace cosa juzgada: está sujeto a revocación e invalidación (nulidad). Es realizada por órganos ejecutivos, ejecución no contenciosa de la ley. Atributo que deviene solamente como resultado y consecuencia de un fallo judicial.

Forma de determinación tributaria: Artículo 211 Ley N° 125/91.

Sobre base cierta: elementos existentes que permitan conocer en forma directa el hecho generador y la cuantía e la misma, Ejemplo. Papeles, comprobantes entre otros. Permite establecer el • *gquantum debeat* • *hsobre base real, objetiva, cierta y no presumida*

Sobre base presunta: resulta de las presunciones, hechos que por relación con el hecho generado permitan inducir o presumir la existencia y cuantía de la obligación.

Sobre base mixta: se utilizan parte base cierta y parte base presunta. Se podrá utilizar en parte la información contable y rechazarla en otra según el mérito que ella merezca. Se puede efectuar estimaciones presunciones sobre la base de documentos confiables que tenga u ofrezca el contribuyente o consiga la administración por otros medios.

Artículo 209. Determinación tributaria

La determinación es el acto administrativo que declara la existencia y cuantía de la obligación tributaria, es vinculante y obligatoria para las partes.

Artículo 210. Procedencia de la determinación.

La determinación procederá en los siguientes casos:

- a) Cuando la ley así lo establezca.
- b) Cuando las declaraciones no sean presentadas.
- c) Cuando no se proporcionen en tiempo y forma las reliquidaciones, aclaraciones o ampliaciones requeridas.
- d) Cuando las declaraciones, reliquidaciones, aclaraciones o ampliaciones presentadas ofrecieren dudas relativas a su veracidad o exactitud.
- e) Cuando mediante su fiscalización la Administración Tributaria comprobare la existencia de deudas.

Artículo 216: Revocabilidad del acto de determinación dentro del término de prescripción: La Administración Tributaria podrá re determinar de oficio sobre base cierta la obligación tributaria que hubiere determinado presuntivamente o de acuerdo a presunciones especiales. Asimismo, podrá practicar todas las modificaciones, rectificaciones y complementaciones necesarias a la determinación, en razón de hechos, informaciones o pruebas desconocidas anteriormente o por estar basada la determinación en omisiones, falsedades o en errores de hecho o de derecho.

Las modificaciones a los actos de determinación podrán ser en beneficio o en contra de los sujetos pasivos.

UNIDAD IX - LA TRIBUTACION ADUANERA (PRIMERA PARTE).

La legislación aduanera: El Nuevo Código Aduanero Ley 2422/04. Generalidades.

Hugo Ferreira_ Presidente CEDUNA 2016

El presente código, sus normas reglamentarias y complementarias, así como los acuerdos y tratados internacionales sobre aspectos aduaneros suscritos por la república del Paraguay constituyen la legislación aduanera.

Dividido en títulos, capítulos y secciones dedicados a la función aduanera.

La Ley de aranceles. 1095/84

Este régimen normativo establece aranceles aduaneros fijándoles en una tarifa máxima de hasta el 30% para las mercaderías de uso general y de hasta 70% para las mercaderías de usos no imprescindibles o suntuarios.

La ley establece al PE de establecer la tarifa arancelaria por decreto.

El Consejo de aranceles, realiza la función de estudiar y aconsejar, dictamen mediante al PE la fijación de los aranceles.

Esta conformado por:

- a) El director de aduanas
- b) 1 Representante del ministerio de hacienda
- c) 1 representante del ministerio de industria y comercio
- d) 1 representante del ministerio relaciones exteriores
- e) 1 representante del ministerio de agricultura y ganaderia
- f) 1 representante de la federación por la industria y comercio
- g) 1 representante de la unión industrial del PY
- h) 1 representante de ARP
- i) 1 representante de la sociedad de ganaderia

El régimen de ALADI.

Paraguay es signatario.

Comprendido por Argentina, Brasil, Colombia, Ecuador, México, Perú, Uruguay y Venezuela.

Tiene como objetivo el desarrollo económico social de la región propendiendo a su integración de modo a llegar a un mercado común latinoamericano.

Dispone preferencias arancelarias.

El MERCOSUR.

Arranco primariamente con una etapa de transición y de libre comercio, para propender a partir de 1 enero de 1995 a la unión aduanera como etapa previa para arribar al mercado común. Esta unión rigió desde la fecha señalada precedentemente en el tratado de asunción, es si embargo, una unión imperfecta, en razón de que el arancel 0 que se estableció no entro a regir plenamente hasta ahora, sino que se reconoce una lista consensuada de mercaderías excepcionadas, donde Paraguay y Uruguay poseen las listas mas largas.

Además de esta traba que obstaculiza la vigencia plena del arancel 0 rige también un arancel externo común para el comercio con terceros países, todo lo cual impide el funcionamiento de una unión aduanera perfecta. A dichas trabas deberíamos de agregar las restricciones y obstáculos administrativos, de transito aduanero, fitosanitarios y control exigido y promovidos unilateralmente por argentina y Brasil.

El GATT y la O.M.C.

GAT o acuerdo general de tarifas y aranceles aduaneros, nuestro país es signatario, funciona como rueda de negociaciones para armonizar las tarifas y aranceles aduaneros, para facilitar el comercio internacional entre los países.

Como resultado de dichas negociaciones se crea la organización mundial del comercio OMC. Constituye la fuente principal de la cual se nutren las obligaciones contractuales y las disposiciones legales y reglamentarias para el comercio mundial. Su principio fundamental es la clausula de la • gnación mas favorecida• h, por la cual los estados miembros están obligados a reconocer y otorgar un tratamiento no menos favorable que el que se dispone a los productos y mercaderías de producción nacional similares. Se reúne cada 2 años.

Las autoridades aduaneras.

Como máxima autoridad de dicha institución se halla el director nacional de aduanas nombrado por decreto del PE, el mismo dirige y coordina la actividad aduanera.

La administración de aduanas es la que se halla en contacto directo con el publico, con las personas vinculadas a la actividad aduanera y los sujetos obligados, les compete conocer y decidir en sede

administrativa en la determinación de las obligaciones tributarias aduaneras y las desavenencias o litigios en la etapa sumarial.

Función de la Aduana.

Es la encargada de aplicar la legislación aduanera, recaudar los tributos a la importación y la exportación, fiscalizar el tráfico de mercaderías por las fronteras y aeropuertos del país, ejercer sus atribuciones en zona primaria y realizar tareas de represión del contrabando en zona secundarias.

Autonomía, personalidad jurídica y patrimonio.

Es de carácter autónomo de manera funcional y administrativa para la prestación del servicio aduanero, por cuanto la dirección nacional de aduanas, institucionalmente depende del ministerio de hacienda y por ende del PE. Posee personería jurídica de derecho público y patrimonio propio, aunque los recursos están previstos en la ley del presupuesto general de la nación.

Potestad aduanera y ámbito espacial de aplicación del Código.

Potestad aduanera: conjunto de atribuciones y deberes de la dirección nacional de aduanas y autoridades dependientes, la competencia que se les reconoce para la aplicación de la legislación aduanera es el control y fiscalización de la entrada y salida de mercaderías del país, aplicación y percepción de los gravámenes, multas, sanciones y autorizar el despacio de mercaderías.

Ámbito espacial del código: art 3.

Se aplican en todo el territorio aduanero que abarca el límite terrestre, acuático y aéreo sometido a la soberanía de la república del Paraguay, como también en los enclaves constituidos a su favor.

Se entenderá por territorio aduanero el ámbito espacial en el cual se aplica un mismo régimen arancelario y de restricciones de carácter económico a las importaciones y exportaciones.

El enclave.

El ámbito sometido a la soberanía de otro estado en el cual, en virtud de un convenio internacional, se permite la aplicación de la legislación aduanera nacional.

Puede ser activo o pasivo.

Activo cuando el espacio territorial que pertenece a la soberanía de nuestro país es cedido en uso y aplicación del régimen de otro país.

Pasivo cuando otro país cede parte de su soberanía territorial a nuestro país para el uso del espacio y aplicación del régimen.

Zona primaria, zona secundaria y área de vigilancia especial.

Zona primaria:

Artículo 11.- Zona primaria. Concepto.

1. Zona primaria es el espacio fluvial o terrestre, ubicado en los puertos, aeropuertos y terminales ferroviarias y de transporte automotor y otros puntos donde se efectúan las operaciones de embarque, desembarque, transbordo, movilización, almacenamiento y despacho de mercaderías procedentes del exterior o destinadas a él.

2. En la zona primaria, el servicio aduanero ejercerá la fiscalización y el control aduanero en forma permanente y podrá en el ejercicio de sus atribuciones:

a) Fiscalizar medios de transporte, unidades de carga, mercaderías y personas y en caso de flagrante infracción o delito aduanero proceder inmediatamente a solicitar a la autoridad competente la detención de la persona.

b) Inspeccionar depósitos, oficinas, establecimientos comerciales y otros locales allí situados.

c) En caso de existir indicios de infracción aduanera, retener y aprehender mercaderías, medios de transporte, unidades de carga y documentos de carácter comercial y de cualquier naturaleza vinculados al tráfico internacional de mercaderías.

Artículo 12.- Preeminencia de las atribuciones aduaneras en zona primaria.

1. La autoridad aduanera en la zona primaria ejercerá sus atribuciones con preeminencia en toda gestión sobre los demás órganos de la administración pública.

2. La preeminencia de que trata el numeral anterior implica la obligación por parte de los demás organismos, de prestar auxilio inmediato, siempre que le sea solicitado y de poner a su disposición las instalaciones, el personal y los equipos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

3. Solamente las personas vinculadas a la actividad aduanera y los legisladores podrán ingresar a las zonas primarias. En todos los casos, la autoridad aduanera autorizará la permanencia en la zona primaria por el tiempo estrictamente necesario para el desarrollo de sus funciones específicas.

Artículo 13.- Atribuciones. Cualquier funcionario aduanero dentro de la zona primaria de la Aduana o en las áreas de vigilancia especial, sin necesidad de orden escrita, podrá:

a) Interrogar y examinar a las personas sospechadas de contrabando o defraudación. En su caso, de inmediato pondrá en conocimiento de la autoridad policial y judicial correspondiente de lo actuado, a los efectos pertinentes.

b) Examinar bultos, cajas y otros envases y vehículos, en que se presume existan mercaderías que se hayan introducido o tratado de introducir o extraer del territorio nacional, en violación del presente Código y otras leyes, procediendo a su aprehensión, en su caso; y del ejercicio de estas facultades se dará cuenta en forma inmediata a las autoridades competentes, poniendo a su disposición las personas, los vehículos o mercaderías aprehendidas.

Zona secundaria:

Artículo 14.- Zona secundaria. Concepto.

1. Zona secundaria es el ámbito del territorio aduanero no comprendido en la zona primaria.

2. En la retención o aprehensión de medios de transporte, unidades de carga y mercadería en supuesta infracción aduanera realizada por cualquier autoridad no aduanera, los mismos deberán ser puestos a disposición de la autoridad aduanera de la jurisdicción en un plazo máximo de doce horas.

3. En esta zona, la Dirección Nacional de Aduanas establecerá el control aduanero respectivo.

Zona de vigilancia especial:

Artículo 15.- Areas aduaneras de vigilancia especial. La Dirección Nacional de Aduanas podrá establecer en la zona secundaria áreas aduaneras de vigilancia especial, precisar las mercaderías que dentro de ellas estarán sometidas a fiscalizaciones especiales, y determinar los requisitos que se deben cumplir para la entrada, salida, movilización, permanencia y comercialización de las mercaderías dentro de ellas.

Artículo 16.- Servidumbres. Los propietarios de inmuebles situados en las líneas fronterizas están obligados a evitar que sus construcciones impidan la fiscalización de cualquier movimiento de pasajeros y mercaderías, y deberán facilitar la instalación de cercas o portones indispensables para el servicio de vigilancia aduanera.

El arancel aduanero y el valor en aduanas.

ARTÍCULO 257.- ARANCEL ADUANERO. Concepto. El arancel aduanero comprende las alícuotas aplicables a las mercaderías ingresadas al territorio aduanero, basado en la nomenclatura del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercaderías para la clasificación arancelaria, conforme a los acuerdos internacionales vigentes

VALOR EN ADUANA DE LAS MERCADERIAS

Artículo 261.- Valor en Aduana. El valor en aduana de las mercaderías importadas constituye la base imponible para la aplicación del impuesto aduanero resultante del examen y análisis de la declaración del interesado, conforme a lo establecido en los acuerdos internacionales vigentes y sus normas reglamentarias.

Artículo 262.- Competencia exclusiva. El control y la fiscalización de la valoración de las mercaderías importadas serán competencia exclusiva de la Dirección Nacional de Aduanas, que los practicará a través de sus unidades técnicas, basándose en la declaración y documentación presentada por los interesados.

Artículo 263.- Tasa de valoración. Recursos. El monto percibido por la aplicación de la tasa de valoración del 0,5% sobre la base gravable de las mercaderías importadas, constituirá recursos institucionales y se incorporará al Presupuesto General de la Nación para sufragar gastos de presupuesto de la Dirección Nacional de Aduanas, en todo o en parte.

El tributo aduanero. Nacimiento de la obligación tributaria.

Artículo 265.- Momento a tener en cuenta para aplicar la legislación vigente.

Para la determinación del tributo aduanero, se aplicará la legislación vigente a la fecha de la numeración de la declaración aduanera para el régimen aduanero solicitado y en los casos de faltas e infracciones aduaneras, a la fecha de la denuncia.

Artículo 249.- Tributo aduanero. Concepto. *Se entiende por tributo aduanero el monto de los gravámenes establecidos con motivo de la entrada y salida de mercaderías del territorio aduanero y comprende los impuestos, las tasas, sus accesorios, las sanciones pecuniarias y los demás gravámenes de carácter fiscal, monetario, cambiario o de cualquier otra naturaleza.*

Artículo 250.- Nacimiento de la obligación tributaria. *La obligación tributaria aduanera de importación y exportación nace con la numeración de la declaración aduanera para ingreso o egreso de las mercaderías a consumo.*

Personas vinculadas a la actividad aduanera: el importador y exportador, el despachante de aduanas, el agente de transporte y el depositario de mercaderías.

Artículo 17.- Personas físicas y jurídicas. *Las personas físicas y jurídicas comprendidas en este Título son aquéllas que realizan actividades vinculadas a operaciones aduaneras.*

DEL IMPORTADOR Y EXPORTADOR

Artículo 18.- Importador y exportador. Concepto.

1. Importador es la persona física o jurídica que en su nombre ingresa mercaderías al territorio aduanero, ya sea que la traiga consigo o que un tercero la traiga para él.

2. Exportador es la persona física o jurídica que en su nombre envía mercaderías al extranjero, ya sea que la lleve consigo o que un tercero lleve la que él hubiera expedido.

3. El importador y el exportador deberán estar registrados ante la Dirección Nacional de Aduanas, conforme con los requisitos establecidos en las normas reglamentarias.

4. Los requisitos y modalidades para la registración de importadores y exportadores ocasionales o casuales se regirán por las disposiciones establecidas en las normas reglamentarias.

Artículo 19.- Suspensión y eliminación.

1. Los importadores o exportadores serán suspendidos del registro aduanero en los siguientes casos:

a) Al perder su capacidad de actuar en derecho mientras dure esa situación.

b) Ser deudor de obligación tributaria aduanera exigible, o de obligación emergente de sanción patrimonial aduanera firme, hasta la extinción de la deuda.

2. Los importadores o exportadores serán eliminados del registro aduanero en los siguientes casos:

a) Condena por infracción aduanera mientras dure la sanción.

b) Declaración de quiebra.

c) Por fallecimiento.

DEL DESPACHANTE DE ADUANAS

Artículo 20.- Despachante de Aduanas. Concepto.

Requisitos.

1. El Despachante de Aduanas es la persona física que se desempeña como agente auxiliar del comercio y del servicio aduanero, habilitado por la Dirección Nacional de Aduanas, que actuando en nombre del importador o exportador efectúa trámites y diligencias relativas a las operaciones aduaneras.

2. La Dirección Nacional de Aduanas otorgará la matrícula de Despachante de Aduanas, una vez cumplidos los requisitos establecidos en este Código y las normas reglamentarias.

3. Para otorgarse la matrícula de Despachante de Aduanas, el mismo deberá llenar, entre otros, los siguientes requisitos:

a) Ser paraguayo o extranjero con residencia permanente y arraigo comprobado, y ser legalmente capaz.

b) Poseer título de estudios de nivel secundario concluido o su equivalente, realizados o reconocidos en la República.

c) No tener deudas pendientes vencidas con el fisco.

d) Haber aprobado los exámenes de suficiencia ante la Dirección Nacional de Aduanas, cuyas condiciones y requisitos serán establecidas en las normas reglamentarias.

e) Acreditar buena conducta.

f) No haber sido condenado por los delitos de contrabando, fraude o

cualquier hecho punible contra el fisco, ni haber sido declarado culpable de quiebra fraudulenta.

g) Todos aquellos profesionales graduados universitarios, cuyo currículum académico sea aprobado por la Dirección Nacional de Aduanas, toda vez que hayan aprobado el examen correspondiente establecido en el inciso d) de este artículo.

Artículo 21.- Garantía que debe prestar el despachante. Para el ejercicio de la profesión, el Despachante de Aduanas deberá prestar las garantías establecidas en las normas reglamentarias.

Artículo 22.- Obligatoriedad de intervención del Despachante de Aduanas. El importador, exportador o quien tuviere la disponibilidad jurídica de la mercadería, en las operaciones aduaneras deberá actuar obligatoriamente a través de un Despachante de Aduanas habilitado.

Artículo 23.- Responsabilidad del Despachante de Aduanas por las faltas o infracciones. Cuando se compruebe la existencia de faltas o infracciones aduaneras en la actuación del Despachante de Aduanas, éste será responsable solidario con los declarantes y responderá del pago de las sanciones pecuniarias y los accesorios legales, sin perjuicio de la aplicación de otras sanciones previstas en este Código y sus normas reglamentarias. Sin embargo, será exonerado de responsabilidad por las faltas o infracciones aduaneras ocurridas, siempre que se comprobare haber cumplido fielmente con las obligaciones a su cargo y actuado de conformidad a los documentos entregados por el declarante.

Artículo 24.- Acreditamiento de autorización o mandato. El Despachante de Aduanas deberá acreditar ante la autoridad aduanera la autorización o mandato conferido por quienes utilizan su servicio, conforme a lo establecido en este Código y en las normas del Código Civil en lo que no esté previsto en aquél.

Artículo 25.- Prohibición. Los despachantes no podrán sustituir la autorización o mandato que se les hubiere conferido, sin el expreso consentimiento del mandante, ni transferir o transmitir derechos de ninguna clase que correspondan a sus comitentes.

Artículo 26.- Responsabilidad. El Despachante de Aduanas será responsable por los actos de sus empleados y auxiliares ejecutados por su orden o indicación, en cuanto se relacionaren con las operaciones o trámites aduaneros.

Artículo 27.- Jurisdicción territorial de actuación del Despachante de Aduanas. El Despachante de Aduanas podrá actuar en todas las Aduanas de la República, debiendo registrarse ante la Dirección Nacional de Aduanas, de conformidad a las normas reglamentarias.

Artículo 28.- Mandato para solicitar y percibir devoluciones de tributos. El mandato conferido al Despachante de Aduanas para solicitar y percibir devoluciones o acreditamiento de tributos, deberá ser otorgado expresamente por el declarante o consignatario. Para percibir sumas de dinero o su acreditamiento en nombre del mandante, el mismo deberá actuar con Poder Especial otorgado ante Escribano Público, con facultad expresa de percibir sumas de dinero o su acreditamiento.

Artículo 29.- Casos de intervención opcional del despachante. Será opcional la intervención del Despachante de Aduanas en las operaciones aduaneras relacionadas con los despachos de:

a) Equipaje de viajero.

b) Envío postal sin valor comercial.

c) Inmigrante, emigrante y repatriado.

d) Envíos de asistencia y salvamento.

e) Despacho simplificado, hasta el valor FOB de las mercaderías establecido en las normas reglamentarias.

f) Comercio fronterizo conforme al valor FOB y los requisitos y modalidades establecidos en la reglamentación.

g) Remesa expresa hasta el valor FOB establecido en el numeral 2 del Artículo 223.

Artículo 30.- Suspensión y eliminación del registro.

1. El Despachante de Aduanas será suspendido del registro aduanero en los siguientes casos:

a) Por perder su capacidad de actuar en derecho, mientras dure esa situación.

b) Por ocupar cargos en la administración pública, electivos o no o ser miembro de las fuerzas públicas, mientras dure esa condición.

c) Por ser deudor de obligación tributaria aduanera exigible o de obligación emergente de sanción patrimonial aduanera firme hasta la extinción de la deuda.

d) Por perder la solvencia económica, dejar caducar o disminuir la garantía que haya otorgado en seguridad del cumplimiento de sus obligaciones, hasta que se subsane esa situación.

e) Por concurso de acreedores.

2. Será eliminado del registro aduanero en los siguientes casos:

a) por condena por delito o infracción de carácter aduanero, mientras dure esa situación.

b) Por condena por delito reprimido con pena privativa de libertad, mientras dure esa situación.

c) Por fallecimiento.

d) Por quiebra.

AGENTE DE TRANSPORTE.

Artículo 31.- Agente de transporte. Concepto.

1. *El agente de transporte es la persona física que actúa como auxiliar del comercio y del servicio aduanero, que en representación del transportista o empresa de transporte tiene a su cargo los trámites relacionados con la entrada, permanencia y salida del territorio aduanero del medio de transporte y su carga.*

2. *El agente de transporte deberá estar registrado ante la Dirección Nacional de Aduanas, y podrá actuar en todas las Administraciones de Aduanas de la República.*

3. *La matrícula de agente de transporte será otorgada por la Dirección Nacional de Aduanas.*

4. *Para acceder a la matrícula de agente de transporte, serán obligatorios, entre otros, los siguientes requisitos:*

a) Ser paraguayo o extranjero con residencia permanente y arraigo comprobado, y ser legalmente capaz.

b) Poseer título de estudios de nivel secundario concluidos realizados o reconocidos en la República.

c) Acreditar buena conducta.

d) Haber aprobado los exámenes de suficiencia cuyas condiciones y requisitos serán establecidos en las normas reglamentarias.

e) Los ex funcionarios de la Aduana con una antigüedad mínima de diez años, siempre que no hayan sido destituidos como consecuencia de sumarios administrativos o condena por comisión de delitos, podrán rendir el examen sin haber cursado el programa de estudios correspondientes establecidos en el numeral d), al igual que los agentes marítimos con carnet expedido por la Prefectura General Naval, a la fecha de la promulgación de la presente Ley.

f) No tener deudas pendientes vencidas con el fisco.

g) Otros requisitos que establezcan las normas reglamentarias.

Artículo 32.- Garantía que debe prestar el agente de transporte. *Para el ejercicio de la profesión, el agente de transporte deberá prestar las garantías establecidas en las normas reglamentarias.*

Artículo 33.- Solidaridad del agente de transporte. *El agente de transporte será solidariamente responsable con los transportistas o empresas de transporte, en los casos de connivencia o negligencia grave, por las consecuencias de las faltas o infracciones aduaneras derivadas de las operaciones realizadas por los medios de transporte que se hallan bajo su representación.*

Artículo 34.- Representación del transportista. *Todo transportista o empresa de transporte para el tráfico internacional que opera en el Paraguay, deberá contar con agente de transporte que ejerza su representación ante la Dirección Nacional de Aduanas.*

Artículo 35.- Suspensión y eliminación del registro.

1. *Será suspendido del registro aduanero en los siguientes casos:*

a) Perder su capacidad de actuar en derecho, mientras dure esa situación.

b) Ser deudor de obligación tributaria aduanera exigible, o de obligación emergente de sanción patrimonial aduanera firme hasta la extinción de la deuda.

c) Perder la solvencia económica, o dejar caducar o disminuir la garantía que haya otorgado en seguridad del cumplimiento de sus obligaciones, hasta que se subsane esa situación.

2. *Será eliminado del registro aduanero en los siguientes casos:*

a) Condena por infracción o delito de carácter aduanero.

b) Condena por delito reprimido con pena privativa de libertad.

c) Declaración de quiebra.

d) Por fallecimiento.

e) Ocupar cargos electivos o ser miembro activo de las fuerzas públicas, mientras dure esa condición.

DEL DEPOSITARIO DE MERCADERIAS

Artículo 36.- Depositario de mercaderías. Concepto.

1. El depositario de mercaderías es la persona física o jurídica habilitada por la Dirección Nacional de Aduanas para recibir y custodiar mercaderías en un depósito aduanero.

2. Sólo puede ser habilitado para actuar como depositario de mercaderías la persona establecida en el territorio aduanero.

Artículo 37.- Obligaciones del depositario. *Son obligaciones del depositario de mercaderías:*

a) Recibir, guardar, custodiar y conservar las mercaderías depositadas y presentarlas al servicio aduanero cuando le fuera indicado, así como prestar todas las informaciones que le sean requeridas.

b) Contar con un Sistema Informático conectado con el Sistema Informático de la Dirección Nacional de Aduanas, que permita un control en línea de la entrada, salida y operaciones realizadas dentro del recinto.

c) Comunicar inmediatamente a la Dirección Nacional de Aduanas el vencimiento del plazo de almacenamiento de las mercaderías y toda anomalía relativa a la misma, de conformidad a lo establecido en este Código y las normas reglamentarias.

d) Constituir garantía a favor de la Dirección Nacional de Aduanas, de conformidad a lo establecido en las normas reglamentarias.

e) Entregar las mercaderías almacenadas al interesado, previo cumplimiento de las formalidades aduaneras que correspondan.

f) Otros requisitos establecidos en las normas reglamentarias.

Artículo 38.- Presunción de responsabilidad del depositario.

1. Se presume la responsabilidad del depositario al solo efecto tributario, sin admitir prueba en contrario, en el caso de bultos o mercaderías recibidas en depósito, con faltas, defectos o irregularidades, sin haber formulado las observaciones correspondientes.

2. Se presume la responsabilidad del depositario, sin admitir prueba en contrario, por el pago del tributo aduanero, sobre las mercaderías de importación bajo su custodia, en caso de faltante, avería o destrucción, así como de los daños causados a la misma en las operaciones de carga o descarga realizadas por sus dependientes o terceros en su nombre.

3. En el caso de faltante, avería o destrucción de las mercaderías depositadas para exportación, se presume la responsabilidad del depositario por el tributo aduanero, debido en su caso y por la restitución de los beneficios ya concedidos.

4. Lo previsto en los numerales 1, 2 y 3 no exime al depositario de su responsabilidad por la comisión de faltas o infracciones aduaneras que eventualmente pudieran ser cometidas.

5. Se excluye la responsabilidad del depositario cuando el faltante, avería o destrucción de las mercaderías de importación y exportación sea consecuencia de caso fortuito o fuerza mayor debidamente probada ante autoridad aduanera.

6. Se presume la responsabilidad del depositario en los casos de pérdida de bultos o mercaderías recibidas en depósito.

La responsabilidad del depositario con relación al depositante o quien tuviera el derecho a disponer de las mercaderías, se rige por las disposiciones del derecho privado, salvo las normas especiales de derecho público que fueran aplicables.

Artículo 39.- Suspensión y eliminación del registro.

1. Será suspendido el registro del depositario en los siguientes casos:

a) Perder su capacidad de actuar en derecho, mientras dure esa situación.

b) Ser deudor de obligación tributaria aduanera exigible o de obligación emergente de sanción patrimonial aduanera firme hasta la extinción de la deuda.

c) Perder la solvencia económica exigida, o dejar caducar o disminuir la garantía que haya otorgado en seguridad del cumplimiento de sus obligaciones, hasta que sea subsanada esa situación.

d) Por concurso de acreedores.

2. Será eliminado el registro del depositario en los siguientes casos:

a) la persona física condenada por infracción o delito aduanero mientras dure la sanción.

b) La persona física condenada por delito reprimido con pena privativa de libertad, mientras dure la condena.

c) Declaración de quiebra.

d) Por fallecimiento.

OTRAS PERSONAS VINCULADAS A LA ACTIVIDAD ADUANERA

Artículo 40.- Otras personas vinculadas a la actividad aduanera: *Se hallan también vinculadas a la actividad aduanera el agente de carga, la empresa de remesa expresa, la empresa de correo y el proveedor de a bordo, éstas pueden ser personas físicas o jurídicas.*

Artículo 41.- Inscripción en los registros. *Deberán inscribirse en los registros de la Dirección Nacional de Aduanas, las personas indicadas en el artículo anterior.*

Artículo 42.- Causales de suspensión y eliminación. *A las personas vinculadas a la actividad aduanera indicadas en el artículo anterior, se les aplicarán las causales de suspensión y eliminación del registro previstas en el presente Código.*

UNIDAD X - LA TRIBUTACION ADUANERA (SEGUNDA PARTE). LAS OPERACIONES ADUANERAS.

Disposiciones generales para el régimen de importación.

Artículo 108.- Régimen aduanero. Concepto. Régimen aduanero es el tratamiento aduanero aplicable a las mercaderías objeto de tráfico internacional, de conformidad a lo establecido en este Código y en las normas reglamentarias.

Artículo 109.- Inclusión en un régimen aduanero. Las mercaderías objeto de una declaración de llegada deben ser sometidas a despacho aduanero para su inclusión en un régimen aduanero, independientemente de su naturaleza, cantidad, origen y procedencia, de conformidad con lo establecido en este Código y las normas reglamentarias.

El despacho aduanero y la declaración aduanera.

Artículo 110.- Despacho aduanero. Concepto. Despacho aduanero es el conjunto de formalidades y procedimientos que deben cumplirse para la aplicación de un régimen aduanero.

Artículo 111.- Declaración aduanera. Concepto.

1. Declaración aduanera es el acto por el cual el declarante describe las mercaderías y proporciona la información necesaria para su inclusión en el régimen aduanero solicitado.

2. Declarante es quien por sí o por representante legalmente autorizado, presenta una declaración aduanera.

Artículo 112.- Momento de la presentación de la documentación.

1. La documentación exigible para la aplicación de un régimen aduanero, debe ser presentada en el momento del registro de la declaración.

2. La declaración aduanera será realizada mediante la utilización de sistema informático, o manual en los puntos que no cuenten con aquel sistema, estará firmada por persona habilitada o identificada por medios electrónicos y contener todos los datos necesarios para la aplicación de las disposiciones correspondientes al régimen aduanero respectivo.

Artículo 113.- Documentación parcial.

1. La autoridad aduanera, en los casos de mercaderías con característica o naturaleza especial, podrá autorizar que parte de la documentación sea presentada después del registro de la declaración aduanera, conforme a lo establecido en este Código y las normas reglamentarias.

2. Lo dispuesto en el numeral anterior, no procederá cuando la documentación referida pudiera determinar la aplicación de prohibiciones o restricciones de cualquier naturaleza.

La responsabilidad del declarante.

Artículo 114.- Responsabilidad del declarante. El importador o el que tiene la disponibilidad jurídica de las mercaderías o declarante es responsable por:

a) la exactitud de los datos contenidos en la declaración.

b) la autenticidad de los documentos adjuntos a la misma.

c) el cumplimiento de todas las obligaciones inherentes al régimen aduanero solicitado.

El régimen de importación definitiva.

REGIMEN DE IMPORTACION DEFINITIVA

Artículo 129.- Importación definitiva de mercaderías extranjeras. Concepto.

1. El régimen aduanero de importación definitiva confiere a las mercaderías extranjeras el carácter de libre circulación, mediante el cumplimiento de las obligaciones y formalidades exigidas para la aplicación de este régimen.

2. La declaración detallada debe ser presentada por el importador o quien tenga la disponibilidad jurídica de las mercaderías, en los plazos establecidos en este Código.

Artículo 130.- Mercaderías importadas con liberación o reducción.

1. Las mercaderías importadas definitivamente con reducción o liberación del pago del tributo aduanero en razón de su utilización para fines específicos, continuarán sujetas a control aduanero aun después de su libramiento.

2. La transferencia de propiedad, posesión, tenencia o uso a cualquier título de las mercaderías que se encuentren en la situación prevista en el numeral anterior, solamente podrá ser efectuada con autorización aduanera y en las condiciones fijadas en este Código y las normas reglamentarias.

Artículo 131.- Retorno de mercaderías exportadas. Requisitos.

1. Las mercaderías exportadas definitivamente, que retornen al territorio aduanero, estarán sujetas al cumplimiento de las obligaciones y formalidades previstas para el régimen de importación definitiva.

2. No estarán sujetas al pago del tributo aduanero de importación, las mercaderías exportadas definitivamente que retornen al territorio aduanero en los siguientes casos:

a) cuando hayan sido enviadas al exterior en consignación o con reserva de retorno y no vendida en los plazos establecidos.

b) cuando presentaran defectos de carácter técnico que exigiera su devolución para reparación.

c) cuando no se ajusten a los requisitos técnicos o sanitarios del país importador.

d) en razón de modificaciones en las normas de comercio exterior del país importador.

e) por motivo de guerra o catástrofe.

El libramiento.

Artículo 125.- Libramiento. Concepto.

1. Libramiento es el acto del despacho aduanero en virtud del cual se autoriza la entrega de las mercaderías al declarante.

2. Se procederá al libramiento de las mercaderías una vez cumplidas integralmente las obligaciones y formalidades exigidas para la aplicación del régimen aduanero.

3. La autoridad aduanera podrá disponer la entrega anticipada de las mercaderías, mediante el pago del importe del crédito determinado antes del cumplimiento integral de las formalidades y procedimientos previstos para la aplicación del régimen aduanero, de conformidad a las normas reglamentarias.

Artículo 126.- Control a posteriori. La autoridad aduanera podrá, aun después del libramiento, efectuar el análisis de los despachos, documentos y datos comerciales relativos a las operaciones de importación y exportación, así como realizar el examen físico de las mercaderías en los casos que corresponda, verificar su clasificación arancelaria, origen, valoración y liquidación del tributo.

El régimen de exportación.

Implica la salía con destino extranjero de las mercaderías de producto nacional o nacionalizada. Puede ser definitiva o con reserva de retorno.

Artículo 138.- Fecha de registro. La fecha de registro de la declaración correspondiente determina el régimen legal aplicable.

Artículo 139.- Destinación a un régimen de exportación. Las mercaderías destinadas a un régimen aduanero de exportación, serán objeto de una declaración para ese régimen, debiendo cumplirse con los requisitos establecidos en este Código y en las normas reglamentarias.

Ver arts. 140 y 141 mas arriba.

La exportación definitiva y su control.

REGIMEN DE EXPORTACION DEFINITIVA

Artículo 149.- Exportación definitiva. Concepto. El régimen de exportación definitiva permite la salida con carácter definitivo del territorio aduanero, de mercaderías en libre circulación.

Artículo 150.- Sometimiento a control aduanero. Las mercaderías sometidas al régimen de exportación definitiva, quedarán bajo control aduanero hasta el momento de su salida del territorio aduanero.

EXPORTACION CON RESERVA DE RETORNO

Artículo 151.- Exportación con reserva de retorno. Concepto.

1. A solicitud del declarante, el Director Nacional de Aduanas en todo el territorio de la República y el Administrador de Aduanas en sus respectivas jurisdicciones, autorizarán que las mercaderías sean exportadas con reserva de retorno y dispondrán las medidas necesarias, a fin de facilitar su reimportación en el mismo estado, pudiendo exigir prestación de fianza.

2. Serán suspendidos los tributos aduaneros sobre las mercaderías exportadas con reserva de retorno.

3. A solicitud del declarante, la autoridad aduanera autorizará que la exportación con reserva de retorno se convierta en una exportación definitiva, siempre que se cumpla con las condiciones y formalidades exigibles.

4. Las normas reglamentarias establecerán los plazos, condiciones y mercaderías que pueden acogerse a este tratamiento.

Artículo 152.- Fraccionamiento de la exportación. El exportador podrá pedir el fraccionamiento de la operación de exportación para cumplir mediante embarques parciales con el total de las mercaderías documentadas.

El tránsito aduanero. Garantía. Medidas de control.

Artículo 153.- Tránsito aduanero. Concepto.

1. El régimen de tránsito aduanero permite la circulación de mercaderías nacionales o extranjeras, dentro del territorio aduanero, desde una aduana de partida a otra de destino, con *suspensión del pago del tributo aduanero*.

La operación de tránsito aduanero puede ser:

a) de una aduana de entrada a una aduana de salida (tránsito directo internacional).

b) de una aduana de entrada a una aduana interior (tránsito interior).

c) a través de un río, parte de cuyo curso integra el territorio aduanero (tránsito fluvial).

2. El Poder Ejecutivo queda facultado a excluir determinadas mercaderías del régimen de tránsito aduanero, fundado en razones de salud pública, seguridad nacional, racionalizaciones de tráfico, ecológicas, de medio ambiente o económicas.

Artículo 154.- Garantía en el tránsito aduanero. Salvo lo dispuesto en los convenios internacionales vigentes, el responsable deberá otorgar una garantía sobre los tributos aduaneros y accesorios tendientes a asegurar el cumplimiento de sus obligaciones.

Artículo 155.- Medidas de control del tránsito aduanero.

1. En las operaciones de tránsito aduanero y en cualquier momento por indicios de ilícitos detectados desde el inicio de la operación hasta la conclusión, la autoridad aduanera tiene facultades para proceder a la apertura de los envases y embalajes con el fin de verificar las mercaderías en ellos contenida, en cuya oportunidad deberá labrarse acta indicando los precintos, sellos o marcas rotos, en el resultado del examen y la indicación de los nuevos precintos, sellos o marcas.

2. En el tránsito de mercaderías extranjeras con destino a una aduana interior, la autoridad aduanera de la aduana de ingreso por fundadas razones de racionalización de tráfico y del personal aduanero, salud pública, seguridad nacional, de medio ambiente, fiscalización y control aduanero, podrá disponer la verificación física y la valoración de las mercaderías.

Artículo 156.- Responsabilidad.

1. El beneficiario del régimen de tránsito aduanero, es el responsable por el incumplimiento de las condiciones establecidas, el pago del tributo aduanero y las sanciones pecuniarias eventualmente aplicables.

2. El transportista y el agente de transporte son solidariamente responsables con el beneficiario del régimen, por las obligaciones previstas en el numeral anterior, desde el libramiento de las mercaderías para el tránsito hasta la conclusión del mismo.

El régimen de depósito aduanero.

Artículo 163.- Régimen de depósito aduanero. Concepto.

1. El régimen de depósito aduanero permite el ingreso y la permanencia en depósito de mercaderías extranjeras en la importación, y mercaderías nacionales en la exportación, con suspensión total del pago del tributo aduanero, en el plazo y en las condiciones y requisitos establecidos en las normas reglamentarias.
2. Asimismo, la autoridad aduanera autorizará a pedido de la parte interesada, el fraccionamiento de las mercaderías para ulteriores destinaciones aduaneras.
3. Traslado de mercaderías de un depósito a otro. Las mercaderías incluidas en este régimen, podrán ser trasladadas de un depósito a otro bajo control aduanero, conforme a las condiciones y los requisitos establecidos en las normas reglamentarias.
4. Constitución de garantía. Cuando la autoridad aduanera autorice las operaciones previstas en el numeral 3, exigirá al beneficiario del régimen la constitución de garantía.
5. Transferencia. La propiedad de las mercaderías incluidas en el régimen de depósito aduanero puede ser transferida, de conformidad a este Código, a la normativa vigente y a lo establecido en las normas reglamentarias.
6. El régimen de depósito aduanero concluirá cuando las mercaderías fueran incluidas en otro régimen aduanero o sean reembarcadas, en los plazos y condiciones establecidas en este Código y las normas reglamentarias.
7. Situación de abandono. Las mercaderías en régimen de depósito aduanero, serán consideradas en situación de abandono por el solo transcurso del término cuando vencido el plazo de permanencia, no haya sido solicitada su reexportación o inclusión en otro régimen aduanero.

La admisión temporaria.

Artículo 166.- Admisión temporaria. El régimen aduanero de admisión temporaria permite la permanencia de mercadería extranjera en el territorio aduanero para fines determinados, con suspensión total o parcial del pago del tributo aduanero, debiendo la misma ser reexportada en el plazo fijado sin sufrir modificaciones.

El Draw-Back.

Artículo 177.- Drawback. Concepto.

1. El drawback es el tratamiento aduanero que permite con motivo de la exportación de las mercaderías, obtener la restitución total o parcial del tributo aduanero a la importación pagado por esa mercadería o por los productos contenidos en la misma o consumidos durante su producción.
2. Las formalidades y los requisitos para la utilización de este tratamiento aduanero serán establecidos en las normas reglamentarias.

La admisión temporaria para perfeccionamiento activo (reexportación).

Artículo 178.- Concepto.

1. El régimen aduanero de admisión temporaria para perfeccionamiento activo permite el ingreso de mercaderías extranjeras al territorio aduanero, con suspensión total o parcial del pago del tributo aduanero, para ser sometida a perfeccionamiento y posterior reexportación en la forma de producto resultante.
2. Se entiende por perfeccionamiento activo:
 - a) La transformación.
 - b) La elaboración, incluido su montaje, ensamblaje y adaptación a otra mercadería.
 - c) La reparación, la restauración y el acabado.
 - d) La utilización de las mercaderías importadas para el acondicionamiento, envase, o embalaje del producto resultante, siempre que se exporten con este último.
3. Se entiende por producto resultante aquel obtenido de las operaciones de perfeccionamiento activo.

Artículo 182.- Autorizados a utilizar el régimen.

1. El régimen de admisión temporaria para perfeccionamiento activo solamente será concedido a persona establecida en el territorio aduanero, sin perjuicio del cumplimiento de otros requisitos establecidos en las normas reglamentarias.
2. La autoridad aduanera autorizará la utilización del régimen de admisión temporaria para perfeccionamiento activo, de conformidad a las normas reglamentarias.

Artículo 183.- Plazo y condiciones. La autoridad aduanera fijará el plazo y condiciones para la utilización del régimen de admisión temporaria para perfeccionamiento activo, de conformidad a lo dispuesto en este Código y las normas reglamentarias.

Artículo 184.- Coeficiente de rendimiento. La autoridad aduanera fijará el coeficiente de rendimiento de la operación de perfeccionamiento activo, de acuerdo a los requisitos establecidos en las normas reglamentarias.

Artículo 189.- Incumplimiento del régimen. Si al efectuarse la exportación de las mercaderías importadas bajo el régimen de admisión temporaria para perfeccionamiento activo, no se hubiera cumplido con las operaciones de perfeccionamiento que dieron motivo al régimen:

a) Será de aplicación una sanción equivalente de cuarenta a noventa salarios mínimos mensuales para actividades diversas no especificadas en la República.

b) La sanción indicada en el inciso a) será aplicable asimismo en los casos en que las mercaderías hubieran sido parcialmente perfeccionadas.

Artículo 190.- Conclusión del régimen.

1. El régimen de admisión temporaria para perfeccionamiento activo concluirá con la reexportación de las mercaderías bajo la forma de producto resultante así como de los desperdicios o residuos derivados de la operación de perfeccionamiento o con la inclusión de éstos en otro régimen aduanero admitido para los mismos, en las condiciones previstas en las normas reglamentarias.

2. La autoridad aduanera puede autorizar la importación definitiva o la inclusión en otro régimen aduanero de las mercaderías que no hayan sido sometidas a perfeccionamiento o al producto resultante, así como de los desperdicios o residuos.

3. La autoridad aduanera puede autorizar la destrucción de los desperdicios o residuos sin valor comercial, a cargo del beneficiario.

4. Los desperdicios o residuos que tuvieren valor comercial, resultantes de las tareas de perfeccionamiento activo y que no fueran reexportados, estarán sujetos al pago de tributos que gravan la importación para consumo.

La admisión temporaria para perfeccionamiento pasivo (reimportación).

Artículo 192.- Exportación temporaria para perfeccionamiento pasivo.

Concepto. El régimen aduanero de exportación temporaria para perfeccionamiento pasivo permite la salida de mercaderías en libre circulación del territorio aduanero por un plazo determinado, con suspensión del pago del tributo aduanero, para fines de perfeccionamiento y posterior reimportación, bajo la forma de producto resultante y sujeto al pago del tributo aduanero a la importación sobre el valor agregado.

Artículo 193.- Excepciones del régimen. El régimen de exportación temporaria para perfeccionamiento pasivo no será concedido a las mercaderías que hayan sido incluidas en el régimen de importación definitiva con exención o liberación del tributo aduanero vinculado a su utilización con fines específicos, mientras ésta continúe sujeta a las condiciones fijadas para la concesión de esa exención o reducción.

Artículo 194.- Inclusión en el régimen. Las mercaderías susceptibles de ser sometidas al régimen de exportación temporaria para perfeccionamiento pasivo, serán establecidas en las normas reglamentarias.

Artículo 195.- Beneficiario del régimen. El régimen de exportación temporaria para perfeccionamiento pasivo, solamente será concedido a persona establecida en el territorio aduanero.

Artículo 196.- Plazo, requisitos y condiciones. La autoridad aduanera fijará el plazo, sus prórrogas con causas justificadas, requisitos y condiciones para la utilización del régimen de exportación temporaria para perfeccionamiento pasivo, de conformidad a lo dispuesto en las normas reglamentarias.

Artículo 197.- Exención del pago de tributo.

1. Cuando la operación de perfeccionamiento pasivo tenga por finalidad la reparación de mercaderías importadas en carácter definitivo, las mercaderías empleadas quedarán exentas.

2. Del pago de tributo aduanero en el momento de su reimportación, si se demuestra que la reparación ha sido realizada en forma gratuita en razón de una obligación contractual de garantía y de conformidad a los plazos y requisitos establecidos en las normas reglamentarias.

3. Lo dispuesto en el numeral anterior no será de aplicación cuando el estado defectuoso de las mercaderías haya sido tenido en consideración en el momento de su importación definitiva.

Artículo 200.- Incumplimiento del régimen. En caso de que las mercaderías salidas al amparo de este régimen y no retornen dentro del plazo establecido, la beneficiaria deberá comunicar el hecho a la autoridad aduanera y cancelar ante la aduana de salida el despacho de exportación definitivo. Si no lo hiciere, la autoridad aduanera cancelará de oficio el régimen autorizado y aplicará una multa del 1% (uno por ciento) sobre el valor FOB de las mercaderías no retornadas.

Artículo 201.- Momento de vigencia de tributos aplicables a la importación.

Los elementos necesarios para el cálculo de los tributos que gravan la importación para consumo, serán los vigentes al momento del registro de esta última.

Artículo 202.- Conclusión del régimen. El régimen de exportación temporaria para perfeccionamiento pasivo concluirá con la reimportación de los productos resultantes o su inclusión en otro régimen aduanero, en las condiciones previstas en este Código y las normas reglamentarias.

Zonas aduaneras especiales: zonas francas, área aduanera especial y tienda libre de impuestos.

Artículo 287.- Zona franca. Concepto.

1. La zona franca es parte del territorio del Estado paraguayo o del territorio asignado para éste en otro país, delimitada físicamente, en la que la introducción de mercaderías extranjeras y la salida de éstas con destino a terceros países no están sujetas al pago del tributo aduanero a la importación, siempre que sean utilizadas, almacenadas y consumidas en las condiciones establecidas en la legislación respectiva, ni les son aplicables las restricciones de carácter económico.

2. La zona franca, puerto franco y depósito franco deben ser establecidos por Ley.

3. La entrada de mercaderías extranjeras provenientes de la zona franca en el resto del territorio aduanero, estará sujeta al pago del tributo aduanero que corresponda al régimen aduanero en que ésta fuera incluida.

4. Las zonas francas, los puertos francos y los depósitos francos pueden ser: de almacenamiento, comerciales e industriales.

5. Las zonas francas, puertos francos y depósitos francos establecidos en el territorio nacional estarán bajo la fiscalización y el control de la Dirección Nacional de Aduanas.

6. Las zonas francas, puertos francos y depósitos francos concedidos al Paraguay en el exterior, estarán bajo la fiscalización y control de la Dirección Nacional de Aduanas por medio de sus delegaciones representantes.

7. El plazo, la forma y condiciones para la entrada y salida de las mercaderías de o para la zona franca serán establecidos en las normas reglamentarias.

Artículo 288.- Área aduanera especial. Concepto.

1. El área aduanera especial es parte del territorio del Estado paraguayo, delimitada geográficamente, donde la entrada y salida de mercaderías están sujetas a control aduanero y se efectúan con las reducciones tributarias establecidas en la legislación respectiva vigente.

2. El área aduanera especial debe ser establecida por Ley.

Artículo 289.- Tienda libre de impuestos. Concepto.

1. Tienda libre de impuestos es el establecimiento instalado en zona primaria de puerto o aeropuerto, habilitada por la Dirección Nacional de Aduanas para la comercialización de mercaderías extranjeras y nacionales, con exención del tributo aduanero.

2. El ingreso de mercaderías en tienda libre de impuestos será efectuado con suspensión del pago de tributo aduanero, observando lo dispuesto en este Código y las normas reglamentarias.

3. Las mercaderías admitidas en depósito de tiendas libres podrán tener uno de los siguientes destinos:

a) Su traslado para la unidad de venta en la tienda libre de impuestos; para depósito comercial u otro depósito de las tiendas libres.

b) Exportación o reexportación para cualquier destino.

c) Provisión para aeronaves o embarcaciones afectadas al transporte internacional de pasajeros.

d) Venta a representaciones diplomáticas y consulares de carácter permanente, conforme a lo establecido en los convenios y tratados vigentes.

e) Destrucción bajo control aduanero.

4. El ingreso al país de pasajeros con mercaderías comercializadas en la tienda libre de impuesto, tendrá una exención del tributo aduanero hasta el valor FOB de U\$S 500 (quinientos dólares americanos), sin perjuicio de los acuerdos internacionales vigentes.

UNIDAD XI

LA REFORMA TRIBUTARIA DE LA LEY 125/91 Y LAS MODIFICACIONES E INCORPORACIONES DE LA LEY 2421/04 DE REORDENAMIENTO ADMINISTRATIVO Y ADECUACION FISCAL.

Contenido de los libros del sistema tributario vigente.

Se crea e instaura la Sub- Secretaria de Estado de Tributación, con el rango de Vice Ministerio, dependiente del Min de Hacienda, encargada específicamente de la gestión de recaudación, fiscalización y administración de los tributos a cargo de esta repartición del Estado.

Esta corriente reformista e innovadora se reafirma y consolida con la derogación del sistema tributario anterior, difuso y desordenado, por un sistema que conjuga la simplificación, modernización y ajuste de la Tributación paraguaya con la Sanción de la Ley 125/91.

En el año 2004 entra en vigencia la ley 2421/04 llamada del Reordenamiento Administrativo y la Adecuación Fiscal. Se introduce en esta Ley el Impuesto a la Renta del Pequeño Contribuyente, en sustitución al Tributo Unico que traía la Ley 125/91. También se verifican modificaciones al IVA y la complementación al Impuesto Selectivo al Consumo, con la incorporación de mercaderías no comprendidas en la Ley anterior.

Otra novedad de la Ley 2421/04 es la instauración de un sistema primario de impuesto a la renta personal con la puesta en vigencia del "Impuesto a la renta de los servicios personales". También creó la "patente fiscal extraordinaria para automóviles".

LIBROS:

LIBRO 1: IMPUESTO A LOS INGRESOS

- a. Renta de Actividades Comerciales, Industriales o de servicios de más de Gs. 100.000.000 anuales.
- b. Rentas provenientes de actividades agropecuarias
 - Grandes inmuebles
 - Medianos Inmuebles
- c. Renta del Pequeño contribuyente hasta 100.000.000 Gs. anuales y tenedores de bosques no superior a 30 has.

LIBRO 2: IMPUESTO AL CAPITAL

- a. Impuestos inmobiliarios.
- b. Adicional a los baldíos.
- c. Inmuebles de gran extensión
 - Región Oriental 5001 a 30.001 y más has.
 - Región Occidental 10.0001 a 60.001 y más has.
- d. Latifundio Adicional: 50%

LIBRO 3: IMPUESTO AL CONSUMO

- a. IVA.
- B. Impuesto Selectivo al Consumo.

LIBRO 4: RENTA DE LOS SERVICIOS PERSONALES

LIBRO 5: DISPOSICIONES GENERALES

Características fundamentales del nuevo régimen tributario de la Ley 125/91 y su modificación la Ley 2421/04.

Trae en primer lugar el IRACIS, el cual grava las rentas de fuente paraguaya provenientes del ejercicio de actividades comerciales, industriales o de servicios que no sean de carácter personal. Acoge a los contribuyentes cuyos ingresos brutos deben superar la suma de Gs. 100.000.000 anuales.

El título II trata del Impuesto a la Renta de las Actividades Agropecuarias, el cual grava las rentas provenientes de la actividad agropecuaria realizada en el territorio nacional, el cual se entiende la actividad que se realiza mediante la utilización del factor tierra preferentemente, el capital y el trabajo, con el objeto de obtener productos primarios, vegetales o animales.

El título III llamado Impuesto a la Renta del Pequeño Contribuyente, el cual sustituye al impuesto único, grava los ingresos de las actividades comerciales, industriales y de servicio que no

sean de carácter personal a los contribuyentes cuyos ingresos brutos no superen la suma de 100.000.000 Gs.

En el Libro II no se ha modificado la Ley 125/91, la cual se denomina Impuesto al Capital, trae el Impuesto Inmobiliario y los llamados Adicionales o Complementarios. Según el autor, debería este impuesto llamarse impuesto al patrimonio y no al capital, ya que es un impuesto de carácter patrimonial, que incide sobre los inmuebles ubicados dentro del territorio nacional. Se incluye también el Impuesto Adicional a los Baldíos, a los Inmuebles de Gran Extensión y al Latifundio.

El libro III, bajo la denominación Impuesto al Consumo, que toma la manifestación de la capacidad contributiva revelada por el consumo, el cual incluye al IVA, el cual es uno de los tributos más importantes.

El Capítulo II trae el llamado Impuesto Selectivo al Consumo, que incide sobre mercaderías seleccionadas, lo cual constituye su principal diferencia con el IVA, que es de carácter general.

Esta Ley ha apartado lo que en la 125/91 denominaba "Otros Impuestos", el cual se refería al papel sellado y las estampillas que ha quedado derogado. Tampoco ya tiene vigencia el impuesto de la patente fiscal de automotores, introducido por esta ley por única vez.

Por último, se incorpora el Impuesto a la Renta de los Servicios Personales, que importa un Impuesto a la Renta de los Servicios Personales, que importa un sistema primario e incipiente de impuesto a la renta personal.

UNIDAD XII

IMPUESTO A LOS INGRESOS: EL IMPUESTO A LA RENTA DE LA LEY 125/91 Y LA LEY 2421/04.

Antecedentes y características.

En la Ley 125/91 y su modificación y complementación la Ley 2421/04, trae el título llamado IRACIS, el cual grava la renta obtenida como resultado del ejercicio de actividades generadoras de ingresos, en primer lugar, y que derivarán luego en la renta, utilidad o ganancia.

El principal antecedente de este impuesto es el Impuesto a la Renta del Decreto Ley No. 9240/49 que aplicaba la antigua y desaparecida Dirección del Impuesto a la Renta y que gravaba la renta distribuida en cinco categorías de contribuyentes, que incluía diversas actividades, por ejemplo la renta de los comisionistas, de los liquidadores de las quiebras y las sucesiones, entre otros.

Características IRACIS: impuesto directo, que toma la manifestación de la capacidad contributiva revelada por los ingresos, pero que en realidad va a incidir sobre la renta generada como consecuencia de la obtención de estos ingresos.

El concepto de Renta.

Es conveniente distinguir el concepto de renta e ingresos. Ingresos: toda retribución monetaria o acrecentamiento patrimonial que se obtiene sea derivado de un bien y su utilización o afectación, sea como resultado de diversas actividades o realización de operaciones que generen enriquecimiento. Renta: es el resultado o producido derivado de los ingresos, hecha la deducción de costos y gastos en diversos conceptos, necesarios y concurrentes para su obtención. No hay posibilidad de obtener rentas sin ingresos.

La descripción del hecho imponible general.

Actividades comerciales, industriales y de servicios que NO sean de carácter personal.

Ejemplos:

- Compraventa de inmuebles en forma habitual.
- Rentas generadas por bienes del activo.
- Rentas provenientes de actividades extractivas, avicultura, apicultura, floricultura, etc.
- Reparación de bienes, el transporte, seguros y reaseguros-
- La intermediación financiera.
- La explotación de hoteles, moteles, bares, agencias de viaje.
- Arrendamientos de inmuebles, siempre que el arrendador sea propietario de más de un inmueble.
- Lavado, limpieza y teñido de prendas.
- Construcciones, etc.

Los contribuyentes.

a. Las empresas unipersonales, las sociedades con o sin personería, las asociaciones, las corporaciones y las demás entidades privadas de cualquier naturaleza.

- b. Las empresas públicas, entes autárquicos, entidades descentralizadas y sociedades de economía mixta.
- c. Las personas domiciliadas o entidades constituidas en el exterior que realizan actividades gravadas en el país a través de sus sucursales, agencias o filiales.
- d. Las cooperativas con los alcances y limitaciones de la Ley 438/94 de las Cooperativas.

Los criterios para gravar la renta y el criterio de la Ley

Hay tres criterios:

1. Criterio de la fuente: toma la renta del lugar o espacio territorial donde se halla ubicado el bien o actividad generadora de la renta.
2. Criterio de la nacionalidad: focaliza la generación de la renta en el lugar de nacimiento de la persona física o jurídica.
2. Criterio del domicilio: se considera el lugar donde fija su domicilio el sujeto obligado o la matriz de la empresa o establecimiento que realiza la actividad generadora de la renta.

Nacimiento de la obligación tributaria y determinación de la base imponible.

Se configura al cierre del ejercicio fiscal que comprende al periodo que transcurre desde el 1 de enero al 31 de diciembre de cada año.

La determinación de la base imponible, se realiza mediante el balance general, donde se traducen en ganancias o pérdidas, al término del año civil. Este cuadro se toma como base para confeccionar el balance impositivo, llenando el formulario de declaración jurada pertinente y pasando por los conceptos de renta bruta y renta neta para llegar a la base imponible.

Renta bruta: diferencia entre el ingreso total o bruto y el costo.

Renta neta: Parte de la renta bruta, con la deducción de los gastos necesarios para obtener y mantener la fuente productora, siempre que representen una erogación LEGAL, debidamente documentada y sean a precio de mercado cuando el gasto no constituya un ingreso gravado para el beneficiario.

Deducciones admitidas:

- Tributos y cargas sociales que recaen sobre la actividad: alumbrado, utilización de energía eléctrica, servicio de provisión de agua, publicidad, telefono, remuneraciones del personal, salarios, comisiones, alquileres, intereses y pérdidas extraordinarias por casos fortuitos, las depreciaciones o desgaste, obsolescencia o agotamiento, ETC.

La tarifa de la imposición.

Actualmente rige el 10%.

El sistema y forma de pago: los anticipos.

Por declaración jurada y pago simultáneo. El sistema de pagos opera por medio de anticipos o pagos a cuenta, que se traduce en pago adelantado y fraccionado del impuesto tomando como base lo liquidado y pagado en el ejercicio anterior, dividido en cuatro cuotas trimestrales.

La renta presunta internacional y la renta presunta.

La renta presunta internacional no admite prueba en contrario "juris et de jure" y son las siguientes: 10% sobre las primas de seguro y reaseguros, 10% sobre el importe bruto de las operaciones de pasajes, radiogramas, llamadas telefónicas, servicios de transmisión de audio video y otros similares, 15% de los ingresos brutos de las agencias internacionales de noticias, 40% de los ingresos brutos de empresas distribuidoras de películas cinematográficas o televisivas, 10% sobre los fletes de operaciones de transporte internacional, 10% sobre acreditaciones o remesas de entidades bancarias o financieras a otras instituciones de crédito.

La ley también admite la renta presunta para determinación de rentas netas, cuando el contribuyente carezca de registros contables, facultando a la Admin. a tomar índices o estimaciones como base presunta. En este caso se admite prueba en contrario "juris tantum".

Las empresas extranjeras y sus sucursales o filiales en el Paraguay.

Las empresas que operan en el territorio nacional a través de sus agencias, sucursales o filiales, además de satisfacer el impuesto a la renta como resultado de las operaciones realizadas dentro del país, están obligadas a abonar también la tarifa del 15% sobre el acreditamiento, pago o remesa de importes netos efectuados a la casa matriz domiciliada en el exterior. Según fallos jurisprudenciales, se deben deducir primeramente los impuestos a la renta pagados dentro del país a la administración tributaria.

Exoneraciones.

Las siguientes rentas:

- a. Los dividendos y las utilidades de contribuyentes domiciliados en el país obtenidos en el carácter de accionistas o de socios de entidades gravadas por el impuesto a la renta siempre que no superen el 30% de los ingresos brutos.
- b. Las contribuciones o aportes efectuados a las instituciones públicas de seguros médicos, de jubilaciones y pensiones así como las rentas, utilidades o excedentes de la colocación de fondos o capitales en las entidades bancarias o financieras.
- c. Los intereses y las utilidades obtenidos de la venta de bonos colocados a través de la bolsa de valores, así como de los títulos de la deuda pública emitidos por el Estado y las municipalidades.
- d. Los fletes internacionales que afecten la exportación de bienes.

En cuanto a entidades:

- a. Las entidades religiosas reconocidas por autoridades competentes, por los ingresos provenientes del ejercicio del culto de los servicios religiosos y de las donaciones.
- b. Las entidades de asistencia social, caridad, beneficencia, educacionales, de cultura física y deportiva, las asociaciones mutuales, fundaciones, partidos políticos y en general las que no persigan fines de lucro.

UNIDAD XIII

IMPUESTO A LOS INGRESOS: IMPUESTO A LA RENTA DE LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS.

La actividad agropecuaria y la renta gravada.

- Incide sobre las rentas provenientes de la actividad agropecuaria realizada en el territorio nacional. Se entiende como actividad agropecuaria la que se realiza con el objeto de obtener productos primarios, vegetales o animales, mediante la utilización del factor tierra, capital y trabajo, tales como:
- a. cria o engorde de ganado vacuno, ovino y equino.
 - b. producción de lanas, cuero, cerdas y embriones.
 - c. producción agrícola, frutícola y hortícola.
 - d. producción de leche.

A la ley no le interesa que haya ganado, la producción de lana, cuero o cerda, las plantaciones frutales o la producción de leche, le basta la simple POSESIÓN o TENENCIA o PROPIEDAD del inmueble que queda afectado al impuesto aunque NO se realice actividad agropecuaria alguna.

Los contribuyentes.

1. Personas físicas.
2. Sociedades con o sin personería.
3. Las asociaciones y corporaciones.
4. Las empresas públicas, entes autárquicos del Estado y sociedades de economía mixta.
5. Las personas o entidades domiciliadas o constituidas en el exterior y sus sucursales o agencias del país.

La superficie agrológicamente útil (SAU).

La determinación de la renta se realizará en función a la SAU de los inmuebles, y a su explotación eficiente y racional según los criterios de la ley. La SAU conlleva la obligación, por parte de los contribuyentes de este impuesto, de presentar una declaración jurada inicial, en la cual deben deducir del total de las HAS del inmueble las siguientes superficies:

- a. Las ocupadas por bosques naturales o cultivados por lagunas permanentes o semipermanentes y los humedales.
- b. las áreas no aptas para uso productivo como las rocosas, esterales, talcales, saladares, etc.
- c. las áreas silvestres protegidas como bosques.
- d. las ocupadas por rutas, caminos vecinales y servidumbres de paso.
- e. las áreas destinadas a servicios ambientales.

Renta bruta, renta neta y tasa impositiva.

La determinación de la renta bruta se deberá realizar en todos los casos con independencia de que en el inmueble rural se realice o no un eficiente y racional aprovechamiento productivo. Se considera que un inmueble rural no tiene uso eficiente y racional cuando en el mismo se se observa un aprovechamiento productivo de por lo menos el 30% de su SAU. Se entiende como aprovechamiento del inmueble rural las actividades agrícolas, granjeras, pecuarias, de manejo y aprovechamiento de bosques naturales, de reforestación o forestación.

Grandes inmuebles y Medianos inmuebles. Tasa impositiva.

Grandes inmuebles:

a. Renta Bruta: la renta bruta anual para los inmuebles rurales que individual o conjuntamente alcancen o tengan una SAU superior a 300 has. en la Región Oriental y 1500 has en la Región Occidental, con un aprovechamiento productivo eficiente y racional será el ingreso total que genera la actividad agropecuaria.

b. Renta Neta: para establecerla se deducirán de la renta bruta todas las erogaciones relacionadas con el giro de la actividad, provenientes de gastos e inversiones, para la obtención de la renta y la manutención de la fuente productora, siempre que sean reales y estén debidamente documentados.

c. Tasa impositiva: 10% sobre la renta determinada.

Obs: los inmuebles no aprovechados racionalmente tributarán de acuerdo al sistema de renta presunta previsto para medianos inmuebles.

Medianos Inmuebles.

a. Renta imponible: para los inmuebles rurales que individual o conjuntamente, alcancen o tengan una SAU inferior a 300 has. en la Región Oriental y 1.500 has. en la Región Occidental, se determinará en forma presunta, aplicando en todos los casos y sin excepción, el Valor bruto de la producción de la SAU que posea el contribuyente en cualquier carácter, el que serpa determinado tomando el coeficiente de producción natural del suelo COPNAS y los rendimientos de los productos que se citan a continuación, multiplicados por el precio promedio de dichos productos, en el año agrícola inmediatamente anterior, conforme a una división por zonas, de la siguiente manera.

ZONA 1: (GRANERA): 1.500 KG DE SOJA POR HA.

ZONA 2 (FIBRA): 600 KG. DE ALGODON POR HA.

ZONA 3: (GANADERA DE ALTO REND): 50 KK. DE PESO VIVO.

ZONA 4 (ZONA GANADERA DE REND MEDIO): 25 KG. DE PESO VIVO.

b. Tasa: 2,5% sobre la renta imponible

Exoneraciones admitidas.

Están exoneradas las personas físicas que exploten en calidad de propietarios, arrendatarios o poseedores a cualquier título, uno o más inmuebles que en conjunto no superen una SAU hasta **20 HAS** la R.Oriental y hasta **100 has.** en la R. Occidental.

Ejercicio Fiscal, liquidación y forma de pago.

El impuesto se liquidará anualmente por declaración jurada. Los contribuyentes podrán optar en cualquier ejercicio por el sistema de liquidación de pago sobre base real siempre que se comunique dicha determinación con una anticipación de dos meses anteriores a la iniciación del nuevo ejercicio. Optando por este régimen, no podrá volverse al sistema de renta presunta sino al cabo de tres años. La ley también contempla anticipos a cuenta.

La guía de traslado de ganado y su implicancia fiscal.

Es una forma de anticipo o pago a cuenta, especialmente prevista, en la que procede para la expedición de guías de traslado que actualmente cobra el SENACSA, que tiene a su cargo la percepción del tributo en el momento de expedición de guías de traslado de ganado vacuno.

UNIDAD XIV

IMPUESTO A LOS INGRESOS. IMPUESTO A LA RENTA DEL PEQUEÑO CONTRIBUYENTE.

Se introduce en el sistema tributario nacional y hace desaparecer al "Tributo Único", el cual se encontraba consagrado en la Ley 125/91. Aparece en la Ley 2401/04 en el Libro I.

Hecho imponible y contribuyentes.

Gravará los ingresos provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales y de servicios que NO sean de carácter personal. Alcanza a los contribuyentes cuyos ingresos brutos devengados en el año civil anterior no superen el monto de 100.000.000 Gs.

Serán contribuyentes:

1. Empresas unipersonales domiciliadas en el país.
2. Propietarios o tenedores de bosques de una superficie no superior a 30 has. por extracción y venta de madera y leña. Quedan excluidos de este capítulo quienes realizan operaciones de impor-expor.

La determinación de la renta imponible sobre base real y presunta.

La renta neta se determinará en todos los casos sobre la base real o presunta y se utilizará la que resulte menor. A dicho efecto se considerará la renta neta real a la diferencia positiva entre ingresos y egresos debidamente documentados y la renta neta presunta será 30% de la facturación bruta anual.

La tasa impositiva. Ejercicio fiscal. Liquidación y pago por anticipos.

10% sobre la renta determinada, que se liquidará sobre el ejercicio fiscal anual coincidente con el año civil. El pago del impuesto se realizará anualmente por declaración jurada. Sin embargo, mensualmente, el contribuyente junto con la declaración jurada del IVA deberá ingresar el 50% del importe que resulte de aplicar la tasa correspondiente a la renta neta determinada, sobre la base declarada para el pago del IVA en concepto de anticipo del impuesto. Actualmente se puede hacer cada 4 meses el pago de anticipo.

El sistema de control y registro de las operaciones del contribuyente.

El registro de los contribuyentes y sus operaciones se realiza mediando la obligación de llevar un libro de ventas y compras que servirá de base para la liquidación de este impuesto, así como también del impuesto al IVA. Este libro deberá contener los datos y requisitos que establezca la reglamentación. La ley dispone que los pequeños contribuyentes podrán trasladarse al sistema de liquidación y pago del IRASIS en cualquier ejercicio, de acuerdo al balance general y cuadro de resultados, toda vez que superen los cien millones 100.000.000 Gs. anuales de ingresos brutos, siempre que comunique dicha determinación con una anticipación de dos meses anteriores a la iniciación de un nuevo ejercicio. Toda vez optado por este régimen NO podrá volverse al sistema previsto para el Pequeño Contribuyente.

UNIDAD XV

IMPUESTO AL CAPITAL. EL IMPUESTO INMOBILIARIO Y GRAVAMENES CONEXOS.

Antecedentes y características del Impuesto Inmobiliario.

Es uno de los impuestos más antiguos de nuestro país. Se tiene conocimiento de que desde los primeros años después de terminada la Guerra de la Triple Alianza se empezó a pagar el impuesto por la tenencia de la tierra, cuya recaudación estaba a cargo de la Dirección de Impuestos Internos y el gravamen que abonaban los contribuyentes se conocía con el nombre de contribución directa o contribución territorial.

En cuanto a las características del impuesto las Leyes anteriores le atribuyen un carácter real a la tributación, lo cual se considera inapropiado, en tanto en ningún caso el fisco tiene derecho real sobre el inmueble objeto del gravamen, sino más bien un derecho de crédito sobre el sujeto obligado que si no lo hace efectivo, el cobro del adeudo fiscal se garantiza con el bien inmobiliario y el derecho de preferencia que se reconoce al Estado sobre los demás acreedores del propietario o poseedor del bien, se trataría entonces más bien de un impuesto de garantía real que reconoce un vínculo de carácter personal que se genera entre el fisco como acreedor y titular del inmueble.

Otra característica es que se trata de un impuesto DIRECTO, y resulta fácil identificar al contribuyente y tenerlo en una ficha con todos los datos del inmueble.

La autoridad perceptora.

Corresponderá a las municipalidades y a los departamentos la totalidad de los tributos que gravan la propiedad inmueble en forma directa. Su recaudación será competencia de las municipalidades. El 70% quedará en su propiedad, el 15% en el departamento respectivo y el 15% restante será distribuido en municipalidades de menor recurso.

Descripción del hecho imponible.

Incidirá sobre los bienes inmuebles ubicados en el territorio nacional. La configuración del hecho imponible se verificará el primer día del año civil.

Contribuyentes.

1. Personas físicas, jurídicas y las entidades en general.

En el caso de desmembramientos del dominio, el usufructuario será el obligado al pago del tributo. En el caso de sucesiones, condominios y sociedades conyugales el pago podrá exigirse a cualquiera de los herederos, condóminos y conyuges, sin perjuicio de repetición entre los integrantes.

La circunstancia de hallarse en litigio un inmueble no exime de la obligación del pago de los tributos en las épocas señaladas para el efecto, por parte del poseedor del mismo.

La determinación de la base imponible: el catastro y el padrón inmobiliario.

Hugo Ferreira_ Presidente CEDUNA 2016

A los efectos de la determinación de la base imponible, la Ley toma el valor fiscal del inmueble de acuerdo a su superficie, a su ubicación, afectación o destino, estableciendo el Servio Nacional de Catastro, dentro de un sistema anual o periódico, lo cual se aprueba por Decreto del Poder Ejecutivo. Otro componente a tenerse en cuenta para la determinación de la base imponible refiere a la circunstancia de que el inmueble haya sido sometido al regimen de Catastro o al de Padrón Inmobiliario. Ambos a cargo del Sev. Nac. Catastro.

El registro de Catastro se compone de las siguientes informaciones:

- Valor oficial de la tierra y mejoras.
- Nombre y domicilio del contribuyente.
- Superficie.
- Ubicación del inmueble.
- Número de cuenta catastral.(Actualmente se hallan catastrados los inmuebles ubicados en la capital de la Rca, capitales departamentales y los distritos más importantes del area rural, los demas se hallan solamente empadronados.)

La medida de superficie es por metro cuadrado.

El padrón se compone de las siguientes informaciones:

- El valor de la tierra
- El nombre del contribuyente
- Ubicación departamental
- Superficie

El sistema de padrones solamente contiene el valor de la tierra de acuerdo a su medida de superficie y no incluye el valor de las mejoras. En cuanto a la ubicación solo menciona el departamento. No tiene la precisión del catastro. El padrón tiene una numeración registral. La medida de superficie es por hectarea.

La tarifa del impuesto y forma de pago.

Es del 1% en general para los inmuebles ubicados en la capital, ciudades y distritos del interior sometidos al regimen de catastro. Para los inmuebles rurales menores de 5 has., la tasa impositiva será de 0,5%, siempre que la propiedad sea destinada a la actividad agropecuaria.

La liquidación y pago del impuesto se efectua anualmente y se abona sin recargo durante los primeros 3 meses.

Los gravámenes, anexos o adicionales: baldío, inmuebles de gran extensión y latifundio. Sanciones previstas en la ley.

Impuestos adicionales a los baldíos: el hecho generador de este adicional lo constituye la propiedad o la posesion de bienes inmuebles considerados baldios, ubicados en la capital y en las areas urbanas de los restantes municipios del pais. Son inmuebles que carecen de mejoras o aquellos en los cuales el valor de las mismas no superen el 10% del valor de las tierras.

La tasa impositiva es de 4 x 1000 para inmuebles situados en la capital y 1 x 1000 para los ubicados en zonas urbanas de los municipios del interior.

Latifundios de gran extension: la propiedad o posesion de inmuebles rurales con un adicional al impuesto inmobiliario al que se denomina adicional al impuesto de gran extensión y que se aplicará conforme a la escala establecida en la ley.

A los efectos de este adicional, se consideran afectados no solo los inmuebles identificados en un padron determinado, sino tambien aquellos que, aun perteneciendo a diferentes padrones son adyacentes y pertenecen a un mismo propietario o poseedor.

La base imponible la constituye la avaluación fiscal del inmueble, sobre cuyo monto se aplica una tarifa proporcional y progresiva de acuerdo a la escala,

a. Inmuebles de gran extensión

Region Oriental Sup. de los Inmuebles en Has.	Impuesto adicional por ciento en Has.	Region Occidental Sup. de Inmuebles en Has.
10.000	libre	20.000
10.001-15.000	0,5	20.001- 30.000
15.001-20.000	0,7	30.001-40.000
20.001-25000	0,8	40.001-50.000
25.001-30.000	0,9	50.001-60.000

30.001 y más has.

1,0

60.000 y más

b. Latifundios tendrán una recarga del 50% sobre la escala precedente.

Se considera latifundios a los inmuebles no explotados racionalmente, lo cual para las determinación tributaria es inconducente.

UNIDAD XVI

IMPUESTOS AL CONSUMO. EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) – LEY 125/91 Y LEY 2421/04.

Antecedentes y características de este impuesto.

Se denomina Impuesto al Consumo y toma la manifestación de la capacidad contributiva revelada por el consumo. Con respecto a sus antecedentes, no es otra cosa sino que un impuesto general a las ventas, que aparece en el Py con la determinación del Impuesto a las Ventas en el Decreto Ley 130/57. Luego se va complementando por un Impuesto Aduanero. Todas estas disposiciones eran aplicadas por la desaparecida Dirección General de Impuestos Internos.

Características: Impuesto de etapa múltiple o plurifásico, incidiendo consiguientemente en la enajenación, transferencia o cambio de titular de las mercaderías en todas las etapas, incluyendo la prestación de servicios. Es un impuesto general a las ventas.

Es indirecto, se produce el fenómeno de la traslación y en consecuencia el sujeto que soporta la carga es innominado.

Descripción del hecho imponible.

a. Enajenación de bienes.

b. prestación de servicios excluidos los de carácter personal que se presten en relación de dependencia.

c. la importación de bienes.

Se ha suprimido la exceptuación de a enajenación de bienes inmuebles, quedando consiguientemente alcanzada por este impuesto, no solo la enajenación, sino la cesión de uso del bien inmueble, con lo cual tb se incluye a los contratos de arrendamiento o alquiler. Se grava expresamente la cesión de bienes tales como muebles, inmuebles o intangibles.

El IVA incluye los servicios de carácter personal, exceptuando solamente los realizados en forma dependiente. Se considera dependiente no sólo con el pago de la contribución social IPS sino todo el sistema de seguro social público privado o mixto vigente en Py y creado por ley. (aportes a cajas de seguro, municipaes, ANDE, y de los funcionarios públicos a quienes se les descuenta mensualmente el sueldo.)

En materia de servicios deben incluirse los préstamos y financiaciones, los seguros y las intermediaciones en gral.

Los contribuyentes.

a. Las personas físicas por el ejercicio de las profesiones universitarias y las demás personas físicas por la prestación de servicios personales en forma independiente cuando sus ingresos brutos sean superiores a un salario mínimo mensual o se emita una factura superior a los mismos.

b. las cooperativas con los alcances de la ley 438/94.

c. Las empresas unipersonales cuando realicen actividades comerciales, industriales o de servicios.

d. las sociedades con o sin personería jurídica y las entidades o personas constituidas en el exterior y que realicen actividades dentro del país por medio de sus sucursales, agencias o filiales.

e. las entidades de asistencia social, caridad, beneficencia, educacionales, asociaciones, corporaciones y demás sin fines de lucro, cuando realicen en forma HABITUAL Y PERMANENTE actividades comerciales, industriales o de servicio gravadas por este impuesto.

f. los entes autárquicos, empresas públicas y entidades descentralizadas o de economía mixta.

g. quienes introduzcan definitivamente bienes al país.

El nacimiento de la obligación tributaria y la determinación de la base imponible.

Se configura con la ENTREGA del bien o la EMISION DE FACTURA o acto equivalente.

a. En los servicios: a) emisión de factura, b) percepción total o parcial del servicio c) al vencimiento del plazo previsto para el pago y d) con la finalización del servicio.

b. En el caso de importaciones: el nacimiento de la obligación se produce en el momento de numeración de la declaración aduanera de los bienes en Aduana y la determinación del valor en Aduanas.

Hugo Ferreira_ Presidente CEDUNA 2016

La base imponible la constituye el precio neto devengado correspondiente a la entrega de los bienes o a la prestación del servicio, incluyendo otros tributos que graven la operación, exceptuando este impuesto. Así por ejemplo en el caso de la importación de mercaderías, se tomará el valor en Aduanas, más la tributación aduanera, tasas portuarias y demás gravámenes que incidan sobre la operación.

Liquidación y pago del impuesto.

El impuesto se liquidará mensualmente y se determinará la diferencia entre el crédito y el débito fiscal. El débito fiscal lo constituye la suma de los impuestos devengados en las operaciones gravadas del mes anterior al de la presentación de la declaración jurada. El crédito fiscal lo constituye la suma de los impuestos pagados o soportados por el contribuyente por la realización de operaciones alcanzadas por el impuesto dentro del mes correspondiente.

Cuando el crédito fiscal sea superior al débito, dicho excedente podrá ser utilizado como tal en las liquidaciones siguientes. El excedente no genera devolución, salvo casos de cese de actividades, pero puede ser cedido o transferido a un tercero contribuyente.

Las declaraciones juradas se presentan mensualmente de acuerdo al calendario establecido por la Administración Tributaria. El llenado y la presentación del formulario constituye una "auto-estimación" realizada por el contribuyente y permitida por la ley. El pago realizado en tal concepto no es definitivo, ya que esta sujeto a la verificación y control por parte de la Administración, del correcto cumplimiento de la obligación tributaria y de la determinación de la misma en cualquier tiempo dentro del plazo de prescripción.

La tasa del impuesto.

10% general pero con las siguientes excepciones:

- 5% para los contratos de cesión de uso de bienes y enajenación de bienes inmuebles
- 5% sobre la enajenación de bienes de la canasta familiar.
- 5% sobre los intereses, comisiones y recargos de los préstamos y financiaciones.
- 5% enajenación de productos farmacéuticos.

Exoneraciones.

- a. Productos agropecuarios en estado natural o que no hayan sufrido proceso de industrialización.
- b. Moneda extranjera y valores públicos y privados.
- c. Las herencias, legados y donaciones.
- d. Las cesiones de crédito.
- e. Las revistas de interés educativo, cultural, científico, libros y periódicos.
- f. Intereses de valores públicos y privados.
- g. Los depósitos en las entidades bancarias y financieras regidas por la Ley N861/96, así como las cooperativas, entidades del sistema de ahorro y préstamos para la vivienda y las entidades financieras públicas.
- h. Los servicios prestados por funcionarios a embajadas, consulados y organismos internacionales, acreditados ante el país.

En cuanto a importaciones.

- a. Bienes considerados equipajes introducidos al país como equipajes.
- b. Bienes introducidos por los miembros del cuerpo diplomático y consular y organismos internacionales.
- c. Bienes de capital para la producción industrial y agropecuaria.

En cuanto a entidades:

- a. Partidos políticos, entidades de asistencia social, científica, literaria, artística, gremial, de cultura física y deportiva que no persiguen fines de lucro.
- b. Entidades religiosas por todos los actos y operaciones que realizan provenientes del ejercicio del culto y el servicio religioso.
- c. las entidades educativas sin fines de lucro reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura o por Ley de la Nación para la educación básica, media, técnica, terciaria y universitaria.

SIN EMBARGO, todas las entidades están OBLIGADAS a inscribirse y están sujetas a control.

La documentación de las operaciones.

Los contribuyentes están obligados a extender y entregar factura por cada enajenación y prestación de servicios que realicen, debiendo conservar copias de las mismas hasta cumplirse la prescripción del impuesto.

Todo comprobante de venta deberá contener el RUC del adquirente o número de documento de identidad, el monto expresado en las facturas y comprobantes deberá incluir el IVA sin discriminarlo.

A esta exigencia tb hay q agregar la del timbrado de formularios de facturas y demás comprobantes que deben ser realizados por la Admin antes de su provisión o entrega a los usuarios por las imprentas.

El crédito fiscal del exportador.

La Administración tributaria devolverá el crédito fiscal correspondiente a los bienes o servicios que están afectados directa o indirectamente, a las operaciones que realicen. Este crédito será imputado en primer término contra el débito fiscal, para el caso que el exportador también realice operaciones gravadas en el mercado interno y consignadas en la declaración jurada y de existir excedentes, el mismo será destinado al pago de otros tributos fiscales vencidos o a vencer dentro del ejercicio fiscal, a petición de parte, y las retenciones.

Se habla de una devolución pero en realidad se dispone el reconocimiento de un crédito fiscal y su forma de utilización o imputación.

UNIDAD XVII

IMPUESTOS AL CONSUMO. IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO. LEY 125/91 Y LEY 2421/04.

Antecedentes y características de este impuesto.

El Decreto Ley N° 5 del 12 de enero de 1952 de Impuestos Internos al Consumo que aplicaba la Dirección General de Impuestos Internos.

Sufrió varios ajustes sin alterar su estructura sistemática. El decreto estaba mejor concebido en cuanto al alcance de las operaciones gravadas y los sujetos obligados, los cuales eran los vendedores expendedores que operen con mercaderías en situación irregular.

En cuanto a las características:

- Es un impuesto específico a las ventas: se circunscribe a mercaderías seleccionadas, distribuidas en grupos.

- Incide en una sola etapa de circulación o traslación: se aplica una sola vez: MONOFÁSICO.

- Es indirecto: difícil de personalizar al sujeto obligado que soportará la carga económica de la tributación.

Descripción del hecho imponible.

Gravará la importación de bienes que se consigna en el Art. 106 y la primera enajenación a cualquier título cuando sean de producción nacional.

Se considerará enajenación a los efectos de esta ley, toda operación a título oneroso o gratuito que tenga por objeto la entrega de bienes con transferencia del derecho de propiedad, o que otorguen a quienes lo reciben la facultad de disponer de ellos como si fuera su propietario.

Será irrelevante la designación que las partes confieran a la operación, así como la forma de pago.

Quedan comprendidas en el concepto precedente de enajenación, la afectación al uso o consumo personal por parte del dueño.

Los contribuyentes.

a. Los fabricantes, por las enajenaciones que realicen en el territorio nacional.

b. Los importadores por los bienes que introduzcan al país.

Los mismos podrán ser una empresa unipersonal o sociedad con o sin personería jurídica, entidades privadas de cualquier naturaleza, así como las empresas públicas, entes autárquicos y sociedades de economía mixta.

Nacimiento de la obligación tributaria.

La obligación tributaria se configura con la entrega de los bienes, los que deberán estar acompañados en todos los casos del comprobante correspondiente.

La entrega se presumirá realizada en la fecha del referido comprobante, sin perjuicio de que la Administración pueda fijar la misma, cuando existiere omisión, anticipación o retardo del mismo documento.

En la importación, la configuración del hecho se da.....

La base imponible.

Producción Nacional: precio de venta en fábrica excluido el propio impuesto y el IVA.

Mercadería importada: valor en aduanas, más tributo aduanero y otros tributos, excluido el propio impuesto y el IVA.

Combustibles: precio de venta al público.

Mercaderías gravadas y tasas impositivas.

La sección 1 grava mercaderías como cigarrillos, tabaco en un 12%

La sección 2 grava bebidas gaseosas, cerveza, coñac, bebidas alcohólicas como vino champagne etc entre 6% a 13%.

La sección 3 grava alcohol desnaturalizado y rectificadas y líquidos alcohólicos no especificados en 10%.

La sección 4 grava combustibles derivados del petróleo en 50%.

La sección 5 grava perfumens, piedras preciosas, maquillajes en 5%, aires acondicionados, secarropas, lavarropas, lavavajillas en 1%, relojes 5%, instrumentos musicales 1%, armas, municiones 5% juguetes 1%

Liquidación y pago del impuesto.

Es de liquidación mensual, con excepción de los combustibles que se realizará por periodos semanales que abarcará de domingos a sábados.

Sistema de pago: presentación de declaración jurada mensual y pago simultáneo por las mercaderías de producción nacional.

Mercaderías importadas: liquidación y pago del impuesto se realizará antes de la orden de libramiento y el despacho de las mercaderías para su salida en Aduanas.

Instrumentos de control y otras medidas de contralor.

La ley preve la exigibilidad de llevar libros, registros especiales y formas apropiadas de contabilidad.

Un ejemplo de control es la utilización de precintas tanto por los importadores como los productores de bebidas, las que deberían ser aplicadas a las unidades o envases, de modo que se destruyan en su primera utilización.

En lo que respecta al cigarrillo, se utilizan unas banderitas nacionales adheridas al envase. Lo mismo ocurre con las guías de traslado, sea en barriles, toneles, etc. de bebidas alcohólicas, los cuales son instrumentos de control sin perjuicio de las precintas numeradas que llevan adheridas.

Otra exigencia relativa a los envases o etiquetas impresas que deben llevar las mercaderías en lugares de fácil identificación se consignan el nombre del fabricante o importador y su RUC.

Igualmente Aduanas no permite el retiro de las mercaderías gravadas sin el previo pago del impuesto, antes del despacho y la orden de libramiento.

Obligaciones de los contribuyentes y los terceros.

Art. 113 Los contribuyentes están obligados a extender y entregar comprobantes de ventas en cada una de las enajenaciones que realicen, debiendo conservar la copia de los mismos hasta la prescripción del tributo. Determinado el tributo, éste se incorporará al precio del mismo.

La administración podrá exigir de los contribuyentes la comunicación de la capacidad de producción de las fábricas y establecimientos productores de mercaderías gravadas, para realizar el control.

Se puede exigir información sobre las modificaciones en fábrica de los equipos e instalaciones, referida a la capacidad de producción.

Transporte de mercaderías: la Ley exige a los transportistas de mercaderías verificar y responder por la facturación y documentación legal de las mercaderías que transportan, sobre todo acreditar el pago del impuesto. Las que circulen sin documentación se considerarán en infracción y podrán ser retenidas conjuntamente con el vehículo que las transporta, hasta que se hayan pagado los impuestos y/o multas.

La deficiencia es no haberle asignado la categoría de sujeto obligado como contribuyente o responsable a los comerciantes o expendedores de los grupos de mercaderías alcanzados por el impuesto. Esta omisión permite que firmas de fran porte, vendan productos gravados ISC sin ninguna documentación legal, introducidas al país mediando la defraudación al fisco.

Parecido y diferencias con el IVA.

Parecidos:

- Ambos sin impuestos al consumo.

- Son impuestos indirectos.

- Se pagan por declaración jurada y cuando se trata de mercaderías importadas antes del despacho y a la orden de libramiento para el retiro de mercaderías.

Diferencias:

- el IVA es un impuesto general a las ventas y el ISC es específico.

- el IVA es plurifásico y el ISC es monofásico.

- el IVA tiene tarifas porcentuales fijas de imposición y el ISC tiene tarifas variables dentro de un sistema de tasas máximas con facultad legal diferida al Poder Ejecutivo para fijarlas.

UNIDAD XVIII

IMPUESTO A LA RENTA DEL SERVICIO DE CARÁCTER PERSONAL. LEY 2421/04.

Introducción y características del sistema tributario.

La ley ha derogado los siguientes gravámenes.

- El impuesto a la comercialización interna del ganado.
- El impuesto a actos y documentos.
- El impuesto de Patente Fiscal de Automotores.

Introduce un sistema primario y básico del impuesto a la renta personal, ya que NO comprende todo el universo de las personas. Sólo abarca ingresos provenientes de las rentas de fuente paraguaya que deriven de la realización de actividades generadas por ingresos personales como resultado del ejercicio de determinadas y especificadas actividades.

Antecedente: Decreto Ley No. 9420/49 impuesto a la renta que incluía entre las rentas gravadas algunas manifestaciones de rentas provenientes de actividades o servicios de carácter personal como comisionistas, liquidadores de quiebras, herencias o sucesiones.

Es un impuesto derivado de los ingresos habida cuenta de la incidencia del tributo sobre las retribuciones derivadas del ejercicio de actividades de carácter personal y los acrecimientos patrimoniales que experimente una persona sobre los cuales efectuadas las deducciones constituirá la renta imponible.

Descripción del Hecho Imponible.

Actividades que generen ingresos personales:

- Ejercicio de profesiones, oficios u ocupaciones o la prestación de servicios personales de cualquier clase, forma independiente o en relación de dependencia, sea en instituciones privadas públicas, entes descentralizados, autónomos, de economía mixta, entidades binacionales cualquiera sea la determinación de la remuneración o beneficio
- 50% de dividendos, utilidades o excedentes que se obtengan en el carácter de accionistas o de socios que realicen actividades comprendidas en el IRACIS y la Renta de actividades Agropecuarias, así como las que provengan de cooperativas.
- Las ganancias de capital que provengan de la venta OCASIONAL de inmuebles, cesión de derechos, venta de títulos, acciones y cuotas de capital de sociedades.
- Intereses, comisiones o rendimientos de capitales y demás ingresos NO sujetos al impuesto IRACIS, Renta Agropecuaria y del Pequeño contribuyente.

Contribuyentes y nacimiento de la obligación tributaria.

- A. Personas físicas.
- B. Sociedades simples.

Nacimiento: Se configura en el cierre del ejercicio fiscal, el que coincidirá con el año civil.

Los servicios de Carácter Personal.

Son aquellos que para su realización es preponderante la utilización del factor trabajo, con independencia de que los mismos sean prestados por una persona natural o una sociedad simple. Ej.

- Profesiones universitarias, artes, oficios y la prestación de servicios de cualquier naturaleza.
- Las actividades de despachante de Aduanas y Rematadores.
- Las actividades de comisionistas, corretajes y demás intermediaciones.
- Los prestados en relación de dependencia.
- El desempeño de cargos públicos, electivos o no, sea en forma dependiente o independiente.

La renta bruta, la presunción de renta imponible y la renta neta.

Renta bruta:

- Retribuciones habituales o accidentales provenientes del trabajo personal en relación de dependencia prestado a personas, entidades, empresas unipersonales, sociedades con o sin personería, asoc y demás. Las remuneraciones que reciba el dueño, socios, gerentes, directores y personal superior de sociedades o entidades por conceptos de servicios que presten.
- Retribuciones provenientes del desempeño de cargos públicos electivos o no, habituales, ocasionales, permanentes o temporales en la Admin Central y entes descentralizados, autónomos, autárquicos del Estado.
- Las retribuciones habituales o accidentales provenientes de actividades en el libre ejercicio de profesiones, artes, oficios o cualquier actividad similar, así como los derechos del autor. Quedan comprendidos los ingresos de los comisionistas, corredores, despachantes y demás intermediarios.
- 50% de importes provenientes de dividendos, utilidades, excedentes de accionistas o de socios de entidades comprendidas en el IRACIS que no sean de carácter personal.

-Ingresos brutos que generen la venta ocasional de inmuebles, cesión de derechos, títulos o cuotas de capital, intereses, comisiones y demás rendimientos.

Presunción de renta imponible: se presume, salvo prueba en contrario, que todo enriquecimiento o aumento patrimonial procede de rentas por el presente impuesto. Queda a cargo del contribuyente probar lo contrario. (presunción juris tantum, que admite prueba en contrario).

Renta neta:

Se puede deducir de la renta bruta:

- Los descuentos legales de IPS o caja de jubilados y pensiones creadas por ley.
- Donaciones del Estado, municipalidades y a las entidades religiosas, educativas, de beneficencia o de bien publico o sin fines de lucro.
- Gastos y erogaciones en el exterior cuando esten relacionados con la generación de rentas gravadas.
- en el caso de personas físicas, todos los gastos e inversiones directamente relacionados con la actividad gravada que representen una erogación real, que estén debidamente documentadas y a precio de mercado. Se admite tb la deducción de gastos e inversiones personales y familiares como los destinados a manutención, salud, vestimenta, vivienda, recreación familiar.
- los depositos en entidades financieras o bancarias, los realizados en las cooperativas que se dedican al ahorro y crédito, entre otros.
- las sociedades simples, las erogaciones e inversiones que esten relacionadas con las rentas gravadas y la manutención de la fuente, siempre que sean reales y esten debidamente documentados.
- En el caso de ganancias de capital por transferencia de inmuebles, cesión de derechos, títulos o acciones o cuotas de capital o similares se presume de derecho que la renta neta comprende el 30% del valor de la venta o la diferencia entre el precio de compra y venta.

La determinación de la renta imponible.

Queda determinado que las personas que obtengan ingresos dentro de los siguientes rangos quedarán excluidos temporalmente de la incidencia del impuesto. Para el primer ejercicio de vigencia de este impuesto el rango no incidido queda fijado en 10 salarios minimos mensuales y 120 salarios minimos mensuales en el año calendario.

Este monto no incidido irá disminuyendo a razón de un salario mínimo por año hasta llegar a 3 salarios mensuales o 36 anuales que es el tope establecido por la Ley, cuyo monto deberá ser superado para ser alcanzado por el impuesto.

Liquidación y pago del impuesto.

Se liquidará anualmente en el momento de presentación de la declaración jurada, en la forma y condiciones y plazo que establezca la Admin. Se dispone que los contribuyentes deben presentar una declaración jurada patrimonial.

La tasa del impuesto y el pago por anticipos.

10% sobre la renta imponible para los contribuyente cuyos ingresos superen los 10 sararios minimos mensuales y una tasa del 8% cuando fueren inferiores. También se preve el pago por anticipos.

Exoneraciones.

- a. Las pensiones que reciban del Estado los veteranos, lisiados y mutilados de la Guerra del Chaco, así como sus herederos.
- b. Las remuneraciones de los diplomáticos, agentes consulares y representantes de gobiernos extranjeros, a condición de reciprocidad para los funcionarios paraguayos de igual clase.
- c. Los beneficiarios por indemnización percibidas por causa de muerte o incapacidad total o parcial, enfermedad, maternidad, accidente o despido.
- d. Las rentas provenientes de jubilaciones y haberes de retiro que resulten por aportes jubilatorios a seguros sociales.
- e. Los intereses, comisiones o beneficios por inversiones, depósitos o colocaciones de capital en entidades bancarias y financieras regidas por la ley 861 de la Ley de bancos así como en cooperativas de ahorro y crédito.

UNIDAD XIX

LAS EXONERACIONES DE LEYES ESPECIALES Y EL REGIMEN TRIBUTARIO INTERNACIONAL.

Las exoneraciones en la Constitución Nacional.

Art. 64 Pueblos indígenas.- se acuerda la protección al derecho de los aborígenes a la tierra propia en gratuidad las cuales serán inembargables, indivisibles, intransferibles, imprescriptibles, no

susceptibles de ser arrendadas ni de garantizar obligaciones y así mismo estarán EXENTAS de tributos.

Art 83- Difusión cultural y exoneración de impuestos: los objetos, publicaciones y las actividades que poseen valor significativo para la difusión cultural y para la educación NO gravarán con impuestos fiscales ni municipales. La incorporación de elementos necesarios para el ejercicio de las artes y la investigación científica y tecnológica se estimularán.

Art. 84-Promoción de los deportes: El estado promoverá los deportes, en especial los de carácter no profesional, que estimulen la educación física, brindando apoyo económico y exenciones impositivas a establecerse en la ley. Igualmente estimulará la participación nacional en competencias internacionales.

Las exoneraciones en leyes especiales: Ley 302/93 de donaciones a favor del Estado y otras Instituciones.

Art. 2.: Estarán exentos de TODO tributo las donaciones efectuadas por personas físicas o jurídicas, nacionales o extranjeras a favor de :

- a. El Estado Pyo.
- b. las reparticiones de la Admin Publica.
- c. Los entes autárquicos, autónomos y descentralizados.
- d. las sociedades de economía mixta.
- e. las entidades binacionales.
- f. los gobiernos departamentales o municipales.

Art. 3: libera la introducción de bienes objeto de a donación, salvo las tasas por servicios efectivamente prestados.

Cuerpo Diplomático y Consular. Organismos Internacionales.

- Reconocido y acreditado.
- Condición de reciprocidad.
- Extensivo a organismos internacionales y de asistencia técnica con acreditación y asiento en nuestro país. Ej: ONU, OEA, BID, a los cuales se les reconoce rango de diplomáticos.
- Los beneficios se tienen en cuenta el cargo y la jerarquía con un monto en proporción descendiente, en dólares americanos.
- Excenciones: automóviles y efectos de uso personal dentro de los límites los cuales se autorizan y renuevan periódicamente por el Ministerio de Relaciones Exteriores.
- Automóviles: Embajadores hasta dos vehículos cada dos años. La liberación queda consolidada recién a los dos años de la importación del vehículo para que la negociación dentro del país que se realice sin el pago de ningún tributo. Antes del término de gravámenes una escala de reducción del 4% mensual.

Ley de Inversión de Capitales.

- Objeto: promover e incrementar las inversiones.
- Beneficios de carácter fiscal a personas físicas y jurídicas radicadas, y cuyo objetivo sea el siguiente: acrecentamiento de la producción de bienes y servicios, creación de fuentes de trabajo permanente, fomento de las exportaciones, incorporación de tecnologías.
- Exoneraciones total de tributos fiscales y municipales, sobre la constitución, inscripción y registro de sociedades, emisión suscripción y transferencia de acciones, aumentos de capital, transferencias de cualquier bien.
- Exoneración del 95% Impuesto a la renta por 5 años.
- Exoneración total sobre los dividendos por el término de 5 años.
- Exoneración total por los impuesto que gravan el pago de alquileres, utilidades, derecho de uso de marcas de patentes por el término de 5 años.
- Exoneración del impuesto a la renta por 5 años.
- Estimula las inversiones de capital extranjero y la de capital nacional, en igualdad de tratamiento.
- Mínimo de 5.000.000 \$ para la inversión de capital para acogerse a las exoneraciones.

Excombatientes de la Guerra del Chaco.

- Ley 217/93 Cédula de identidad, certificados de buena conducta, legalizaciones de documentos, patentes fiscales y municipales para el desarrollo de actividades hasta 20.000.000 Gs.
- Impuesto inmobiliario, impuesto a la renta hasta el monto imponible de 20.000.000GS y toda la tasa fiscal o municipal que grave la negociación o faenamiento del ganado.

Cooperativas. El régimen impositivo de Itaipú y Yacyretá.

La Ley 438/94 dice que se encuentran parcialmente exonerados de todo impuesto que grave su constitución, reconocimiento y registro, incluyendo actos de transferencia de bienes en concepto de capital.

- Impuesto a los actos y documentos de las operaciones de los socios con las cooperativas.
- IVA dentro de la misma limitación reducida a operaciones de los socios con las cooperativas.
- Impuesto a la Renta sobre exedentes registrados por las entidades de las cooperativas que se acreditan a los socios ya sea por las sumas pagadas demás o por prestaciones de servicios o de bienes del socio con su cooperativa.
- la tributación aduanera, adicionales y recargos por la importación de bienes de capital.

Itaipu y Yacyretá

- Exoneración de impuestos, tasas y préstamos compulsorios a la entidad y a los servicios de electricidad prestados por ella.
- Materiales y equipos que adquieran o importen para la central.
- Lucros de la explotación transferencia de la producción y sobre los pagos y remesas efectuados.
- En cuanto a los actos y operaciones realizados con terceros contratantes: se conservan todas las liberaciones.
- Los terceros deben soportar la carga impositiva en la proporción que les corresponden.
- Terceros contratantes que requieran la participación contractual de otras personas para la provisión de materiales para el desarrollo de las actividades de asesoramiento no están alcanzados por exoneraciones en ninguna proporción.

Cuenca del Plata.

Acuerdo de Brasilia del 22 de abril de 1969. Firmantes: Argentina, Brasil, Bolivia, Py y Uy.

Objetivo: promoción de la industria de obras viales, transporte fluvial y potenciación de la electrificación y telecomunicaciones.

Fondo financiero para el Desarrollo de la Cuenca del Plata.

- Reconoce inmunidades a la administración y utilización de que estos fondos sean destinados para el Desarrollo de la Cuenca del Plata. Se extienden los privilegios a los funcionarios del Comité Intergubernamental Coordinador.

ALADI.

Tratado de Montevideo 1980 ratificado por Ley N°837/80.

Antecedente: Asociación Latinoamericana de Libre Comercio ALALC Montevideo 1860 Pionera de la Integración a través del funcionamiento de una zona libre de comercio.

Importancia: Áreas de preferencia y tratamientos arancelarios preferentes.

Arg, Bolivia, Brasil, Colombia, Chile, Ecuador, México, Py, Perú, Uy y Venezuela forman parte. Py tiene asignado a su gobernados en el mismo rango que un Embajador.

MERCOSUR.

-26 de marzo de 1991 Tratado de Asunción.

-Ley N°9 del 15 de julio de 1991.

- Objetivo: libre circulación de bienes, servicios y factores de producción.

-Unión Aduanera imperfecto (Arancel Cero infrazona, Arancel Externo común).

UNIDAD XX

LAS TASAS Y LAS CONTRIBUCIONES EN LA LEGISLACION NACIONAL. LA EXPLOTACION MINERA Y EL REGIMEN DE HIDROCARBUROS.

Concepto de tasa.

Es la cantidad de dinero que percibe el Estado en virtud y con motivo de la prestación de un determinado servicio público o de una ventaja diferencial proporcionada por dicho servicio.

Características: Es una especie de tributo, se rige por el principio de legalidad.

- Prestación de un determinado servicio por la ventaja que ello le proporciona.
- Personalización del servicio.

Divisibilidad no sólo en la cuantificación del monto y en la prestación misma del servicio

Las tasas en el ente central.

- Ministerio de Salud: tasas y aranceles por la prestación de servicios de salud, regulación y control de fármacos.
- Los hospitales del Estado y el de Clínicas en especial también perciben tasas y aranceles.
- Ministerio de Educación y Cultura: expedición o visación de títulos.

Hugo Ferreira_ Presidente CEDUNA 2016

- Ministerio de Obras Públicas y Comunicaciones: el peaje, para la cobertura de los gastos de mantenimiento y reparación de las rutas.
- Ministerio de Agricultura y Ganadería: Guías de traslado de rollos y control para la explotación forestal.
- Ministerio de Industria y comercio: por las patentes de la propiedad industrial, comercial, intelectual y artística y de invención.
- Ministerio de Relaciones Exteriores: expedición y visación de pasaportes, permisos y legalizaciones atinentes a la entrada y salida del país.

La tasa judicial.

- Tasas judiciales: creada por Ley Nº 284/71 Modificada por la ley Nº 669/95 con el objeto de obtener recursos, en contraprestación a los diversos servicios que presta el PJ y sus dependencias administrativas, destinadas a para la construcción, ampliación y mantenimiento de su estructura edilicia, como para el funcionamiento de los tribunales y juzgados de la Rca. sobre todo el interior del país. Actos por los cuales se cobra: Inscripción y registro de documentos en los registros públicos, rectificación y expedición de copias, rubricación de libros diario, inventario caja, promoción de determinados juicios, y cualquier otra actuación ante la justicia no previstas específicamente en la ley.

El arancel consular.

- Arancel consular: por los servicios prestados por los cónsules en el ejercicio de sus funciones. Moneda para el pago está expresada en dólares americanos. Cubre los servicios de navegación, aeronavegación, transporte ferroviario, terrestre, la constatación y legalización del estado civil de las personas, la expedición de pasaportes y otros documentos de identidad, actuaciones notariales. El más importante de los servicios consulares es el que se percibe sobre las operaciones de importación y demás operaciones comerciales varias.

La imposición al turismo.

- Ley Nº 125/69 creó la Dirección nacional de Turismo. Ley Nº 934/82 asignan el cobro de la llamada tarjeta de turismo, expresado en dólares y se cobraba al ingreso del turista en la República.
- Ley Nº 85/92 se modificó sustituyéndolo por la tasa de salida de aeropuerto vía aérea, por el monto de 10.000 Gs por cada pasajero.
- Ley Nº 1331/01 modificó el monto fijándolo en la suma de 6 \$ conjuntamente con la tasa aeroportuaria de salida de aeropuerto. Ahora la entidad se llama Secretaría Nacional de Turismo. El ente percibe tasas, por la autorización para visitar lugares históricos o turísticos.

Las tasas en los entes descentralizados.

- Municipalidades: se rigen por leyes especiales
- Universidad Nacional de Asunción: por la expedición y visación de títulos, certificados de estudio, derechos de examen.
- Administración Nacional de Electricidad (ANDE) por el servicio de alumbrado público, mantenimiento de las redes de distribución de la energía eléctrica, medidores.
- Empresa de Servicios Sanitarios del Paraguay S.A. (ESSP) mantenimiento de la red de distribución de agua potable para el uso domiciliario, mantenimiento de medidores, red de desagües cloacales y pluviales

Las tasas portuarias

- Ley Nº 166/95 Administración Nacional de Navegación y Puertos (ANNP)
- Para la fijación del monto se tiene en cuenta lo siguiente: Requerimiento de gastos de explotación, disponibilidad de recursos por parte del ente, expansión del servicio.
- Tasas portuarias que cobra son: tasas de muelle se cobra por metro lineal de eslora. Tasas de remolque, de eslingaje, por las operaciones de importación, exportación uso de guinches para traslado, carga y descarga. Tasa de manipuleo y almacenaje, por periodos de tiempo, entre otras.

Tasas aeroportuarias.

- Dirección Nacional de Aeronáutica Civil (DINAC)
- Servicios por aterrizaje, rodaje, permanencia, estacionamiento despegue, señalización, asistencia y apoyo en tierra, uso de tractores, elevadores, recepción y almacenamiento de carga y mercaderías, se cobra por el tiempo de prestación del servicio

La contribución, concepto.

Es el dinero recibido por el Estado del contribuyente que se traduce en una ventaja o beneficio que ha recibido el mismo que puede ser de orden patrimonial o social.

- **Contribución de mejoras o de obra pública:** la ventaja (Plusvalía) se traduce en un acrecentamiento en su patrimonio. Ej: construcción del pavimento. Construcción del alcantarillado sanitario de la red cloacal, tendido para la provisión de agua potable. Construcción y habilitación de la red vial para la transmisión del fluido eléctrico domiciliario hasta la vereda frontal de los inbueles.
- Contribuciones sociales: reportan al contribuyente beneficios de orden social y son aquellas en las cuales el Estado retribuye al contribuyente con la prestación de servicios sociales diversos por ej. IPS

Examen de las principales contribuciones en los entes descentralizados del Estado.

- Beneficios de orden social.
- 16,5% abonado por el empleador
- 9,5% retenido del sueldo del trabajador.
- Total 26% sobre el salario de los trabajadores.
- El empleador actúa por el 16,5% como contribuyente y por el 9,5% como agente de retención.
- Incluye servicios de atención a la salud y el pago de jubilaciones y pensiones de retiro.
- Funcionario públicos y funcionarios bancarios.

La explotación minera.

- **Ley N 3180/2006**
 - **Actividad minera (art. 2)"Todos los recursos minerales en estado natural pertenecen al dominio del estado con excepción de las sustancias petreas, terrosas y calcáreas. El derecho del estado es imprescriptible, inalienable e inembargable pudiendo ser objeto de permisos y concesiones."**
 - **Prospección:** es la búsqueda de indicios de áreas mineralizadas.
 - **Exploración:** trabajos conducentes a la determinación del tamaño y forma del yacimiento, calidad y contenido del mineral. Evaluación económica del yacimiento.
 - **Explotación:** conjunto de operaciones destinados a la preparación y desarrollo de la extracción de sustancias minerales y su refinación y comercialización.
 - Autoriza al Ministerio de Obras Públicas y Comunicaciones a celebrar contratos para la realización de las actividades, ejerce la fiscalización y control de la actividad minera.
 - Canon: Canon diferenciado por los permisos y concesiones para la prospección y exploración establecida con un escala por hectáreas y en dólares americanos.
 - Durante el plazo de prospección y exploración quedan exentos del pago de todo impuesto fiscal departamental o municipal, salvo los cánones.
 - Etapa de explotación: se somete a las disposiciones de la ley 2421/04. Las tasas serán pagadas por los servicios efectivamente prestados.
- Se exonera la introducción de maquinarias, implementos y materiales para la prospección y exploración, así como el impuesto al valor agregado y de todo otro impuesto fiscal, departamental o municipal en la etapa de prospección
- A) desde 100 barriles diarios hasta 5.000 barriles el 10%
 - Desde 5001 barriles diarios hasta 50000barriles el 12%
 - Desde 50.001 barriles diarios en adelante el 14%
- Debe ser pagadas en dinero efectivo, pudiendo el Estado optar por recibirla en especie.
- El concesionario está exonerado de todo impuesto fiscal, municipal o departamental, con excepción de las tasas y el impuesto a la renta. Impuesto será aplicado sobre las utilidades líquidas en un porcentaje del 30% anual.
 - Prevé una multa de 5.000 a 10.000 Dólares americanos por incumplimiento de obligaciones legales y reglamentarias.

El régimen de hidrocarburos.

Ley 779/1995 Art. 1 "los yacimientos de hidrocarburos sólidos, líquidos y gaseosos que se encuentren en estado natural en el territorio de la Rca, son bienes de dominio del Estado y son inalienables, inembargables e imprescriptibles. El estado podrá conceder la prospección, exploración y explotación de los yacimientos de hidrocarburos por tiempo limitado.

- **Prospección:** Técnicas de superficie destinada a localizar depósitos de hidrocarburos.
- **Exploración:** perforación de pozos y cualquier otro trabajo tendiente a determinar las posibilidades petrolíferas de un área determinada, incluyendo la perforación de pozos estratigráficos.

- **Pozos de exploración:** destinados a investigar entrapamientos de hidrocarburos, en base a datos geológicos, geográficos y de infraestructura para delimitar las reservas e identificar la factibilidad económica
- Explotación: la perforación de pozos en desarrollo, tendido de líneas de reconexión, construcción de plantas de almacenaje y en gral toda actividad superficial o de subsuelo dedicada a la producción, recolección, separación y aprovechamiento del hidrocarburo incluyendo las operaciones de refinación, industrialización, transporte y comercialización de hidrocarburos especificados como petróleo, gas natural o asociado y las figuras del concesionario, permisionario y subcontratista.
- El MOPC tiene a su cargo el control y fiscalización de todas las actividades relacionadas a los hidrocarburos.
- La prospección y la exploración quedan exentas de tributo
- La ley precisa un canon anual para la etapa de explotación que se calcula por HAS en dolares y por año.

TITULO III

LA CODIFICACION Y EL SISTEMA PROCESAL TRIBUTARIO

UNIDAD XXI

LA CODIFICACION DEL DERECHO TRIBUTARIO.

Reseña y antecedentes de la codificación del Derecho Tributario.

Como antecedentes encontramos la dificultad, por el tardío reconocimiento de su personalidad y atributos, la Codificación una tarea compleja casi imposible y la complejidad en la relación entre el fisco y los sujetos obligados.

En los primeros tiempos las cuestiones que surgían entre ente recaudador y el contribuyente resueltas por el derecho común y se hacía dificultosa en la práctica por los caracteres especiales de la relación tributaria.

Otra dificultad era la resistencia al avance legislativo de la ciencia tributaria, las que fueron superándose, dada la importancia cada vez mas grande del tributo como parte de los ingresos públicos.

- Alemania: Fue el primer país que conoció la codificación. **Enno Becker fue el autor designado para realizar el proyecto luego de la Primera Guerra Mundial en "Ordenamiento Tributario del Reich".** Codificación y sistematización.
- España: Ley General Tributaria – 1963, es un verdadero código. Es un ordenamiento real y sistemático.
- Méjico: Código Fiscal de la Federación, 1938
- 1966 Nuevo código fiscal de la Federación mejicana, incluye procedimiento administrativo tributario y contencioso.
- Brasil: Código Tributario, 1966. 1953 Gomes de Souza presentó un anteproyecto de lo que sería más tarde el código tributario.
- Chile: 1960
- Argentina: 1948 Código de la Provincia de Buenos Aires y en el orden nacional Código Tributario. Giuliani Founrouge elabora en año 1942 un anteproyecto como primer antecedente de codificación.
- Bolivia 1970, Costa Rica 1971, Uruguay 1974, Ecuador 1975.

El Modelo de Código Tributario OEA – BID para América Latina, su aporte y su importancia.

- Estos países utilizaron de base el Modelo de Código Tributario OEA/BID. 1967 contrataron a tres especialistas en Derecho Tributario: Prof. Dres. Carlos María Giuliani Founrouge, Rubes Gomes de Souza, Ramón Valdes Costa, uruguayos para la elaboración del Código.
- Importancia: ofrece base solida para promocionar la codificación en América Latina, pues es flexible y elástico. Brinda la posibilidad de acoger en un cuerpo de normas generales reguladoras de las relaciones jurídicas entre el fisco y los contribuyentes, que incluyen no solo las de orden sustantivo, sino tb las de orden procesal.
- Sirve de apoyo a movimientos codificadores.
- Reconoce igualdad de tratamiento entre los dos términos de la relación jurídica.
- Está ordenado en títulos y capítulos que sistematizan el ordenamiento de sus normas en el sustantivo tributario y el concepto de los tributos, en la obligación tributaria y definición de los sujetos, distinguiendo los contribuyentes de los responsables.

Hugo Ferreira_ Presidente CEDUNA 2016

- Se resalta la normatización del hecho imponible al que se lo denomina hecho generador.
- Se dedica un capítulo a la extinción de la obligación. Infracciones y sanciones. Instituto de la consulta ante la administración.

El Modelo de Código Tributario CIAT de 1997 y su importancia.

- Centro Interamericano de Administradores Tributarios 1997(CIAT). Grupo de tributaristas: Jaime Ross (chileno), Carlos Dentone y Ramón Valdés (uruguayo), Claudino Pita (argentino), entre otros. Se propone constituir un conjunto de disposiciones básicas de orientación general para la reforma legislativa
- Tendencia fiscalistas, busca fortalecer las potestades de la administración tributaria.
- Modelo OEA/BID: se basa en el individualismo y la igualdad de tratamiento entre los términos de la obligación tributaria. Tipifica a los contribuyentes en : Sujetos obligados en contribuyentes y responsables.
- CIAT:Aparece con una tendencia más bien fiscalista, donde preceptos se orientan a conceder y fortalecer atribuciones y potestades a la Admin Tributaria. Tipifica a los contribuyentes en : Contribuyente directo, sustituto y terceros responsables.
- CIAT: excluye a la prescripción, pues no funciona de oficio; no extingue la obligación obstaculiza la acción para el cobro.
- Aspecto procesal.

La corriente codificadora en el Paraguay: la codificación en materia aduanera, la Ley 125/91 y su complementación la Ley 2421/04.

El reconocimiento del Derecho Tributario como disciplina autónoma ha sido lento y azaroso, al igual que el proceso de codificación..

A nivel oficial por el Ministerio de Hacienda: Proyecto 1971, fue el primer intento serio de sistematización.

Varias iniciativas pero sin ser objeto de estudio.

El órgano pionero en la concreción de un ordenamiento sistematizado de la materia tributaria fue Ley 1173/85 Código Aduanero.

El avance en la tendencia codificadora prospera y se acrecienta notablemente con la Reforma Tributaria es la Ley 125/91 Libro V • gNormas de aplicación general• h un pequeño código tributario destinado a regular la relación jurídica tributaria derivada de la aplicación de los tributos que percibe el Min de Hacienda.

Limitación solo rige las actuaciones derivadas de la aplicación de las leyes 125/91 y 2421/04 y no alcanza a las demás administraciones tributarias.

Por último se promulga la Ley 2422/04, con apoyo de expertos extranjeros, que culminó con la sanción y promulgación del Nuevo Código Aduanero de la Rca del Py.

Los organismos e institutos internacionales y nacionales en materia tributaria.

- 1938 Asociación Fiscal Internacional (IFA)
- 1956 Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT)
- 1960 Asociación Paraguaya de Estudios Administrativos y Fiscales
- 1990 Instituto de Derecho Público de la Facultad de Derecho y Ciencias sociales - UNA

UNIDAD XXII

LAS ILICITUDES ADUANERAS EN EL NUEVO CODIGO

ADUANERO.

De las faltas e infracciones aduaneras. Generalidades.

Las ilicitudes aduaneras se dividen en faltas aduaneras e infracciones. Entre las faltas encontramos la falta aduanera propiamente dicha y la diferencia. Entre las infracciones encontramos la defraudación aduanera y el contrabando.

Las sanciones por faltas o infracciones aduaneras podrán consistir en a) multas b) medidas administrativas c) pérdida o comiso de mercaderías d) pérdida o comiso del medio de transporte y otros elementos y pueden ser aplicadas independiente o acumulativamente cuando un mismo hecho constituyera mas de una infracción.

La acción prescribe a los 3 años contados a partir del 1 enero del año siguiente en el que hubiera sido cometida la irregularidad o que haya sido constatada.

Tres tipos de responsabilidad por faltas aduaneras.

- a) R. Objetiva: por el cometimiento de la falta o infracción independientemente de la intención del infractor o del responsable.
- b) R. puntuales: quienes de cualquier forma contribuyan a su realización o se beneficien de ella.
- c) R. Solidaria: de los que se hallan al frente de las personas jurídicas como sus directores, administradores, representantes para el pago de la sanción pecuniaria aplicada a la persona jurídica.

Las faltas aduaneras.

Se considera falta aduanera el quebrantamiento por acción u omisión de las normas legales aduaneras consideradas formales y que no configuren las infracciones de defraudación o contrabando. Es considerada una "falta administrativa".

Sanciones y autoridad administrativa.

El Código Aduanero faculta a la autoridad aduanera, encargada de su aplicación, que es el Administrador de Aduanas, a graduar la aplicación de la multa por la irregularidad cometida, que oscilará entre el monto equivalente de 5 a 10 jornales mínimos. La aplicación de las multas por faltas aduaneras es automática y si el infractor no se allanare, se dispondrá instrucción de sumario. La realización del sumario procede sólo a pedido de parte, precautelando el derecho al ejercicio legítimo de la defensa.

La falta aduanera por diferencia.

Se considera falta aduanera por diferencia:

1. Cuando como consecuencia de la verificación documental de las mercaderías se compruebe que de seguirse las declaraciones contenidas en el despacho respectivo, el Fisco se habría perjudicado en la percepción del tributo.
2. Por variaciones verificadas en relación a la calidad, especie, origen, procedencia, cantidad, peso, volumen, y demás especificaciones toda vez que sobrepasen el porcentaje de diferencia que como justificativo establece el Código.

La sanción para esta ilicitud será pecuniaria y disciplinaria.

Margen de tolerancia: 4%

El allanamiento. Sanción.

Es un asentimiento de la autoridad aduanera en relación a la conducta del sujeto obligada expresada por el reconocimiento de la diferencia y la predisposición de regularizar la ilicitud, permite el retiro de la mercaderías, abonando el tributo aduanero y la multa, sin sumario.

No se instruirá a sumario si el declarante se allanare a la denuncia. Se prescindirá de sanciones toda vez que el declarante precise todos los elementos necesarios para que el servicio aduanero pudiera establecer la correcta aplicación del tributo conforme a la valoración de la mercadería y la documentación respectiva.

Margen de tolerancia por diferencia sin sanciones: 50 USD.

La sanción prevista para la diferencia superior es una multa igual al 50% del monto del Tributo Aduanero que se hubiera perjudicado al erario público.

La defraudación aduanera. Sanción.

Se considera que existe defraudación en toda operación que, por acción u omisión realizada en forma dolosa, con la colaboración de funcionarios o sin ella, viole expresamente disposiciones legales de carácter aduanero y se traduzca o pudiera traducirse si pasase desapercibida en un perjuicio a la renta fiscal siempre que el hecho no configure contrabando u otro hecho punible.

Tipos de defraudación:

- Las declaraciones falsas o inexactas de la base imponible que no sean consecuencia de errores aritméticos.
- La simulación de algún requisito esencial relativo a la operación aduanera.
- El uso, empleo o destino diferente o violatorio de las leyes de franquicias tributarias.
- La utilización fraudulenta con fines de evasión o disminución del tributo de las facilidades otorgadas para la importación fraccionada de las partes componentes de un todo.

Características:

- a) Manifestación de una conducta dolosa.
- b) Intencionalidad de eludir o violar la Ley para cometer la infracción. Simulación, engaño.
- c) Se previene la colaboración de funcionarios o sin ella.

Sanción: Además del cobro aduanero diferencial, se impondrá al infractor y demás responsables una multa igual al monto del tributo aduanero que se habría perjudicado el Fisco, sin perjuicio de otras de carácter administrativo. (100% de lo que se hubiese perjudicado)

El contrabando. El delito de contrabando.

Constituye contrabando las acciones u omisiones, operaciones o manejos que tiendan a introducir al país o extraer de él, mercaderías o efectos de cualquier clase, en violación de los requisitos esenciales exigidos por las leyes que regulan o prohíben su importación o exportación.

Requisitos esenciales: obligaciones y formalidades aduaneras, bancarias y administrativas sin cuyo cumplimiento puede efectuarse lícitamente la impor o expor.

Constituye delito de acción penal pública, sin perjuicio de sumario administrativo. La pena privativa de libertad es de 5 años o multa.

Lista de operaciones que constituyen contrabando:

- Ingreso o egreso de mercadería fuera de la zona primera sin documentación legal correspondiente.
- Ingreso o egreso de mercadería en compartimientos secretos o de doble fondo a fin de eludir la revisión aduanera.
- Ingreso o egreso de unidades de transporte con mercaderías en horas o por lugares NO habilitados.
- Movilización de mercaderías, efectos, vehículos, embarcaciones o semimovientes sin la doc legal correspondiente.

La sanción administrativa y la pena privativa de libertad.

En los casos de comisión de delito de contrabando se procedera al comiso de las mercaderías y vehículos que la conduzcan y éstos responden por el pago de los importes de los tributos fiscales correspondientes, de las multas y del costo del juicio. Las mercaderías no podrán ser liberadas antes de la conclusión del sumario administrativo y el conductor del vehículo del transporte. Los responsables serán derivados a la justicia ordinaria. Si la sanción de comiso no puede aplicarse, será sustituida por la multa.

La tentativa de contrabando. Sanción.

Incorre en tentativa de contrabando el que con el fin de cometer la infracción, comienza su ejecución pero no lo consuma por circunstancias ajenas a su voluntad. Se le aplica la mitad de la sanción de contrabando.

El contrabando de menor cuantía.

En los casos de contrabando de menor cuantía si el FOB de las mercaderías en infracción fuere inferior a 500\$ se aplicará el comiso de la misma quedando exonerado el infractor de la responsabilidad penal. (Principio de la proporcionalidad de la pena).

UNIDAD XXIII

EL PROCEDIMIENTO EN EL SUMARIO ADMINISTRATIVO

ADUANERO.

Jurisdicción y competencia aduanera: órgano jurisdiccional, juez competente, instancia única y decisión sin sumario.

Artículo 348.- Órgano jurisdiccional.

1. A la Administración de Aduanas en cuya jurisdicción territorial se hubiesen cometido los hechos en supuesta irregularidad, compete la instrucción de los sumarios por faltas o infracciones aduaneras. Si se suscitaren dudas en lo referente al lugar de comisión de los hechos punibles, la Dirección Nacional de Aduanas resolverá cuál es la administración competente.

2. En los casos en que el monto de la cuantía de las mercaderías, objeto del sumario administrativo, no excediere de U\$S 1.000 (mil dólares americanos), los Administradores de Aduanas conocerán y decidirán en única instancia.

3. No se instruirá sumario cuando el valor en aduana de las mercaderías denunciadas, no exceda el monto de valor FOB U\$S 500 (quinientos dólares americanos).

Los montos emergentes como condena de los sumarios administrativos u otra sanción aplicable, susceptible de ser cuantificada, deberán ser convertidos a moneda nacional y depositados en el Ministerio de Hacienda, a los efectos establecidos en el Artículo 263 de esta Ley.

Artículo 349.- Juez competente para las faltas e infracciones aduaneras.

1. La instrucción del sumario estará a cargo del Administrador de Aduanas, quien podrá delegarlo a la oficina de sumario, o en su defecto, proceder a la designación de un Juez Instructor, mediante sorteo de una lista preestablecida de abogados.

2. Los instructores de sumarios administrativos por delegación, no tendrán facultad de dictar resolución definitiva o disponer medidas liberatorias.

3. El jefe de la oficina de sumarios deberá poseer el título de abogado.

La instrucción del sumario: generalidades.

Artículo 351.- Instrucción de sumario.

1. En presencia de cualquier hecho o denuncia fundada que pudiera configurar falta o infracción aduanera, el Administrador de Aduanas competente instruirá de inmediato el sumario y adoptará las medidas necesarias para la protección del interés fiscal.
2. Si la denuncia no fuere verosímil, careciere de seriedad, la autoridad sumariante procederá a desestimarla.
3. Las denuncias tendrán carácter reservado para personas extrañas al sumario.

Artículo 352.- Forma de la denuncia por falta o infracción aduanera.

1. La denuncia por falta o infracción aduanera será formulada por escrito, deberá expresar de modo claro y preciso la identificación, nombre, apellido, documento de identidad y domicilio real del denunciante, así como el nombre y domicilio de los supuestos responsables y de las personas que presenciaron los hechos, si los conociere, el de aquéllas que pudieran tener conocimiento de los mismos y la relación sucinta y circunstanciada de los hechos constitutivos de la falta o infracción, acompañando los documentos que estuvieran en su poder.
2. En su primera presentación, el denunciante deberá constituir domicilio especial dentro del radio urbano en que la Administración de Aduanas respectiva tuviera su asiento, a los efectos de las actuaciones y notificaciones.
3. Si el denunciante no constituye domicilio especial en la forma indicada en el numeral anterior, se presumirá que ha constituido domicilio en la sede de la oficina aduanera en que se tramita el sumario, en donde quedarán notificadas, en su caso, de pleno derecho, las providencias o resoluciones que se dicten.
4. El Administrador de Aduanas podrá, por resolución fundada, rechazar las denuncias notoriamente improcedentes o que no cumplieren con los requisitos mínimos para llevar adelante la investigación.
5. Las denuncias verbales se harán constar en actas labradas ante la autoridad aduanera que las reciba, con los mismos requisitos y la firma del denunciante.

Artículo 356.- Tramitación y plazos del sumario. Todos los plazos establecidos en este Código son perentorios e improrrogables, produciendo el efecto respectivo por el solo transcurso del tiempo, salvo disposición expresa en contrario. Los plazos se entenderán de días hábiles. En los casos de plazos no fijados, serán de seis días hábiles.

Artículo 357.- Partes en el sumario. Son partes en el sumario, las personas que tengan la disponibilidad jurídica de las mercaderías, los supuestos responsables de las faltas o infracciones denunciadas, el propietario de los medios de transporte, en su caso, y el representante fiscal. La intervención en los sumarios podrá ser personal bajo patrocinio de abogado o por representación de abogado.

Artículo 358.- Representación fiscal. La representación del fisco en los sumarios será ejercida por un abogado designado de una lista preestablecida de profesionales, inscripta en el Departamento Jurídico de la Dirección Nacional de Aduanas.

Artículo 361.- Clausura del sumario en cualquier estado. Requisitos. El Administrador de Aduanas no podrá disponer la clausura del sumario, debiendo en todos los casos dictar conclusión sumarial y, en caso de no encontrarse méritos, sobreseer al sumariado.

Las etapas y trámites del sumario aduanero.

1. Constatación de hechos, verificación y asignación del valor a la mercadería y se corre vista por 6 SEIS días a los denunciados o presuntos responsables para que formulen sus objeciones o los fundamentos que hagan a su derecho y ofrecer pruebas de descargo.
2. El instructor del sumario puede diligenciar medidas de mejor proveer y el impulso procesal del mismo.
3. Contestada la vista, el juez instructor podrá declarar la cuestión de puro derecho o disponer el diligenciamiento de pruebas ofrecidas que fueren conducentes o la desestimación de las que sean inapropiadas. Las pruebas documentales deben ser agregadas en la contestación o indicar su ubicación.
4. Apertura de causa a prueba: 20 días+ adicional 10 días. Se admite todo tipo de pruebas.
5. Testigos: 3 por cada parte. Se puede utilizar el auxilio de la fuerza pública.
6. Clausura de etapa probatoria. Traslado por su orden a las partes por 6 días para ALEGATOS.

7. Presentados los alegatos, CONCLUYE la facultad conferida al juez instructor designado, que ELEVARÁ el expediente con un informe sobre las actuaciones del sumario al Administrador de Aduanas dentro de un plazo de 20 días.

8. El Admin de Aduanas debe dictar resolución en un plazo de 30 días.

La falta de pronunciamiento.

Artículo 373.- Falta de pronunciamiento. La falta de pronunciamiento del Administrador de Aduanas en plazo, otorga a las partes el derecho de recurrir ante el Director Nacional de Aduanas en queja por retardo, quien lo emplazará a expedirse dentro del término de diez días. El nuevo incumplimiento dará acción para recurrir en amparo constitucional de pronto despacho.

Apelación de la resolución del administrador.

Artículo 374.- Apelación de resolución del Administrador de Aduanas. Las resoluciones dictadas por el Administrador de Aduanas podrán ser apeladas ante el Director Nacional de Aduanas en el plazo de cinco días hábiles, a partir de la notificación respectiva.

Plazo de pronunciamiento y denegatoria tácita.

Artículo 375.- Plazo de pronunciamiento. El Director Nacional de Aduanas deberá pronunciarse sobre la resolución apelada en el término de veinte días hábiles, pudiendo ampliarse por causas justificadas por igual término.

Artículo 376.- Denegatoria tácita. Vencido el término indicado en el Artículo 375 sin pronunciamiento, se presumirá la denegatoria tácita, pudiendo los interesados interponer los recursos que correspondan en las formas y condiciones previstas en la legislación para lo contencioso-administrativo.

La acción contencioso-administrativa. Ley 1432/35.

Artículo 377.- Apelación ante el Tribunal de Cuentas. Las resoluciones dictadas por el Director Nacional de Aduanas en el sumario o fuera de él que causen estado, son recurribles ante el Tribunal de Cuentas en la forma y condiciones previstas en la Ley que establece el procedimiento para lo contencioso-administrativo.

La suspensión del término para su sustanciación y la acción penal.

Artículo 378.- Suspensión del término para la acción penal y en lo contencioso-administrativo. Mientras duren los procedimientos del sumario administrativo, no correrá el término para el ejercicio de la acción penal, sin perjuicio de que la autoridad aduanera informe al Ministerio Público, el inicio de los procedimientos instaurados por supuesta infracción fiscal aduanera.

Apelación ante la Corte Suprema de Justicia.

La ley 1462/35 contempla la promoción del recurso en grado de apelación ante la CSJ, dentro del plazo de 5 días contados desde el día siguiente de la notificación de la resolución del Tribunal de Cuentas que entendió en la acción contencioso-administrativa deducida.

La interposición podrá instaurarse por: - la parte perjudicada o agraviada, sea el fisco, representado por los abogados de la Asesoría Jurídica de la DNA o sea el sujeto obligado accionante o ambos al mismo tiempo.

La sentencia es definitiva y no admite recurso alguno de revisión, salvo el de aclaratoria, el cual NO puede alterar el contenido sustancial del fallo.

UNIDAD XXIV

DISPOSICIONES Y REGLAS JURIDICAS ESPECIALES EN MATERIA PROCESAL.

La autoridad administrativa y la presunción de legitimidad.

Artículo 186: Facultades de la administración: A la Administración corresponde interpretar administrativamente las disposiciones relativas a tributos bajo su administración, fijar normas generales, para trámites administrativos, impartir instrucciones, dictar los actos necesarios para la aplicación, administración, percepción y fiscalización de los tributos.

Hugo Ferreira_ Presidente CEDUNA 2016

Las normas dictadas en aplicación del párrafo anterior se subordinarán a las leyes y los reglamentos y serán de observancia obligatoria para todos los funcionarios y para aquellos particulares que las hayan consentido expresa o tácitamente o que hayan agotado con resultado adverso las vías impugnativas pertinentes, acordes a los dispuestos en los párrafos segundo y tercero del artículo 187.

Artículo 252: Administración Tributaria: En todo cuanto esta Ley aluda a la Administración o la Administración Tributaria, dicha alusión deberá ser entendida que se refiere a la Subsecretaría de Estado de Tributación del Ministerio de Hacienda.

La subsecretaría de Estado de Tributación es la única autoridad administrativa encargada no solo de la aplicación, la percepción y la fiscalización de tributos de la Ley 125/91 y su modificación y complementación la Ley 2421/04, sino para entender en la sede administrativa en el procedimiento de determinación de la obligación tributaria y sobre todo en la contienda o conflicto que se suscita en dicha sede y que debe ser definida mediante un fallo administrativo.

La presunción de legitimidad de los Actos de la Administración Tributaria se reputan legítimos *juris tantum* (admite prueba en contrario).

Artículo 196: Actos de la Administración: Los actos de la Administración Tributaria se reputan legítimos, salvo prueba en contrario, siempre que cumplan con los requisitos de regularidad y validez relativos a competencia, legalidad, forma legal y procedimiento correspondiente. La Administración Tributaria podrá convalidar los actos anulables y subsanar los vicios de que adolezcan, a menos que se hubiere interpuesto recursos jurisdiccionales en contra de ellos.

La comparecencia.

Artículo 197: Comparecencia: Los interesados podrán actuar personalmente o por medio de representantes o mandatarios, instituidos por documentos públicos o privados. Se aceptará la comparecencia sin que se acompañe o pruebe el título de la representación, pero deberá exigirse que se acredite la representación o que se ratifique por el representado lo actuado dentro del plazo de quince (15) días hábiles, contados desde la primera actuación, prorrogables por igual término, bajo apercibimiento de tenerse por no presentado.

Deberá actuarse personalmente cuando se trate de prestar declaración ante los órganos administrativos o jurisdiccionales.

El domicilio.

Artículo 151: Domicilio Fiscal: Los contribuyentes y los responsables tienen la obligación de constituir domicilio fiscal en el país, y de consignarlo en todas sus actuaciones ante la Administración Tributaria.

Dicho domicilio se considerará subsistente en tanto no fuere comunicado su cambio. Si el domicilio fiscal, comunicado de conformidad al párrafo precedente, fuere constituido en algún lugar del país que por su ubicación pudiese obstaculizar las tareas de determinación y recaudación, la Administración podrá exigir la constitución de otro domicilio fiscal. Este domicilio deberá comunicarse dentro del plazo de diez (10) días.

El domicilio así constituido es en principio el único válido a todos los efectos tributarios.

La inobservancia de las normas precedentes faculta a la Administración a designar domicilio del contribuyente sobre la base de lo dispuesto en los artículos siguientes.

Sin perjuicio de lo dispuesto en este Capítulo, los interesados que comparezcan ante las oficinas administrativas de la Administración están obligados a constituir domicilio especial en la localidad donde está ubicada la oficina correspondiente, siempre que no tuvieren domicilio en dicha localidad.

Artículo 152: Domicilio de las personas físicas: Se presume que el domicilio de las personas físicas en el país es:

1) El lugar de su residencia habitual la cual se presumirá cuando permanezca en ella por más de ciento veinte (120) días en el año.

2) El lugar donde desarrolle sus actividades civiles o comerciales, en caso de que no exista residencia habitual en el país o que se verifiquen dificultades para su determinación.

3) El domicilio de su representante.

4) El que elija el sujeto activo en caso de existir más de un domicilio en el sentido de este artículo o de plantearse dudas acerca de la tipificación de las hipótesis descritas en los numerales precedentes.

Si no pudiere determinarse la existencia de domicilio en el país, se tendrá por tal el lugar donde ocurra el hecho generador.

-Los interesados podrán constituir domicilio especial en su primera presentación, el que una vez reconocido por la Admin Tributaria tendrá plena validez en la tramitación administrativa del expediente respectivo.

Las notificaciones.

Artículo 200: Notificaciones personales: Las resoluciones EXPRESAS O FICTAS que determinen tributos, impongan sanciones, deciden recursos, decreten la apertura a prueba, y, en general, todas aquellas que causen gravamen irreparable, serán notificadas personalmente al interesado en la oficina o en el domicilio constituido en el expediente, y a falta de éste, en el domicilio fiscal.

Las notificaciones personales se practicarán directamente al interesado con la firma del mismo en el expediente, personalmente o por cédula, courrier, telegrama colacionado. Se tendrán por hecho la notificación en la fecha en que se haga constar la comparecencia o incomparecencia en el expediente, si se hubiere fijado días de notificación.

Igualmente, en la fecha en que se reciba el aviso de retorno, colacionado, deberá agregarse al expediente las respectivas constancias. Si la notificación se efectuare en día inhábil o en días en que la Administración Tributaria no desarrolle actividad, se entenderá realizada en el primer día hábil siguiente.

En caso de ignorarse el domicilio, se citará a la parte interesada por edictos publicados por cinco días consecutivos en un diario de gran difusión, bajo apercibimiento de que si no compareciere sin justa causa se proseguirá el procedimiento sin su comparecencia.

Existirá notificación táctica cuando la persona a quien ha debido notificarse una actuación, efectúa cualquier acto o gestión que demuestre o suponga su conocimiento.

Artículo 201: Notificaciones por nota: Las resoluciones no comprendidas en el párrafo primero del artículo anterior se notificarán en la oficina de la Administración. Si la notificación se retardara cinco días hábiles por falta de comparecencia del interesado, se tendrá por hecha a todos los efectos, poniéndose la respectiva constancia en el expediente. El mismo procedimiento se aplicará en la notificación de todas las resoluciones cuando el interesado no hubiere cumplido con lo dispuesto en el artículo 198, excepto con relación a las resoluciones que determinan tributos o impongan sanciones, las que se notificarán personalmente de acuerdo a lo previsto en el artículo anterior.

Los plazos procesales en la Ley 125/91 y las reglas del Código Civil.

Artículo 199: Actuaciones de la Administración Tributaria: Las actuaciones y procedimientos de la Administración deberán practicarse en días y horas hábiles, según las disposiciones comunes, a menos que por la naturaleza de los actos o actividades deban realizarse en días y horas inhábiles, en este último caso, mediante autorización judicial.

Artículo 249: Computo de plazos: Para todos los términos en días a que se refiere esta Ley se computarán únicamente los días hábiles. En la instancia administrativa se computarán como días hábiles los días sábados siempre que la administración este abierta al público en esos días. La feria judicial no se hace extensiva a la Administración.

Artículo 248: Interpretación analógica: En las situaciones que no pueden resolverse por las disposiciones generales o por las normas particulares sobre cada tributo, se aplicarán supletoriamente las normas analógicas y los principios generales de derecho tributario y, en su defecto, los de otras ramas jurídicas que más se avengan a su naturaleza y fines, en caso de duda se

estará a la interpretación mas favorable al contribuyente. (CPC es la rama que más se aviene a la tributaria)

Privilegios y orden de preferencia para el pago en el pago de los créditos fiscales.

1. Los gastos de justicia realizados en beneficio común de todos los acreedores, sean privilegiados o no.
2. El crédito por alimentos reconocidos al niño, adolescente y a la mujer grávida, en atención al interés y a los Derechos Humanos protegidos.
3. El crédito de los trabajadores por salarios y demás beneficios legales.
4. Los créditos con privilegio especial sobre la cosa de la prenda y la hipoteca.
5. Los créditos fiscales provenientes de tributos que deben ser oblatos íntegramente y no a prórrata, que es el tratamiento de reserva a los acreedores comunes.
6. Los acreedores comunes o quirografarios a prórrata sobre el excedente.

Reglas especiales del Código Civil y otras disposiciones.

Art.430.- El deudor responde del cumplimiento de sus obligaciones con todos sus bienes presentes y futuros.

Las limitaciones de la responsabilidad son admitidas solamente en los casos establecidos por la ley.

Art.434.- Los acreedores tienen derecho igual a ser satisfechos en proporción a sus créditos sobre el producto de los bienes del deudor, salvo las causas legítimas de prelación.

Fuera de los casos expresamente determinados por la ley, ningún crédito tendrá preferencia en el pago.

Art.435.- Los créditos con privilegio especial prevalecen sobre los créditos con privilegio general.

El privilegio especial de la hipoteca, confiere el derecho al pago con preferencia del crédito garantizado.

Aquél será computado desde la inscripción del derecho real de garantía, en el registro público correspondiente. Las inscripciones del mismo día concurren a prorrata.

Esta misma disposición regirá en los créditos con garantía prendaria.

Art.437.- Son créditos privilegiados sobre determinados muebles:

- a) los gastos de justicia hechos para la realización de la cosa y la distribución del precio;
- b) los créditos del Estado y de las municipalidades por todo tributo, impuestos y tasas, que graven los objetos existentes, retenidos o secuestrados en las aduanas, o establecimientos del Estado o Municipio, o autorizados o vigilados por ellos por derechos de importación, extracción o consumo, mientras sigan en poder del acreedor. Si éste fuere desposeído de ellos contra su voluntad, se procederá como caso de prenda;
- f) los créditos del Estado por los tributos indirectos tienen privilegios sobre los muebles a los cuales los tributos se refieren;

Art.438.- Son créditos privilegiados sobre determinados inmuebles:

- a) los gastos de justicia hechos para realizar el inmueble y distribuir su precio;
- b) los impuestos y tasas fiscales o municipales que recaen directamente sobre el inmueble, anteriores a la constitución de la hipoteca o del crédito con que entren en conflicto, si fueren manifestados por la administración competente en el certificado necesario para lograr la escritura.

Art.444.- Son créditos privilegiados sobre la generalidad de los bienes del deudor y se ejercerán en el orden de su enumeración;

- d) los del Estado y el Municipio, por impuestos, tasas y contribuciones correspondientes al año en curso y al inmediato anterior.

UNIDAD XXV

EL INCUMPLIMIENTO Y LA EXTINCION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

El incumplimiento de la obligación tributaria y sus causas.

El objetivo de todo sistema tributario, tanto en el aspecto jurídico, como técnico y administrativo es el cumplimiento voluntario y espontáneo de la obligación tributaria y optimización recaudatoria.

Podemos sintetizar como causas del incumplimiento

1. Sociales: educación, cultura, información
2. Económicas: altas tasas, recesión económica.

3. Políticas o estructurales: imagen de estado, corrupción, impunidad, deficiencia en los controles, transparencia, discriminación.

4. Contribuyentes: doble contabilidad, sobre y sub facturación, no registración, falsedad.

Otra cuestión es el sistema legislativo tributario es complicado, desprolijo, pesado y confuso, contrario a los requerimientos básicos. Pero cabe reconocer que con la última reforma tributaria se ha logrado un incremento auspicioso de la recaudación en los últimos 5 años.

En lo que respecta a la Administración Tributaria, luce una deficiencia en el sistema y los planes operativos de control y fiscalización y la falta de confianza en los fiscalizadores tributarios.

Las ilicitudes en la Ley 125/91; caracterización y sanción de cada una de ellas.

Las ilicitudes tributarias, que importan una violación a los preceptos legales en el ámbito tributario, comprenden a dos contenidos:

a) el sustantivo tributario: la obligación tributaria, principal o de dar. La conducta antijurídica ataca el núcleo vital de la relación jurídica tributaria, cual es la entrega de la prestación pecuniaria debida al Estado.

b) el adjetivo tributario: obligaciones formales o accesorias que rodean a la obligación principal o coexisten con ella. La conducta trastornadora de los preceptos legales importa el incumplimiento de deberes formales sin inferir perjuicio o daño al erario público.

Artículo 170: Infracciones Tributarias: Son infracciones tributarias: la mora, la contravención, la omisión de pago y la defraudación.

1. MORA: figura infraccional que importa el no pago de la obligación tributaria en el momento y el lugar que corresponde y se configura plenamente por el sólo vencimiento de los términos establecidos.

Artículo 171: Mora: La mora se configura por la no extinción de la deuda por tributos en el momento y lugar que corresponda, operándose por el solo vencimiento del término establecido.

Será sancionada con una multa, a calcularse sobre el importe del tributo no pagado en términos, que será del 4% (cuatro por ciento) si el atraso no supera un mes; del 6% (seis por ciento) si el atraso no supera dos meses; del 8% (ocho por ciento) si el atraso no supera tres meses; del 10% (diez por ciento) si el atraso no supera cinco meses; del 12% (doce por ciento) si el atraso no supera cinco meses y del 14% (catorce por ciento) si el atraso es de cinco o más meses. Todos los plazos se computarán a partir del día siguiente al del vencimiento de la obligación tributaria incumplida.

Será sancionada, además, con un recargo o interés mensual a calcularse día por día, que será fijado por el Poder Ejecutivo, el cual no podrá superar el interés corriente de plazo para el descuento bancario de los documentos comerciales vigentes al momento de su fijación, incrementado hasta en un 50% (cincuenta por ciento) el que se liquidará hasta la extinción de la obligación.

Cuatrimestralmente el Poder Ejecutivo fijará la tasa de recargos o intereses aplicable para los siguientes cuatro meses calendario. Mientras no fije nueva tasa continuará vigente la tasa de recargos fijadas en últimos términos.

2. DEFRAUDACIÓN: Incurrirán en defraudaciones fiscal, los contribuyentes, responsables y terceros ajenos a la relación jurídica tributaria que con la intención de obtener un beneficio indebido para sí o para un tercero, realizaren cualquier acto, aserción, omisión, simulación, ocultación o maniobra en perjuicio del Fisco.

Artículo 175: Sanción y su graduación: La defraudación será penada con una multa de entre una (1) y tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar. (100% A 300%)

Artículo 173: Presunciones de la intención de defraudar: Se presume la intención de defraudar al fisco, salvo prueba en contrario, cuando se presentare cualquiera de las siguientes circunstancias:

1) Contradicción evidente entre los libros, documentos o demás antecedentes correlativos y los datos que surjan de las declaraciones juradas.

2) Carencia de libros de contabilidad cuando se está obligado a llevarlos o cuando sus registros se encontraren atrasados por más de (90) noventa días.

3) Declaraciones juradas que contengan datos falsos.

4) Exclusión de bienes, actividades, operaciones, ventas o beneficios que impliquen una declaración incompleta de la materia imponible y que afecte al monto del tributo.

5) Suministro de informaciones inexactas sobre las actividades y los negocios concernientes a las ventas, ingresos, compras, gastos, existencias o valuación de las mercaderías, capital invertido y otros factores de carácter análogo.

Artículo 174: Presunciones de defraudación: Se presumirá que se ha cometido defraudación, salvo prueba en contrario, en los siguientes casos:

1) Por la negociación indebida de precintas e instrumentos de control de pago de tributos; así como la comercialización de valores fiscales a precios que difieran de su valor oficial.

2) Si las personas obligadas a llevar libros impositivos carecieran de ellos o si los llevaran sin observar normas reglamentarias, los ocultasen o destruyesen.

3) Por la adulteración de la fecha de otorgamiento de documentos sometidos al pago de tributos.

4) Cuando el inspeccionado se resiste o se opone a las inspecciones ordenadas por la Administración.

5) El agente de retención o de percepción que omita ingresar los tributos retenidos o percibidos, con un atraso mayor de 30 días.

6) Cuando quienes realicen actos en carácter de contribuyentes o responsables de conformidad con las disposiciones tributarias vigentes, no hayan cumplido con los requisitos legales relativos a la inscripción en la Administración Tributaria en los plazos previstos.

7) Emplear mercaderías o productos beneficiados con exenciones o franquicias, en fines distintos de los que corresponden según la exención o franquicia.

8) Ocultar mercaderías o efectos gravados sin perjuicio que el hecho comporte la violación a las leyes aduaneras.

9) Elaborar o comerciar clandestinamente con mercaderías gravadas, considerándose comprendidas en esta previsión la sustracción a los controles fiscales, la utilización indebida de sellos, timbres, precintas y demás medios de control, o de destrucción o adulteración de las características de las mercaderías, su ocultación, cambio de destino o falsa indicación de procedencia.

10) Cuando los obligados a otorgar facturas y otros documentos omitan su expedición por las ventas que realicen o no conservaren copia de los mismos hasta cumplirse la prescripción.

11) Por la puesta en circulación o el empleo para fines tributarios, de valores fiscales falsificados, ya utilizados, retirados de circulación, lavados o adulterados.

12) Declarar, admitir o hacer valer ante la administración formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados.

3. CONTRAVENCION: Es la violación de leyes o reglamentos, dictados por órganos competentes, que establecen deberes formales. Constituye también contravención la realización de actos tendientes a obstaculizar las tareas de determinación y fiscalización de la Administración Tributaria.

Será sancionada por multa de entre 50.000 Gs. (Cincuenta mil guaraníes) y guaraníes 1.000.000 (un millón de guaraníes).

Para la determinación de la sanción serán aplicables en lo pertinente, ajustándose a los caracteres de esta infracción, las circunstancias agravantes y atenuantes previstas en el artículo 175.

4. OMISION: Es todo acto o hecho no comprendido en los ilícitos precedentes, que en definitiva signifique una disminución de los créditos por tributos o de la recaudación.

Será sancionada con una multa de hasta el cincuenta por ciento (50 %) del tributo omitido.

La suspensión de actividades del contribuyente.

La Administración Tributaria dispondrá de las más amplias facultades de Administración y control y especialmente podrá:

-Suspender las actividades del contribuyentes por el término de 3 (tres) días hábiles, prorrogables por un periodo igual previa autorización judicial, cuando se verifique cualquiera de los casos previstos en los numerales 1, 4, 6, 7, 8, 10, 11, 13 y 14 del artículo 174 de la presente Ley, a los efectos de fiscalizar exhaustivamente el alcance de las infracciones constatada y de otros casos de presunciones de defraudación, cuando tal clausura del local sea necesario para el cumplimiento de la fiscalización enunciada precedentemente. Durante el plazo de la medida el o los locales del contribuyente no podrán abrir sus puertas al público haciéndose constar de esta circunstancia en la entrada o entradas de los mismos. La autoridad judicial competente será el Juzgado de Primera Instancia en lo Civil y Comercial de Turno de la Circunscripción de Asunción, el cual deberá resolver, si procediere, dentro de 24 (veinticuatro) horas de haberse formulado el pedido. La prórroga será concedida si la Administración presenta al Juzgado evidencias de la constatación de otras infracciones de los casos de presunciones de defraudaciones denunciadas al solicitar la autorización, incluso cuando las nuevas infracciones se refieren a los mismos casos siempre que se trate de hechos distintos.

La petición será formulada por la Administración Tributaria y la decisión Judicial ordenando la suspensión, será apelable dentro del plazo de 48 (cuarenta y ocho) horas, la que deberá ser otorgada sin más trámites y al solo efecto devolutivo.

Para el cumplimiento de la medida decretada se podrá requerir el auxilio de la fuerza pública, y en caso de incumplimiento será considerado desacato.

- El juzgado de 1ra instancia en lo CC deberá resolver dentro de las 24 hs. de haberse formulado el pedido.

Las formas de extinción de la obligación tributaria. Descripción y caracterización de cada una de ellas.

Artículo 156: Medios de extinción de la obligación tributaria: La obligación tributaria se extingue por:

- 1) Pago
- 2) Compensación
- 3) Prescripción
- 4) Remisión
- 5) Confusión

-El pago: es la prestación pecuniaria efectuada por los contribuyentes o por los responsables en cumplimiento de la obligación tributaria. Constituirá también pago, por parte del contribuyente, la percepción o retención en la fuente de los tributos previstos en la presente ley.

Los terceros extraños a la obligación tributaria pueden realizar el pago subrogándose sólo en cuanto al derecho de crédito al reembolso y a las garantías, preferencia y privilegios sustanciales. Debe efectuarse en el lugar, plazo y forma que indique la ley o en su defecto la reglamentación. Se preve el sistema de pagos anticipados que se hallan autorizados por ley y también las prórrogas y facilidades para el pago fraccionado o por cuotas para los cuales tiene facultad la Admin Tributaria.

- Compensación: Son compensables de oficio o a petición de parte los créditos del sujeto pasivo relativos a tributos, intereses o recargos y multas con las deudas por los mismos conceptos liquidadas por aquel o determinadas de oficio, referentes a períodos no prescritos, comenzando por los más antiguos aunque provengan de distintos tributos, en tanto el sujeto activo sea el mismo.

Para que proceda la compensación es preciso que tanto la deuda como el crédito sean firmes, líquidos y exigibles. La Administración podrá otorgar certificados de crédito fiscal a los sujetos pasivos beneficiados con este instituto para el pago del mismo u otros tributos adeudados.

Dichos certificados de créditos fiscales podrán ser cedidos por el sujeto pasivo a otros contribuyentes para que éstos puedan efectuar la compensación o pagos de deudas tributarias a cargo de la Administración.

A todos los efectos, se considerará que los créditos del Estado han sido cancelados por compensación en el momento en que se hizo exigible el crédito del sujeto pasivo.

Supone que se reúnen tanto en el sujeto activo que es el Estado, como los sujetos pasivos contribuyentes o responsables, la calidad de acreedor y deudor al mismo tiempo, operando el reconocimiento y extinción de créditos y deudas tributarias hasta la concurrencia de los montos respectivos. (debito y credito fiscal).

-La prescripción: Es una forma de extinción de la obligación tributaria pero en realidad no extingue la obligación, sino que traba u obstaculiza la acción fiscal para exigir el pago por el transcurso del tiempo

La acción para el cobro de los tributos prescribirá a los cinco (5) años contados a partir del 1º de enero del año siguiente a aquel en que la obligación debió cumplirse. Para los impuestos de carácter anual que gravan ingresos o utilidades se entenderá que el hecho gravado se produce al cierre del ejercicio fiscal.

La acción para el cobro de las sanciones pecuniarias e intereses o recargos tendrá el mismo término de prescripción que en cada caso corresponda al tributo respectivo. Estos términos se computarán para las sanciones por defraudación y por contravención partir del 1º de enero del año siguiente a aquél en el cual se cometieron las infracciones; para los recargos e intereses, desde el 1º de enero del año siguiente a aquél en el cual se generaron.

El curso de la prescripción se interrumpe:

- 1) Por acta final de inspección suscrita por el deudor o en su defecto ante su negativa suscrita por dos testigos, en su caso.
- 2) Por la determinación del tributo efectuado por la Administración Tributaria, seguida luego de la notificación, o por la declaración jurada efectuada por el contribuyente, tomándose como fecha desde la cual opera la interrupción, la de la notificación del acto de determinación o, en su caso, la de presentación de la declaración respectiva.
- 3) Por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del deudor.
- 4) Por el pago parcial de la deuda.
- 5) Por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago.
- 6) Por la realización de actuaciones jurisdiccionales tendientes al cobro de la deuda determinada y notificada debidamente al deudor.

Interrumpida la prescripción no se considerará el tiempo corrido con anterioridad y comenzará a computarse un nuevo término. Este nuevo término se interrumpirá, a su vez, por las causales señaladas en los numerales 2 y 5 de este artículo. La prescripción del derecho al cobro de las sanciones y de los intereses o recargos se interrumpirá por los mismos medios indicados anteriormente, así como también en todos los casos en que se interrumpa el curso de la prescripción de los tributos respectivos.

La interposición por el interesado de cualquier petición o recurso administrativo o de acciones o recursos jurisdiccionales suspenderá el curso de la prescripción hasta que se configure la resolución definitiva ficta, se notifique la resolución definitiva expresa, o quede ejecutoriada la sentencia en su caso.

-La remisión: Es un símbolo de perdon o condonación. La obligación tributaria, solo puede ser remitida por ley. Los intereses o recargos y las sanciones pueden ser reducidos o condonados por resolución administrativa en la forma y condiciones que establezca la ley. (Los intereses pueden ser condonados por Resolución Admmin, pero la obligación tributaria solamente por Ley)

- La confusión: se opera cuando el sujeto activo de la relación tributaria queda colocado en la situación del deudor, como consecuencia de la transmisión de los bienes o derechos, objeto del tributo. (acreedor y deudor en una misma persona, ej. sucesiones vacantes se transfieren a favor del estado y el mismo es acreedor y deudor de sus deudas tributarias).

UNIDAD XXVI - EL PROCEDIMIENTO DE DETERMINACION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

El procedimiento de la determinación de la obligación tributaria. Características y generalidades.

Características y generalidades:

- Acto reglado.
 - Es un proceso.
 - Tiene todas las características de una actividad jurisdiccional, aunque no lo sea.
 - Autoridad administrativa y las etapas y trámites del procedimiento o sumario administrativo:
- Sub Secretaría de Estado de Tributación

La autoridad administrativa y las etapas y trámites del procedimiento o sumario administrativo.

Artículo 252. Administración Tributaria: En todo cuanto esta Ley aluda a la Administración o la Administración Tributaria, dicha alusión deberá ser entendida que se refiere a la Sub Secretaría de Estado de Tributación del Ministerio de Hacienda.

Etapas:

- Iniciación: Actuación interna, externa y denuncia.
- Presentación de la defensa.
- Pruebas: 15 días hábiles, prorrogable.
- Alegato: 10 días hábiles.
- Resolución: 30 días
- Recursos de Reconsideración

Artículo 212. Procedimiento de determinación tributaria INICIO

1) Comprobada la existencia de deudas tributarias o reunidos los antecedentes que permitan presumir su existencia, se redactará un informe pormenorizado y debidamente fundado por funcionario competente, en el cual se consignará la individualización del presunto deudor, los tributos adeudados y las normas infringidas.

2) Si el o los presuntos deudores participaren de las actuaciones se levantará acta y estos deberán firmarla, pudiendo dejar las constancias que estimen convenientes; si se negaren o no pudieren firmarla, así lo hará constar el funcionario actuante. Salvo por lo que él o los imputados declaren que su firma o firmas en el acta no implicará otra evidencia que la de haber estado presente o participado de las actuaciones de los funcionarios competentes que el acta recoge. En todo caso el acta hará plena fe de la actuación, realizada mientras no se pruebe su falsedad o inexactitud.

En esta etapa la autoridad administrativa procede a la designación de un juez instructor, una vez recibidas las actuaciones iniciales el juez instructor procede a corre traslado al sujeto sumariado el expediente, acompañado de todos los antecedentes, a fin de que presente su defensa.

PRESENTACION DE LA DEFESA

3) el mismo tiene un plazo de 10 días para presentar la defensa. Se cuenta días hábiles. Debe ser personal o por cedula en el domicilio.

PRUEBA

4) Recibida la contestación, si procediere se abrirá un término de prueba de (15) quince días, prorrogable por igual término.

6) Si el contribuyente o responsable manifestare su conformidad con las impugnaciones o cargos, se dictará sin más trámite el acto de determinación. Lo mismo en caso de no verificarse el cobro a que refiere el numeral 3).

ALEGATO

7) Vencidos los plazos para las pruebas y medidas para mejor proveer, el interesado podrá presentar su alegato dentro del plazo perentorio de diez (10) días.

RESOLUCION

8) después de los alegatos que es la ultima actuación ante el juez instructor, agregado este el escrito conclusivo, se eleva el expediente con un informe final del juez instructor al Sub secretario de estado de tributación, quien deberá dictar resolución en 30 dias.

Los recursos administrativos en materia tributaria. El recurso de reconsideración o reposición.

- Recursos de Reconsideración: Art. 233/236
- Reconsideración o reposición: Interposición 10 días hábiles. Ante el órgano que dicto. Pronunciamiento: 20 días. Vencido éste, denegatoria tácita.

Artículo 233. Régimen de recursos administrativos: En materia tributaria proceden exclusivamente las acciones y recursos estatuidos por la Constitución Nacional y los establecidos en la presente Ley.

RECURSO DE RECONSIDERACION O REPOSICION

Artículo 234. Recurso de reconsideración o reposición: El recurso de reconsideración o reposición podrá interponerse dentro del plazo perentorio de diez (10) días hábiles, computados a partir del día siguiente de la fecha en que se notificó la resolución que se recurre. Será interpuesto ante el órgano que dictó la Resolución que se impugna, y el mismo será quien habrá de pronunciarse dentro del plazo de (20) veinte días. En caso que dicho órgano ordene pruebas o medidas para mejor proveer, dicho plazo se contará desde que se hubieren cumplido éstas.

Si no se dictare resolución en el término señalado se entenderá que hay denegatoria tácita de recurso. La interposición de este recurso debe ser en todo caso previo al recurso administrativo de apelación y suspende la ejecución o cumplimiento del acto recurrido.

RECURSO DE APELACION

Artículo 235. DEROGADO por ARTICULO 35 NUMERAL 1) inciso b) LEY Nº 2.421/2004.

Artículo 236. Resoluciones expresas: Si la resolución de la Administración Tributaria, dictada dentro o fuera del término, acogiere totalmente la pretensión del interesado, se clausurarán las actuaciones administrativas o jurisdiccionales.

Si la resolución expresa acogiere parcialmente la pretensión del interesado no será necesaria nueva impugnación, continuándose respecto de lo no acogido las actuaciones administrativas o jurisdiccionales pendientes.

La resolución de la administración tributaria y el agotamiento de la instancia administrativa.

La acción contenciosa administrativa: el tribunal especial y el procedimiento.

- Plazo de interposición. 18 días hábiles
- Pruebas: 40 días.
- Perención de instancia.
- Representación fiscal por medio de la Abogacía del Tesoro.

Artículo 237. Acción Contencioso Administrativa: En contra de las resoluciones expresas o tácitas dictadas por la Administración Tributaria resolviendo los recursos de reconsideración o reposición interpuestos por el contribuyente, es procedente la acción contencioso administrativa ante el Tribunal de Cuentas.

La demanda deberá interponerse por el agraviado ante dicho Tribunal dentro del plazo perentorio de dieciocho días, contados desde la notificación de la resolución expresa o de vencido el plazo para dictarla, en el caso de denegatoria tácita.

Representará al Ministerio de Hacienda en el recurso, un profesional de la Abogacía del Tesoro.

(*) Modificado por Ley Nº 2.421/2004 - Artículo 1□<.• h

El recurso de apelación ante la Corte Suprema de Justicia.

- Recurso de apelación ante la Corte Suprema de Justicia: Plazo para interposición: 5 días hábiles para S.D y 3 días para las demás resoluciones
- Pueden interponer por los agraviado
- No admite recursos, salvo el de aclaratoria.
- Sala Penal.

Este recurso podrá ser interpuesto por cualquiera de los agraviados por la sentencia del tribunal de cuentas o por ambos, esto es, por el accionante o por el fisco presentado por el abogado del tesoro. El plazo para la interposición del recurso es de 5 días para SD y 3 días para demás resoluciones. La resolución de la CSJ recaída en esta instancia es definitiva y ya no admite recursos, salvo la aclaratoria.

UNIDAD XXVII - LA INTERPRETACION DE LA LEY EN LA LEY 125/91.

La interpretación de la Ley. Generalidades.

Art. 6 CC: • *glos jueces no pueden dejar de juzgar en caso de silencio, oscuridad o insuficiencia de las leyes.* • *h*

Artículo 246. Interpretación de las normas

En la interpretación podrán utilizarse todos los métodos reconocidos por la ciencia jurídica a los efectos de determinar su verdadero significado.

Artículo 247. Interpretación del hecho generador

Cuando la norma relativa al hecho generador se refiera a situaciones definidas por otras ramas jurídicas, sin remitirse ni apartarse expresamente del concepto que éstas establecen, se debe asignar a aquella el significado que más se adapte a la realidad considerada por la ley al crear el tributo.

Las formas jurídicas adoptadas por los particulares no obligan al intérprete; éste deberá atribuir a las situaciones y actos ocurridos una significación acorde con los hechos, siempre que del análisis de la norma surja que el hecho generador fue definido atendiendo a la realidad y no a la forma jurídica.

Artículo 248. Interpretación analógica

En las situaciones que no pueden resolverse por las disposiciones generales o por las normas particulares sobre cada tributo, se aplicarán supletoriamente las normas análogas y los principios generales de derecho tributario y, en su defecto, los de otras ramas jurídicas que más se avengan a su naturaleza y fines, en caso de duda se estará a la interpretación más favorable al contribuyente.

Artículo 249. Cómputo de plazos

Para todos los términos en días a que se refiere esta Ley se computarán únicamente los días hábiles. En la instancia administrativa se computarán como días hábiles los días sábados siempre que la administración este abierta al público en esos días. La feria judicial no se hace extensiva a la Administración.

Criterios y Métodos de Interpretación: In dubio pro fisco; in dubio pro reo; la escuela ecléctica.

IN DUBIO PRO FISCO E IN DUBIO PRO REO

Estos criterios son aportes de derecho romano, en el campo de la interpretación de la ley los romanos concebían entre el estado político entroncado e idealizado en la ciudad de roma, que era el centro del poder, protector y benefactor de los ciudadanos, sus habitantes y aun de sus provincias, y el estado recaudador, atesorador de riquezas, que era el fisco.

Ante esto el estado romano tenía plena justificación el criterio de interpretación de que en caso de duda se esta a favor del fisco romano y los que habilitaban el territorio por ellos administrado.

Sin embargo la escuela jurídica pretoriana de roma, manifestaba que en caso de duda no se debía de estar siempre a favor del fisco sino que también había que asumir que debía estarse a favor de la parte mas débil, este es, el reo.

LA ESCULA ECLECTICA

Predica que en todos los caso se debe actuar con absoluta libertad, sin ataduras ni prejuicios de ninguna laya. Ni a favor del estado ni a favor del administrado.

La interpretación gramatical; lógica; la analogía; el criterio de la realidad económica; la interpretación legislativa o auténtica; los usos y costumbres; la jurisprudencia y la doctrina.

• Interpretación gramatical: sentido y alcance de la norma sobre la base del significado de las palabras.

- Interpretación lógica: utiliza principios puros y sencillos de la lógica, la respuesta que surge de la natural manifestación de los acontecimientos tal como se expresa en la realidad y pueden ser aprehendidos con la simple observación.
- Analogía: Está prohibida. Se trata de una forma de integración, no de interpretación. Este método parte de una imprevisión o insuficiencia legislativa, lo cual hace necesaria la integración del derecho de un determinado campo disciplinario con normas análogas o afines de otro ámbito.
- Criterio de la realidad económica: Prescinde de la formalidad de los actos dando prevalencia a la realidad, al fondo económico de los actos. Este criterio de interpretación puede resultar conveniente para la apreciación cierta del hecho imponible, al desprenderse de la formalidad jurídica y dar preferencia a la verdadera intencionalidad de las partes en el aspecto económico objetivo del acto gravante.
- Interpretación legislativa o auténtica: realizado por el legislador.
- Usos y costumbres: Ejemplo: el sistema contable acepta los criterios de contabilidad generalmente aceptados. Los hábitos que particularizan a cada país o región, son los que sustentan el aporte de esta metodología de interpretación pero que solamente tendría validez su aceptación y concurso cuando la ley se refiera a ellos.
- Jurisprudencia y doctrina: fallos del SET, Tribunal de Cuentas, Corte Suprema de Justicia. Se refiere a los antecedentes de los casos y situaciones ya examinadas y sobre los cuales ya se ha verificado un fallo o pronunciamiento, los que indudablemente, constituyen fuente cierta y válida para resolver una cuestión similar aplicando el criterio sustentado en estos antecedentes.
- Doctrina: le importa la predica y los aportes de estudios y obras intelectuales especialistas en la materia tributaria.

La interpretación en el libro V de la Ley 125/91. Comentario de los artículos 246 al 248.

Artículo 246. Interpretación de las normas

En la interpretación podrán utilizarse todos los métodos reconocidos por la ciencia jurídica a los efectos de determinar su verdadero significado.

- De acuerdo a esta normativa la ley admite que es posible recurrir a todos y cada uno de los criterios y métodos de interpretación mencionado mas arriba.

Artículo 247. Interpretación del hecho generador

Cuando la norma relativa al hecho generador se refiera a situaciones definidas por otras ramas jurídicas, sin remitirse ni apartarse expresamente del concepto que éstas establecen, se debe asignar a aquella el significado que más se adapte a la realidad considerada por la ley al crear el tributo.

Las formas jurídicas adoptadas por los particulares no obligan al intérprete; éste deberá atribuir a las situaciones y actos ocurridos una significación acorde con los hechos, siempre que del análisis de la norma surja que el hecho generador fue definido atendiendo a la realidad y no a la forma jurídica.

- Este artículo se refiere al criterio de la realidad económica, o cuando menos, de la realidad de lo que surge del presupuesto de hecho enunciado, con prescindencia de la forma jurídica adoptada.

Artículo 248. Interpretación analógica

En las situaciones que no pueden resolverse por las disposiciones generales o por las normas particulares sobre cada tributo, se aplicarán supletoriamente las normas análogas y los principios generales de derecho tributario y, en su defecto, los de otras ramas jurídicas que más se avengan a su naturaleza y fines, en caso de duda se estará a la interpretación más favorable al contribuyente.

- Se refiere al criterio de interpretación analógica y que en caso de duda será a favor del contribuyente (criterio in dubio pro reo). La interpretación analógica solo procede en el derecho tributario formal, nunca en el de fondo. Consecuentemente no se pueden crear hechos imponibles, ni generar obligaciones tributarias, ni establecer un régimen de infracciones y sanciones o modificarlos,

sobre la base de la aplicación de las normas análogas. La norma más afín en el derecho procesal tributario es Derecho Civil y el Procesal Civil.

UNIDAD XXVIII- LOS PROCEDIMIENTOS ESPECIALES DEL LIBRO V DE LA LEY 125/91 Y LAS INCORPORACIONES DE LA LEY 2421/04.

El certificado de cumplimiento tributario: generalidades, exigencias y trámites.

· Certificado de cumplimiento tributario: Instrumento obligatorio para realizar determinados actos jurídicos. Se trata de un instrumento jurídico-administrativo que la administración tributaria lo exige de manera obligatoria.

· Exigencias y trámites:

Artículo 194. Régimen de Certificados

Establécese un régimen de certificado de no adeudar tributos y accesorios para los contribuyentes y responsables que administra la Subsecretaría de Estado de Tributación.

Será obligatoria su obtención previa a la realización de los siguientes actos:

- a) Obtener patentes municipales en general.
- b) Suscribir escritura pública de constitución o cancelación de hipotecas en el carácter de acreedor.
- c) Presentaciones a licitaciones públicas o concursos de precios.
- d) Obtención y renovación de créditos de entidades de Intermediación financiera.
- e) Adquisición y enajenación de inmuebles y automotores.
- f) Obtención de pasaporte.

El certificado al solo efecto de lo dispuesto en el párrafo siguiente acreditará que sus titulares han satisfecho el pago de los tributos exigibles al momento de la solicitud.

El incumplimiento de dicha exigencia impedirá la inscripción de los actos registrables y generará responsabilidad solidaria de las partes otorgantes, así como también la responsabilidad subsidiaria de los escribanos públicos actuantes, respecto de las obligaciones incumplidas.

La Administración deberá expedir dicho certificado en un plazo no mayor de cinco días hábiles a contar del siguiente al de su solicitud. En caso de no expedirse en término, el interesado podrá sustituir dicho comprobante con la copia sellada de la solicitud del certificado y constancia notarial de la no expedición del mismo en término.

En caso de controversia en sede administrativa o jurisdiccional el certificado deberá emitirse con constancia de la misma, lo cual no impedirá la realización de los actos referidos.

La Administración reglamentará el funcionamiento del presente régimen. Dispondrá así mismo la fecha de su entrada en vigencia. Hasta dicha fecha para la realización de los actos enumerados en el presente artículo, se requerirá la presentación de la copia certificada de la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al mes precedente y del Impuesto a la Renta, cuando corresponda, del último ejercicio fiscal para el cual el plazo de presentación a la Administración ya venció.

El procedimiento por pago indebido o en exceso: generalidades. PROCEDIMIENTO DE REPETICION DE PAGO INDEBIDO O EN EXCESO

Artículo 217. Repetición de pago

El pago indebido o en exceso de tributos, intereses o recargos y multas, dará lugar a repetición.

La devolución de tributos autorizada por leyes o reglamentos, a título de incentivo, franquicia tributaria o exoneración, estará regida por la ley o el reglamento que la conceda y solo supletoriamente se someterá al presente procedimiento.

Los pagos a cuenta o anticipos excesivos serán devueltos de oficio o de acuerdo a las normas pertinentes.

Artículo 218. Procedencia de la repetición de pago

La repetición procederá tanto cuando el pago se haya efectuado mediante declaración jurada o en cumplimiento a una determinación firme del tributo.

Artículo 219. Legitimación activa

La acción de repetición corresponderá a los sucesores universales de éstos, así como a terceros que hubieren realizado el pago considerado indebido o excesivo. En todo los casos para tener derecho a la repetición, los responsables y terceros deberán contar con la autorización escrita de quien verdaderamente soportó la carga económica del pago indebido o excesivo.

Artículo 220. Legitimación activa en caso de traslación, retención o percepción del tributo

Las cantidades trasladadas, retenidas o percibidas indebidamente o en exceso a título de tributo deberán ser ingresadas al Fisco, pudiéndose promover la repetición. Podrá el actor percibir la repetición, si previamente prueba que efectúa la gestión autorizado por quienes soportaron económicamente el gravamen indebido, o bien que restituyó a estos las cantidades respectivas. De lo contrario la repetición deberá hacerse a favor de quien acredite que soportó efectivamente la carga económica del tributo.

Artículo 221. Caducidad de los créditos contra el sujeto activo

Los créditos y las reclamaciones contra el sujeto activo caducarán a los cuatro (4) años contados desde la fecha en que pudieron ser exigibles.

La caducidad operará por períodos mensuales y su curso se suspenderá por toda gestión fundada del interesado en vía administrativa o jurisdiccional reclamando la devolución o pago de una suma determinada.

Artículo 222. Competencias y procedimiento

La reclamación se interpondrá ante la Administración Tributaria. Si ésta considera procedente la repetición en vista de los antecedentes acompañados, resolverá acogiendo de inmediato. De lo contrario, fijará un término de quince (15) días para que el actor presente las pruebas. Vencido dicho término si la Administración Tributaria no ordena medidas para mejor proveer, emitirá la resolución dentro del plazo de treinta (30) días, contados desde el vencimiento del término de prueba o desde que se hubieran cumplido las medidas decretadas, según fuere el caso.

Si no se dictare la resolución dentro del término señalado operará denegatoria ficta, contra la cual se podrán interponer los recursos administrativos correspondientes.

La devolución deberá hacerse en dinero, salvo que procediere la compensación con deudas tributarias, de acuerdo con lo previsto en esta ley.

El Presupuesto General de Gastos de la Nación deberá prever los fondos para la devolución de tributos. La imprevisión no impedirá la devolución, la que deberá realizarse dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la resolución firme que haga lugar a la devolución.

Artículo 223. Contenido y alcance de la resolución

Si se acogiere la reclamación, se dispondrá también de oficio la repetición de los intereses o recargos y multas. Asimismo se dispondrá de oficio la repetición de los pagos efectuados durante el procedimiento, que tengan el mismo origen y sean de igual naturaleza que los que motivaron la acción de repetición.

La legitimación activa; requisitos.

Legitimación activa: refiere a la aptitud, atributo o potestad conferida por la ley a determinadas personas o entidades para impulsar o estimular la acción procesal ante un órgano administrativo o jurisdiccional, para la consecución o realización de determinados actos jurídicos o el reconocimiento, cumplimiento y ejercicio legítimo de garantía y derechos reconocidos por la CN o la ley.

Hugo Ferreira_ Presidente CEDUNA 2016

En lo que se refiere a la legitimación activa para la tramitación procesal de la repetición por pago indebido o en exceso, surgen 2 situaciones:

Artículo 218. Procedencia de la repetición de pago

La repetición procederá tanto cuando el pago se haya efectuado mediante declaración jurada o en cumplimiento a una determinación firme del tributo.

Artículo 219. Legitimación activa

La acción de repetición corresponderá a los sucesores universales de éstos, así como a terceros que hubieren realizado el pago considerado indebido o excesivo. En todos los casos para tener derecho a la repetición, los responsables y terceros deberán contar con la autorización escrita de quien verdaderamente soportó la carga económica del pago indebido o excesivo.

Conforme a estas normativas, la legitimación activa para el ejercicio de la acción de la repetición corresponde, a los que verdaderamente soportaron la carga tributaria sean sujetos obligados o terceros que hubiese realizado el pago considerado indebido o excesivo, o sus sucesores universales.

En lo que respecta a la legitimación activa para el caso de los retentores o responsables por cantidades trasladadas, retenidas o percibidas indebidamente o en exceso, estas personas tienen la legitimación activa para promover e impulsar el procedimiento. Sin embargo, el reconocimiento y repetición por parte del fisco, en caso de acoger favorablemente al pedido, procederá solamente a favor de las personas que verdaderamente soportaron el gravamen o sus sucesores.

Artículo 220. Legitimación activa en caso de traslación, retención o percepción del tributo

Las cantidades trasladadas, retenidas o percibidas indebidamente o en exceso a título de tributo deberán ser ingresadas al Fisco, pudiéndose promover la repetición. Podrá el actor percibir la repetición, si previamente prueba que efectúa la gestión autorizado por quienes soportaron económicamente el gravamen indebido, o bien que restituyó a estos las cantidades respectivas. De lo contrario la repetición deberá hacerse a favor de quien acredite que soportó efectivamente la carga económica del tributo.

Para que sea a favor del responsable este debe contar con la autorización escrita del que verdaderamente pago o soporto económicamente la prestación pecuniaria. La solicitud en cualquiera de los casos debe ir acompañada del comprobante o boleta de pago del impuesto, interés, etc.

Procedimiento y utilización del crédito fiscal.

- Procedimiento y utilización del crédito fiscal:
- Recibe el pedido con todas las pruebas, la resuelve de inmediato o fija un término de 15 días para la presentación de las pruebas.
- Si no hay medidas de mejor proveer, emitirá resolución dentro de los 30 días, desde el vencimiento de término de pruebas o desde que se cumplieron las medidas decretadas. No se puede transferir los créditos fiscales a favor de tercer contribuyente, en razón de tratarse de un documento personal.

Artículo 222. Competencias y procedimiento

La reclamación se interpondrá ante la Administración Tributaria. Si ésta considera procedente la repetición en vista de los antecedentes acompañados, resolverá acogiéndola de inmediato. De lo contrario, fijará un término de quince (15) días para que el actor presente las pruebas. Vencido dicho término si la Administración Tributaria no ordena medidas para mejor proveer, emitirá la resolución dentro del plazo de treinta (30) días, contados desde el vencimiento del término de prueba o desde que se hubieran cumplido las medidas decretadas, según fuere el caso.

Si no se dictare la resolución dentro del término señalado operará denegatoria ficta, contra la cual se podrán interponer los recursos administrativos correspondientes.

La devolución deberá hacerse en dinero, salvo que procediere la compensación con deudas tributarias, de acuerdo con lo previsto en esta ley.

El Presupuesto General de Gastos de la Nación deberá prever los fondos para la devolución de tributos. La imprevisión no impedirá la devolución, la que deberá realizarse dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la resolución firme que haga lugar a la devolución.

Artículo 223. Contenido y alcance de la resolución

Si se acogiere la reclamación, se dispondrá también de oficio la repetición de los intereses o recargos y multas. Asimismo se dispondrá de oficio la repetición de los pagos efectuados durante el procedimiento, que tengan el mismo origen y sean de igual naturaleza que los que motivaron la acción de repetición.

La caducidad del derecho de reclamación.

Artículo 221. Caducidad de los créditos contra el sujeto activo

Los créditos y las reclamaciones contra el sujeto activo caducarán a los cuatro (4) años contados desde la fecha en que pudieron ser exigibles.

La caducidad operará por períodos mensuales y su curso se suspenderá por toda gestión fundada del interesado en vía administrativa o jurisdiccional reclamando la devolución o pago de una suma determinada.

El procedimiento para las consultas ante la administración.

Es característica del derecho tributario, donde es permisible consultar a la autoridad legalmente facultada para aplicar la ley, en tanto las demás ramas de la ciencia jurídica las autoridades judiciales solamente entienden y se pronuncian en situaciones conflictivas y no para responder a interrogantes o dudas en lo que hace al criterio que se ha de sustentar o sostener para la aplicación de la ley.

En nuestro país a falta de una conveniente regulación normativa, funcionaba el instituto, sustentado en el principio constitucional de peticionar a las autoridades, así como a facultad interpretativa que las leyes tributarias vigentes otorgaban a los administradores tributarios.

Este vacío legislativo es lo que se ha llenado ahora con la regulación normativa de código tributario a OEA-BID para América Latina, el cual fue recogido en el libro V de la ley 125/91, desde los artículos 241 al 245.

La legitimación activa.

Legitimación activa: 241; interés personal y directo.

Artículo 241. Consulta vinculante, requisitos

Quien tuviere un interés personal y directo podrá consultar a la Administración sobre la aplicación del derecho a una situación de hecho concreta. A tal efecto deberá exponer con claridad y precisión todos los elementos constitutivos de la situación que motiva la consulta y podrá asimismo expresar su opinión fundada.

Clasificación de las consultas. Requisitos y efectos.

Artículo 242. Efectos de su planteamiento

La presentación de la consulta no suspende el transcurso de los plazos, ni justifica el incumplimiento de las obligaciones a cargo del consultante.

Artículo 243. Resolución

La Administración se expedirá dentro del término de noventa (90) días. La resolución podrá ser recurrida en instancia administrativa y en lo contencioso administrativo.

Artículo 244. Efectos de la resolución

La Administración estará obligada a aplicar con respecto al consultante el criterio técnico sustentado en la resolución; la modificación del mismo deberá serle notificada y sólo surtirá efecto para los hechos posteriores a dicha notificación.

Si la Administración no se hubiere expedido en el plazo, y el interesado aplica el derecho de acuerdo a su opinión fundada, las obligaciones que pudieran resultar sólo darán lugar a la aplicación de los intereses o recargos, siempre que la consulta hubiere sido formulada por lo menos con noventa (90) días de anticipación al vencimiento del plazo para el cumplimiento de la obligación respectiva.

Artículo 245. Consulta no vinculante

Las consultas que se formulen sin reunir los requisitos establecidos en el Art. 241□< deberán ser evacuadas por la Administración, pero su pronunciamiento no tendrá en este caso carácter vinculante.

El cobro judicial de los créditos tributarios.

Artículo 229. Título Ejecutivo Fiscal

La Administración Tributaria, por intermedio de la Abogacía del Tesoro promoverá la acción ejecutiva, por medio de representantes convencionales o legales para el cobro de los créditos por tributos, multas, intereses o recargos y anticipos, que sean firmes, líquidos o liquidables.

Constituirá título ejecutivo fiscal el certificado en que conste la deuda, expedido por la Administración.

Artículo 230. Requisitos formales del certificado de deuda

Para que el documento administrativo constituya título ejecutivo fiscal deberá reunir los siguientes requisitos:

- 1) Lugar y fecha de la emisión.*
- 2) Nombre del obligado.*
- 3) Indicación precisa del concepto e importe del crédito, con especificación, en su caso, del tributo o anticipo, multas, intereses o recargos y el ejercicio fiscal que corresponda.*
- 4) Nombre y firma del Sub Secretario de Estado de Tributación*

Artículo 231. Juicio Ejecutivo

El cobro ejecutivo de los créditos fiscales se hará efectivo por el procedimiento de ejecución de sentencias, conforme a lo establecido en el Código Procesal Civil.

Serán admisibles las siguientes excepciones:

- a) Inhabilidad del Título;*
- b) Falta de legitimación pasiva;*
- c) Impugnación del acto en vía contencioso administrativa;*
- d) Extinción de deuda;*
- e) Espera vigente concedida con anterioridad al embargo;*
- f) Otras excepciones consagradas en el Código Procesal Civil para la ejecución de sentencias.*

Se podrá oponer la excepción de inhabilidad cuando el título no reúna los requisitos formales exigidos por la ley o existan discordancias entre el mismo y los antecedentes administrativos en que se fundamente, y la excepción de falta de legitimación pasiva, cuando la persona jurídica o física contra la cual se dictó la resolución que se ejecuta sea distinta del demandado en el juicio.

Artículo 232. Pago provisorio de tributos vencidos

En los casos de contribuyentes que no presentan declaraciones por uno o más períodos tributarios, la Administración Tributaria sin perjuicio de poder practicarles una determinación de oficio, podrá requerirles para que dentro de un término de diez (10) días presenten las declaraciones omitidas e ingresen los tributos correspondientes.

Si dentro de dicho término los contribuyentes no presentan las declaraciones y pagan los tributos que determinen, la Administración Tributaria por intermedio de la Abogacía del Tesoro podrá, sin otro trámite, requerir en vía ejecutiva el pago, a cuenta del tributo que en definitiva se determine, de una suma equivalente a tantas veces el tributo del último período fiscal en el cual se liquidó el tributo, cuanto sean los períodos por los cuales dejaron de presentar declaraciones.

Si no existiera tributo declarado o determinado en períodos anteriores, la suma a cobrar a cuenta será equivalente a tantas veces 10% (diez por ciento) de los ingresos que se hayan devengado en el mes calendario anterior más próximo a la fecha de requerimiento de la presentación de las declaraciones juradas omitidas, cuanto sean los períodos por los cuales se dejaron de presentar las mismas.

En caso que posteriormente presentare las declaraciones omitidas, podrá deducir de los tributos liquidados en éstas, las cantidades a cuenta de ellos que hubiere sido forzado a pagar.

Comentarios de los artículos 194, 217 al 223, 241 al 245 y 229 al 232 de la Ley 125/91.

Ya mencionado.

UNIDAD XXIX - LA CRIMINALIZACION DE LAS ILICITUDES TRIBUTARIAS.

La ilicitud tributaria: generalidades.

Importan las conductas antijurídicas violatorias de la ley que se traduce en una disminución de los ingresos fiscales por el incumplimiento en la entrega de la prestación pecuniaria exigida por el estado.

La evasión fiscal, evasión tributaria o evasión de impuestos es una figura jurídica consistente en el impago voluntario de tributos establecidos por la ley. Es una actividad ilícita y habitualmente está contemplado como delito o como infracción administrativa en la mayoría de los ordenamientos.

Algunos tratadistas se inclinan por la denominación de • ilícitos tributarios • h por ejemplo Lilian Gurfinkel y Eduardo Russo.

La sanción rebasa en el ámbito meramente económico o patrimonial de las personas y se encasilla la conducta disvaliosa en la tipología criminal, aplicando la pena privativa de libertad.

Naturaleza y características: la Escuela Penalista y la Escuela Tributarista.

• Escuela penalista: Es un derecho pecuniario del estado destinado a integrar el patrimonio social es • gla facultad de recaudar tributos • h. De ahí que las infracciones importan perjuicios y lesiones patrimoniales, sostienen que la evasión tributaria es igual a cualquier otro tipo que lesiona el bien jurídico de la comunidad.

• Escuela tributarista: sin embargo, para esta escuela, la diferenciación del bien jurídico protegido permite separar y distinguir al ilícito tributario del delito penal común

La evasión tributaria en el Código Penal. Examen crítico de la norma.

La evasión tributaria en el Código Penal: se trata de una defraudación.

Artículo 261 del Código Penal legisla sobre la evasión impositiva. El texto señala lo siguiente: • g1º El que: 1. proporcionara a las oficinas perceptoras u otras entidades administrativas datos falsos o incompletos sobre hechos relevantes para la determinación del impuesto;

2. omitiera, en contra de su deber, proporcionar a las entidades perceptoras datos sobre tales hechos; u

3. omitiera, en contra de su deber, el uso de sellos y timbres impositivos, y con ello evadiera un impuesto o lograra para sí o para otro un beneficio impositivo indebido, será castigado con pena privativa de libertad de hasta cinco años o con multa...

3º Cuando el autor:

1. lograra una evasión de gran cuantía;

2. abusara de su posición de funcionario;

3. se aprovechara del apoyo de un funcionario que abuse de su competencia o de su posición; o

4. en forma continua lograra, mediante comprobantes falsificados, una evasión del impuesto o un beneficio impositivo indebido, la pena privativa de libertad podrá ser aumentada hasta diez años • h.

Tipología de la evasión.

• Evasión simple: culpa o negligencia, a más de la concurrencia de otras situaciones, a veces hasta no queridas, tales como el error de tipo, el agobio o apremio económico.

• Evasión calificada o fraude: con ardid, maniobras tendientes a eludir el cumplimiento de la obligación tributaria o disminuir el monto, causando perjuicio al erario y beneficiándose ya sea a sí mismo o a un tercero con su componente anímico el dolo o la intencionalidad.

La pena privativa de libertad y el Art. 13 de la Constitución Nacional.

Artículo 13 - DE LA NO PRIVACIÓN DE LIBERTAD POR DEUDAS

No se admite la privación de la libertad por deuda, salvo mandato de autoridad judicial competente dictado por incumplimiento de deberes alimentarios o como sustitución de multas o fianzas judiciales.

Habida cuenta en relación con el art. 261 del CP, de que el conculcamiento de dicha norma conlleva la sanción de pena privativa de libertad, resulta más que evidente que estaría interfiriendo con la disposición constitucional del art. 13

Evidentemente no es posible admitir la privación de libertad por deudas tributarias ante la prohibición constitucional citada.

La tendencia moderna para la persecución penal de la evasión fiscal: la prejudicialidad administrativa y otras propuestas.

- Tendencia del dr. Horacio Díaz en su trabajo sobre • reforma de la ley de procedimientos tributarios y la ley penal tributaria• h: • el órgano administrativo encargado de la verificación y recaudación de las obligaciones tributarias a nivel nacional corresponde en primer término comprobar el cumplimiento por parte del contribuyente de sus obligaciones fiscales y establecer si se encuentran reunidos en la conducta del mismo, elementos que permitan presumir la existencia de una conducta penalmente reprochable para proceder a su juzgamiento en esta área• h A estas posturas se le agrega la manifestación o realización del hecho imponible; la generación de la obligación tributaria y la determinación del contenido.

- Posturas: Realizado del hecho imponible, generación de la obligación tributaria, determinación: Individualización, del sujeto obligado, la prescripción del hecho imponible, el esclarecimiento.

- Esta también la tendencia de la evasión simple y la evasión calificada o el fraude fiscal.

- La propuesta más actual: PREJUDICIALIDAD ADMINISTRATIVA PARA EL JUZGAMIENTO PENAL DE LA EVASION TRIBUTARIA. El cual se registra en el Código Aduanero, citando los artículos:
Artículo 261.- Valor en Aduana. El valor en aduana de las mercaderías importadas constituye la base imponible para la aplicación del impuesto aduanero resultante del examen y análisis de la declaración del interesado, conforme a lo establecido en los acuerdos internacionales vigentes y sus normas reglamentarias.

Artículo 262.- Competencia exclusiva. El control y la fiscalización de la valoración de las mercaderías importadas serán competencia exclusiva de la Dirección Nacional de Aduanas, que los practicará a través de sus unidades técnicas, basándose en la declaración y documentación presentada por los interesados.

Pero la disposición que más consagra la prejudicialidad es el Art. 378 del mismo código:

Artículo 378.- Suspensión del término para la acción penal y en lo contencioso-administrativo. Mientras duren los procedimientos del sumario administrativo, no correrá el término para el ejercicio de la acción penal, sin perjuicio de que la autoridad aduanera informe al Ministerio Público, el inicio de los procedimientos instaurados por supuesta infracción fiscal aduanera.

En lo que respecta a la propuesta atinente a la cuantificación del monto del perjuicio al erario, se tiene en cuenta para asumir la persecución penal del fraude es lo que preceptúa el art. 345 del Código Aduanero:

Artículo 345.- Contrabando de menor cuantía. En los casos de contrabando de menor cuantía si el valor FOB de las mercaderías en infracción fuese inferior a U\$S 500 (quinientos dólares americanos), se aplicará el comiso de la misma quedando exonerado el infractor de la responsabilidad penal.

- Otro instituto es el • arrepentimiento oportuno y eficaz• h, que se da mediante el reconocimiento espontáneo y oportuno del sujeto obligado de la ilicitud cometida y su decidida voluntad de reparar la conducta, cosa que opera a la extinción de la causa penal etc.

La ilicitud tributaria y la autonomía del Derecho Tributario.

- autonomía del derecho tributario• h para sostener esto, se debe regular por medio de una ley tributaria y no en la ley penal.

UNIDAD XXX - EL SISTEMA TRIBUTARIO MUNICIPAL.

El sistema tributario municipal. Síntesis legislativa.

Síntesis legislativa integran:

- 3966/10 orgánica municipal
- 881/81 régimen tributario municipal para la capital
- 620/67 y su actualización 135/92 régimen tributario para las comunas del interior del país.

La organización municipal.

● **Establecida en la ley 3966/10 (actualizado) Orgánica Municipal**

Artículo 5◻◻.- Las municipalidades y su autonomía.

Las municipalidades son los órganos de gobierno local con personería jurídica que, dentro de su competencia, tienen autonomía política, administrativa y normativa, así como autarquía en la recaudación e inversión de sus recursos, de conformidad al Artículo 166 de la Constitución Nacional.

Artículo 20.- Gobierno municipal.

El gobierno municipal es ejercido por la Junta Municipal y la Intendencia Municipal.

La Junta Municipal es el órgano normativo, de control y deliberante. La Intendencia Municipal tiene a su cargo la administración general de la municipalidad.

Artículo 21.- Organización municipal.

La organización y el funcionamiento de las reparticiones municipales serán reglamentados de acuerdo con las necesidades que deba satisfacer y a la capacidad financiera del municipio.

● **En la CN:**

Artículo 166 - DE LA AUTONOMÍA

Las municipalidades son los órganos de gobierno local con personería jurídica que, dentro de su competencia, tienen autonomía política, administrativa y normativa, así como autarquía en la recaudación e inversión de sus recursos.

Artículo 167 - DEL GOBIERNO MUNICIPAL

El gobierno de los municipios estará a cargo de un intendente y de una junta municipal, los cuales serán electos en sufragio directo por las personas habilitadas legalmente.

Artículo 168 - DE LAS ATRIBUCIONES

Serán atribuciones de las municipalidades, en su jurisdicción territorial y con arreglo a la ley:

la libre gestión en materias de su competencia, particularmente en las de urbanismo, ambiente, abasto, educación, cultura, deporte, turismo, asistencia sanitaria y social, instituciones de crédito, cuerpos de inspección y de policía;

la administración y la disposición de sus bienes;

la elaboración de su presupuesto de ingresos y egresos;

la participación en las rentas nacionales;

la regulación del monto de las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados, no pudiendo sobrepasar el costo de los mismos;

el dictado de ordenanzas, reglamentos y resoluciones;

el acceso al crédito privado y al crédito público, nacional e internacional;

la reglamentación y la fiscalización del tránsito, del transporte público y la de otras materias relativas a la circulación de vehículos, y

las demás atribuciones que fijan esta Constitución y la ley.

Artículo 169 - DEL IMPUESTO INMOBILIARIO

Corresponderá a las municipalidades y a los departamentos la totalidad de los tributos que graven la propiedad inmueble en forma directa. Su recaudación será competencia de las municipalidades. El setenta por ciento de lo recaudado por cada municipalidad quedará en propiedad de la misma, el quince por ciento en la del departamento respectivo y el quince por ciento restante será distribuido entre las municipalidades de menores recursos, de acuerdo con la ley.

Artículo 170 - DE LA PROTECCIÓN DE RECURSOS

Ninguna institución del Estado, ente autónomo, autárquico o descentralizado podrá apropiarse de ingresos o rentas de las municipalidades.

Artículo 171 - DE LAS CATEGORIAS Y DE LOS REGIMENES

Hugo Ferreira_ Presidente CEDUNA 2016

Las diferentes categorías y regímenes de municipalidades serán establecidos por ley, atendiendo a las condiciones de población, de desarrollo económico, de situación geográfica, ecológica, cultural, histórica y a otros factores determinantes de su desarrollo.

Las municipalidades podrán asociarse entre sí para encarar en común la realización de sus fines y, mediante ley, con municipalidades de otros países.

Impuestos, tasas, contribuciones y otros recursos municipales.

Del Impuesto Edilicio

Art. 58º El impuesto edilicio será pagado sobre los inmuebles situados sobre calles y avenidas pavimentadas de la zona urbana primera, y sobre las avenidas con pavimento asfáltico de la zona urbana segunda, cuyo tipo y clase de construcción, estado de conservación, antigüedad, comodidad, higiene y seguridad no condicen con el progreso urbano de la zona.

Parágrafo Único: A los efectos del pago de este impuesto, regirá la delimitación de zonas establecidas en esta Ley

Del Impuesto al Fraccionamiento de la Propiedad Inmobiliaria.

Art. 44º A los efectos de esta Ley se entiende por división o fraccionamiento de la propiedad inmobiliaria:

- a) La sub división de tierra urbana o sub-urbanas sin edificar o parcialmente edificada, en dos o más partes.
- b) La división en pisos o departamentos de un edificio de una o más plantas, sujeta al régimen de propiedad horizontal.
- c) La división en conjuntos habitacionales donde la propiedad de la tierra se encuentra en condominio y las áreas cubiertas correspondientes a cada propietario de vivienda, sean definidas como propias y comunes.

Parágrafo Único: El fraccionamiento de la propiedad inmobiliaria requerirá autorización previa de la Municipalidad.

Del Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces

Art. 104º Por las ventas, permutas, donaciones y en general por toda transferencia de dominio de bienes raíces situados dentro del municipio de Asunción, se pagará a la Municipalidad el tres por mil sobre el monto de la operación. La base impositiva no será en ningún caso inferior a la valuación fiscal.

Del Impuesto la Construcción

Art. 32º Las obras que se ejecuten dentro del municipio están sujetas a la autorización de la Municipalidad y sus propietarios pagarán el impuesto a la construcción antes del otorgamiento de la autorización correspondiente, sin perjuicio de sus ajustes definitivos en cada caso.

Del Impuesto de Patente a los Rodados

Art. 24º A los efectos del pago del impuesto a los rodados establecidos en este capítulo, el propietario de cada vehículo motorizado o no, lo registrará en la Municipalidad de Asunción en los siguientes casos:

- a) Cuando el rodado es de uso personal y su propietario reside en Asunción.
- b) Cuando el vehículo es de uso comercial y el propietario tiene el asiento principal de sus negocios en la capital.

Del Impuesto de Patente a Comercios, Industrias, Profesiones y Oficios

Art. 2º • gLas personas y entidades que ejercen comercios, industrias, profesiones u oficios en actividades con fines lucrativos dentro del municipio de Asunción, pagarán el impuesto de patente anual establecido en esta Ley • h.

Art. 3º • gA los efectos del pago de impuesto de patente, los comerciantes, industriales o personas o entidades que desarrollan actividades con fines lucrativos en casa matriz, o los responsables de sucursales y agencias de establecimientos con casas matrices domiciliadas fuera de la jurisdicción de la capital, deberán presentar a la Municipalidad de Asunción, copia del balance de su ejercicio anterior visado por la Dirección de Impuesto a la Renta o por la Superintendencia de Bancos cuando se trate de Bancos y entidades financieras, o una declaración jurada, en los plazos establecidos por Ordenanza, en base al régimen de aprobación de balances dispuesto por la Dirección de Impuesto a la Renta. Si no cumpliera con dichas obligaciones, el Departamento Ejecutivo estimará de oficio el

Hugo Ferreira_ Presidente CEDUNA 2016

monto del activo, previo informe de la Dirección de Impuesto a la Renta que no presentó en dicha repartición el balance correspondiente.

Por Ordenanza se establecerá la manera de determinar el activo en base a:

- a) Los balances o declaraciones juradas de los tres últimos ejercicios anteriores
- b) Si no se dispusiere de los elementos citados en el inciso anterior, la consideración del activo
- c) de negocios similares, según clases de operaciones, su ubicación y el número de personal
- d) empleado, y la documentación que se crea necesario exigir• h.
- e) Art. 4◻◁ • gLa Municipalidad podrá exigir la presentación de documentos que considere necesaria para
- f) comprobar la veracidad del contenido de las declaraciones juradas de los contribuyentes• h.

Del Impuesto a la Publicidad

Art. 66º Quedan sujetos al pago del impuesto a la publicidad antes de su realización, los anuncios y letreros de carácter comercial, industrial o profesional, cualquiera sea el medio empleado.

Art. 67º Los anuncios comerciales, industriales y profesionales por las radioemisoras, revistas, diarios, periódicos y canales de televisión, pagarán el medio por ciento sobre el importe del anuncio.

Art. 70º El impuesto previsto en este capítulo, tendrá un incremento del trescientos por ciento, cuando la publicidad se refiere a bebidas alcohólicas, juegos de azar, tabacos, clubes nocturnos en general, y del ciento por ciento de los programas cinematográficos cuyos filmes sean calificados como prohibidos para menores de 18 años de edad.

Art. 71º Exceptuase del pago del impuesto a la publicidad:

- a) Los partidos políticos.
- b) Los sindicatos de trabajadores.
- c) Las organizaciones de carácter religioso.
- d) Las entidades de beneficencia con personería jurídica.
- e) Los carteles de farmacias indicadores de turnos obligatorios.
- f) La divulgación científica y toda otra manifestación cultural de interés.
- g) Los anuncios o publicidad dispuesta por orden judicial.

Del Impuesto a los Espectáculos Públicos, Juegos de Entretenimiento y de Azar.

Art. 73º Los espectáculos públicos, tales como las representaciones teatrales, cinematográficas, circenses, números artísticos vivos, corridas de toros, bailes, parques de diversiones, kermesses y ferias pagarán el impuesto establecido en este capítulo.

Art. 76º Son espectáculos públicos permanentes todos los que cuentan con instalaciones fijas, y espectáculos públicos no permanentes los que no cuentan con aquellas.

Art. 77º Los espectáculos públicos permanentes pagarán a la Municipalidad un impuesto del seis por ciento al diez por ciento sobre el valor de las boletas de entradas conforme a la categoría del local. La escala del impuesto será establecido por Ordenanza.

Art. 78º Los espectáculos públicos no permanentes pagarán a la Municipalidad un impuesto del quince por ciento sobre el monto de las boletas habilitadas.

Art. 79º Los juegos de azar en general, tales como lotería, bingos y otros, pagarán un impuesto mensual de hasta treinta mil guaraníes de acuerdo con la escala que se establezca por Ordenanza, teniendo en cuenta clases de juego y la ubicación del local y su importancia.

Del Impuesto a las Operaciones de Crédito

Art. 84º Los prestamistas y las casas de empeño o montepío pagarán un impuesto del cuatro por mil sobre el importe de cada operación.

Parágrafo único: Las casas de empeño pagarán mensualmente, de acuerdo con el libro de Registro de Operaciones de Prendas Pignoradas.

Art. 85º Los Escribanos Públicos no formalizarán ningún instrumento de préstamo en dinero sin tener a la vista la constancia de pago del impuesto establecido en este capítulo debiendo dejar constancia al pie de la escritura del número del comprobante de pago y el monto respectivo del impuesto, antes de su inscripción en el registro respectivo.

De Las Exenciones

Art. 86º Quedan exentos del pago de este impuesto las operaciones de crédito de los bancos, entidades financieras, sociedades de ahorro y préstamo para la vivienda, cajas de seguridad social y cooperativas.

Del Impuesto a las Rifas, Ventas por sorteos, y a los Sorteos Publicitarios y Remates.

Art. 87º Las personas o entidades organizadoras de rifas pagarán el cinco por ciento sobre el valor de las boletas emitidas.

Art. 88º Las personas o entidades organizadoras de sorteos para estimular venta o adjudicación por sorteos, en sociedad o por contrato; y de sorteos para promociones publicitarias, pagarán a la Municipalidad el tres por ciento sobre el importe total de los artículos vendidos o adjudicados.

Art. 89º Las boletas, cupones u otros comprobantes que se otorguen a los participantes de las rifas, ventas por sorteos y sorteos publicitarios, serán selladas o perforadas por la Municipalidad para su habilitación.

Art. 90º Las personas o entidades organizadoras de remates se constituirán en agentes de retención y cobrarán al adquirente un impuesto sobre el valor total de cada bien o conjuntos de bienes rematados en la forma siguiente:

a) Rodados, 0,5 %

b) Otros muebles, dos por ciento.

Se exceptúa de esta disposición los semovientes.

Art. 91º La Municipalidad reducirá en cada caso, hasta el cuarenta por ciento de los impuestos establecidos en el Art. 87 de esta Ley, cuando se traten de instituciones educacionales, políticas y religiosas, sindicatos de trabajadores y entidades de beneficencia con personería jurídica, y cuando el monto total de las boletas emitidas no superase los diez millones de guaraníes.

Del Impuesto al Transporte Colectivo Terrestre de Pasajeros

Art. 94º Los propietarios de vehículos de transporte colectivo terrestre de pasajeros que presten servicios urbanos en líneas regulares abonarán un impuesto del tres por ciento sobre el valor de cada pasaje expedido.

Art. 95º Los propietarios de vehículos de transporte colectivo terrestre de pasajeros que realicen servicios regulares al exterior, partiendo del municipio de Asunción, abonarán un impuesto del cinco por ciento sobre el valor de cada pasaje expedido dentro del municipio de Asunción.

Del Impuesto al Faenamiento

Art. 97º Para el faenamiento de animales se abonará un impuesto de acuerdo a la siguiente escala:

Impuesto por faenamiento

Especie	Cantidad Gs.
1- Por cada animal vacuno	125 125
2- Por cada animal equino	100 100
3- Por cada animal caprino, ovino, porcino	50

Del Impuesto de Cementerio

Art. 101º El impuesto de cementerio será pagado como sigue:

Actividad Cantidad

1- Por permiso de inhumación

1.1 En panteón 400

1.2 En columbario o nicho 300

2. Por permiso de traslado de cadáveres

2.1 De cadáver o urna fúnebre dentro del mismo cementerio 200

2.2 De cadáver o urna fúnebre de un cementerio a otro 500

2.3 De huesos o cenizas de cajón fúnebre a una fúnebre 300

Parágrafo Único: El permiso de inhumación en sepultura será exonerado del pago de este impuesto.

Del Impuesto a los Propietarios de Animales

Art. 105º Por la tenencia de cada perro su dueño pagará un impuesto de patente anual de cuatrocientos guaraníes previa presentación de certificado de vacunación antirrábica otorgado por autoridad competente o profesional habilitado.

Del Impuesto del Papel Sellado y Estampillas Municipales

Art. 111º Las presentaciones para gestiones administrativas ante la Municipalidad de Asunción se harán en papel sellado municipal de valor mínimo equivalente al papel sellado exigido en dependencias de la Administración Central del Estado.

Parágrafo Único: Las reposiciones de las hojas utilizadas en los expedientes pagarán el mismo valor establecido en la Administración Central del Estado.

TASAS

Son todas las retribuciones que guardan relación a servicios públicos efectivamente realizados, más gastos administrativos.

Hugo Ferreira_ Presidente CEDUNA 2016

- Competencia: Junta municipal.
- Forma de pago: en un solo pago al contado, anual sin perjuicio de que la intendencia faculte el pago fraccionado.
- Tasas por recolección de residuos, disposición y Tratamiento final de residuos sólidos urbanos. Base: Servicio nacional de Catastro.

De las Tasas por Limpieza de la Vía Pública, y por Recolección y Tratamiento de Basura.

Art. 123º Los propietarios de inmuebles y los arrendatarios de bienes inmobiliarios municipales situados sobre vías pavimentadas con asfalto, hormigón de cemento, adoquines o piedras (empedrado) pagarán anualmente tasas por limpieza de vía pública, recolección y tratamiento de basura, siempre que este servicio sea efectivamente realizado, conforme a la siguiente escala:

Características Cantidad

Mínimo Máximo

1.1 Hasta 300 m² de superficie cubierta por m² de terreno 10 20

1.2 Desde 301 m² de superficie cubierta en adelante. La escala fijada en el numeral 1.1 de este inciso, tendrá el adicional por m² de superficie cubierta 6 12

2. NEGOCIOS

2.1 Hasta 300 m² de superficie cubierta por m² de terreno 20 35

2.2 Desde 301 m² de superficie cubierta en adelante. La escala fijada en el numeral 2.1 de este inciso tendrá el adicional por m² de superficie cubierta 9 18

Parágrafo Primero: Los terrenos baldíos, semi baldíos y construcciones inconclusas, pagarán conforme al numeral 1.1. de este artículo.

Parágrafo Segundo: Los propietarios de viviendas situadas sobre vías pavimentadas con piedras (empedrado) pagarán esta tasa con la reducción del quince por ciento de la escala establecida en este artículo; los que tengan sus viviendas en las zonas sub urbanas sobre vías también empedradas, pagarán con la reducción del treinta por ciento.

Parágrafo Tercero: El plazo para el pago de la tasa establecida en este artículo vence el 31 de Marzo del año correspondiente.

De las Tasas por Servicio de Salubridad

Art. 113º La Municipalidad realizará de oficio, las veces que considere necesarias, inspecciones y controles sanitarios de los establecimientos comerciales, industriales y en general de todos los negocios sometidos a tales inspecciones y controles, y análisis químicos de productos, conforme a las disposiciones legales pertinentes. Por este servicio, los propietarios de dichos establecimientos pagarán una sola vez cada año, una tasa equivalente de dos al cinco por ciento sobre el monto de sus respectivas patentes. Por Ordenanza se establecerá la periodicidad del servicio y la escala de tasas, atendiendo la clase de negocio.

De las Tasas por Limpieza de Cementerios

Art. 148º Los propietarios de panteones y usufructuarios de columbarios y lotes en los cementerios, pagarán anualmente la tasa de limpieza y recolección de basura de acuerdo a la siguiente escala:

Características	Mínimo	Máximo	Cantidad Gs.
1. Lotes de panteones, por m ² de superficie cubierta			300 600
2. Lotes para panteones, por m ²			270 640
3. Columbario, por cada nicho.			200 400
4. Lotes para columbario por m ²			250 500
5. Sepultura con sótano, por m ²			250 500

De las Tasas por Servicio de Salubridad

Art. 113º La Municipalidad realizará de oficio, las veces que considere necesarias, inspecciones y controles sanitarios de los establecimientos comerciales, industriales y en general de todos los negocios sometidos a tales inspecciones y controles, y análisis químicos de productos, conforme a las disposiciones legales pertinentes. Por este servicio, los propietarios de dichos establecimientos pagarán una sola vez cada año, una tasa equivalente de dos al cinco por ciento sobre el monto de sus respectivas patentes. Por Ordenanza se establecerá la periodicidad del servicio y la escala de tasas, atendiendo la clase de negocio.

Actividad

Mínimo

Máximo

Hugo Ferreira_ Presidente CEDUNA 2016

a) Por análisis realizados de productos, a petición e parte:	
1. Por cada determinación cualitativa y certificación escrita	750 1.500
2. Por cada determinación cuantitativa y certificación escrita	1.000 2.000
b) Por análisis de productos nacionales; por análisis de productos extranjeros introducidos por las aduanas de la capital:	
1. Productos de origen vegetal, en granos y sus derivados	300 600
2. Productos elaborados de origen animal, vegetal o mineral, envasados o no	1.500 3.000

De las Tasas por Servicios de Desinfestación

Art. 149º Los comerciantes, industriales y profesionales, los propietarios de autovehículos del servicio público y propietarios o responsables de locales de espectáculos públicos, pagarán la tasa por servicio de desinfestación cada vez que se efectúa, de acuerdo a la siguiente escala.

Actividad	Cantidad Gs.
Mínimo Máximo	
2. Local abierto ocupado por metro cuadrado	6 12
3. Local cerrado de industria, por metro cúbico	2,5 5
4. Ómnibus, transporte escolar y micro-ómnibus.	
En general, por unidad	500 1.000
5. Coches de tranvía y funerarios por unidad	500 1.000
6. Coches de ferrocarril, por unidad	600 1.200
7. Taxis y remises, por unidad	350 700
8. Vehículos transportadores de carne y de productos hortigranjeros en general, por unidad	500

CONTRIBUCIONES

- Por conservación de pavimentos: Pago anual
- Contribución especial por realización de una obra pública municipal.
- Cánones municipales: Otros recursos, arrendamiento de inmuebles municipales, en forma anual, arrendamiento de urnas funerarias, usufructo de cementerios.

De la Contribución Especial para Conservación de Pavimento

Art. 151º Los propietarios de los inmuebles situados sobre vías pavimentadas, pagarán anualmente a la Municipalidad una contribución especial para conservación de pavimento, de acuerdo a la siguiente escala:

Características	Cantidad Gs.
Mínimo Máximo	
1- Inmuebles situados sobre vías pavimentadas con asfalto y hormigón de cemento, por metro cuadrado de pavimento	25 40
2- Inmuebles situados sobre vías pavimentadas con adoquines y piedra empedrado, por metro cuadrado de pavimento	9 18

Art. 152º La contribución especial se abonará por metro cuadrado de la superficie de pavimento que afecte el frente de cada inmueble, computándose desde el eje longitudinal de la vía, además la parte proporcional de la superficie de la boca calle.

arágrafo Primero: Cuando el inmueble cuenta con edificación de más de dos plantas, los propietarios de los pisos o departamentos pagarán la contribución por cada planta o departamento de su propiedad a contar desde la planta baja inclusive. La superficie de uso común se prorrateará entre todos los propietarios del edificio, a los efectos de la liquidación correspondiente.

Los edificios unifamiliares de dos plantas, pagarán la contribución prevista solo en lo que corresponda a la planta baja.

Parágrafo Segundo: Para los casos de inmuebles bajo el régimen de propiedad horizontal será efectivizada la contribución por la administración.

Art. 153º La contribución especial de conservación de pavimento afectará a los inmuebles después de los siguientes plazos, contados en cada caso a partir del año de recepción y habilitación del pavimento por disposición municipal:

- a) Cuatro años en los casos de pavimentación con asfalto.

Hugo Ferreira_ Presidente CEDUNA 2016

b) Cinco años en los casos de pavimentación con piedra (empedrado) y adoquines.

c) Ocho años en los casos de pavimentación con hormigón de cemento.

El régimen procesal municipal.

Régimen Procesa Municipal: Infractor tiene 10 días hábiles para solicitar reconsideración. Por esta vía que da agotada la vía en la instancia administrativa y se debe promover la acción contenciosa administrativa.

Art. 172º En caso de que el infractor no estuviere de acuerdo con la sanción, podrá solicitar de la Municipalidad la reconsideración correspondiente en un plazo de diez días hábiles, contados a partir de la notificación por escrito

La Municipalidad puede disponer por ordenanza de el aumento anual de los tributos en 15%

Las deudas por tributos no pagadas en el plazo, una vez declaradas en mora, se exigirán por vía de la ejecución de sentencia.

La liquidación y el certificado suscrito por el Intendente y el Secretario municipal será suficiente para promover la demanda. El cobro se realiza ante los jueces de primera instancia del fuero civil