CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD PROMOVIDA POR DIONISIO QUIÑONEZ GONZALEZ C/ RESOLUCION N° 29 DE FECHA 25/06/2014 DICTADA POR LA SUB-SECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTACION". AÑO: 2018. Nº: 2192. ----------

RECIBIDO - 9 -12- 2024 ESTADÍSTICA CIVIL

ACUERDO Y SENTENCIA NÚMERO: Mil ciento cincuenta y uno.

En la Ciudad de Asunción, Capital de la República del Paraguay, a los nueve días, del mes de diciembre, del año dos mil veinticuatro, estando en la Sala de Acuerdos de la Corte Suprema de Justicia, los Excmos. Señores Ministros de la Sala Constitucional, Doctores, **CÉSAR DIESEL JUNGHANNS, VÍCTOR RÍOS OJEDA y EUGENIO JIMENEZ ROLÓN**, Ante mí, el Secretario autorizante, se trajo al Acuerdo el expediente caratulado: **ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD PROMOVIDA POR DIONISIO QUIÑONEZ GONZALEZ C/ RESOLUCION N° 29 DE FECHA 25/06/2014 DICTADA POR LA SUB- SECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTACION",** a fin de resolver la Acción de Inconstitucionalidad promovida por el Señor Dionisio Quiñonez González, por derecho propio y bajo patrocinio del Abogado. ----------

Previo estudio de los antecedentes del caso, la Corte Suprema de Justicia, Sala Constitucional, resolvió plantear y votar la siguiente: ----------

C U E S T I O N:

¿Es procedente la Acción de inconstitucionalidad deducida?----------

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de votación, dio el siguiente resultado: **DIESEL JUNGHANNS, RÍOS OJEDA** y **JIMENEZ ROLÓN**.----------

A la cuestión planteada, el Ministro **Doctor CÉSAR DIESEL JUNGHANNS** dijo: Se presentan ante la Sala Constitucional de la Excma. Corte Suprema de Justicia el señor Dionisio Quiñonez, a promover acción de inconstitucionalidad en contra la Resolución N° 29 de fecha 25 de junio de 2014, por el cual se reglamenta el Art. 33 dela Ley 2421/04, "*De reordenamiento administrativo y de adecuación fiscal*", se deroga la Resolución General N.º 20/08 y sus modificaciones y se establecen nuevos requisitos para la habilitación y control de auditores externos impositivos", emanada por la Subsecretaria de Estado de Tributación.----------

Los actos administrativos atacados de inconstitucional están encaminadas a reglamentar el Art. 33 de la Ley 2421/04 "*De Reordenamiento Administrativo y adecuación Fiscal", que establece: Art. 33. Los contribuyentes con una facturación anual igual o superior a Gs. 6.000.000.000(Guaraníes seis mil millones), deberán contar con dictamen impositivo de una auditoria externa, el cual deberá estar reglamentado por la Subsecretaria de Estado de Tributación. Dicho monto podrá actualizarse anualmente por parte de la Administración Tributaria, en función dl porcentaje de variación del incide de Precios al Consumo que se produzca en el periodo de doce meses anteriores al 1 de noviembre de cada año civil, de acuerdo con la información que en tal sentido comunique el Banco Central del Paraguay o el organismo oficial competente. Adicionalmente, la Subsecretaria de Estado de Tributación podrá establecer opcionalmente para todos o parte de los contribuyentes de una misma categoría la posibilidad de contratar una auditoria impositiva anual que será realizada por empresas o personas físicas del sector privado especializadas en el ramo, cuyo costo estará a cargo del contribuyente, con cargo a remitir el informe a la Administración Tributaria. A los efectos del presente artículo para las auditorias de balances y cuadros de resultados, estado de origen y aplicación de fondos, estado de evolución del patrimonio*

Abg. Julio C. Pavón Martínez
Secretario

Eugenio Jiménez R.
Ministro

César M. Diesel Junghanns
Ministro CSJ.

Dr. Víctor Ríos Ojeda
Ministro

neto para fines de auditoria establecidos en este artículo, la Subsecretaria de Estado de Tributación creara un Registro de Auditores Externos que estarán habilitados para efectuar esta tarea y establecerá las normas técnicas-contables a las cuales deberán ajustarse los informes, los criterios a ser tenidos en cuenta, así como los datos y requisitos que deberá contener el informe de la auditoria. Lo profesionales mencionados precedentemente serán directamente responsables el resultado del servicio prestado, así como de las que derivan del mal desempeño o del incumplimiento de las obligaciones a su cargo. La auditoría impositiva informara sobre la razonabilidad de las liquidaciones de impuestos a los contribuyentes. Facúltese a la Administración Tributaria reglamentar la presente disposición. El reglamento establecerá las causales de suspensión o del retiro del registro de auditores externos para aquellas personas que hayan incurrido en errores graves y manifiestos en el ejercicio de sus funciones, en caso de comprobarse el mal desempeño, así como las causales de inhabilitación definitiva de reiteración".----------

Menciona el accionante que la reglamentación impugnada infringen sus derechos de igualdad, a la no discriminación, al trabajo y a la propiedad propiamente dicha, pues el recurrente alega que la resolución impugnada "*...condena al jubilado del sector público a una situación de evidente discriminación con relaciona los demás, pues le obliga injustamente a renunciar a parte de su patrimonio (haberes jubilatorios, o a su salario en el supuesto de volver a prestar servicio al Estado.*" (Sic). Agrega, que las disposiciones contenidas en las resoluciones impugnadas carecen de razonabilidad, violentando el principio de que todo acto gubernativo debe superar la prueba de razonabilidad. Sostiene que al dictar la disposición reglamentaria atacada de inconstitucionalidad la Subsecretaria de Estado de Tributación se excedió en el límite de su competencia, no siendo la misma el ente encargado de citar el acto normativo. Finalmente arguye que la Resolución N° 29 del 25 de junio de 2014 y sus modificatorias transgreden los principios constitucionales previstos en los Artículos 8, 46, 47, 86, 88, 92, 102, 109, 127, 132, 137, 247, 248, 251 y 260 de la Constitución Nacional.----------

En primer lugar, es fundamental tener en cuenta que en el año 2019 el Viceministro de Tributación dictó la RESOLUCIÓN GENERAL Nº 30 POR LA CUAL SE REGLAMENTA EL ARTÍCULO 33 DE LA LEY Nº 2421/2004 "*DE REORDENAMIENTO ADMINISTRATIVO Y DE ADECUACIÓN FISCAL*", Y SE ESTABLECEN NUEVOS REQUISITOS PARA LA HABILITACIÓN Y CONTROL DE AUDITORES EXTERNOS IMPOSITIVOS, que derogó expresamente la Resolución N.º 29/14 y sus modificaciones.----------

En efecto, el Art. 29 de la mentada Resolución reza: "*Abrogar la Resolución General N° 29/2014 y sus modificaciones, la Resolución General N° 116/2017, así como cualquier otra disposición contraria a lo establecido en la presente Resolución*". ----------

Analizada entonces la cuestión, sin entrar a juzgar la razón o no de la pretensión, advierto que en el caso de autos no existe a la fecha una proposición de carácter constitucional que analizar, en razón de que el agravio de los accionantes ha perdido actualidad por haber quedado derogadas expresamente las normas objeto de la presente acción. Con ello, por sustracción del objeto de análisis constitucional que motivó la promoción de la acción es que resulta inocua la impugnación opuesta en autos.----------

Al respecto, considero que la sentencia que dicte la Sala Constitucional debe sujetarse a la vigencia de la situación resuelta en la misma, y como a la fecha los supuestos de hecho se han alterado substancialmente, cualquier pronunciamiento sería un pronunciamiento en abstracto, lo que le está vedado a esta Corte.----------

RECIBIDO EN SECRETARIA CIVIL -9- 12- 2024

En ese sentido, esta Sala viene sosteniendo en anteriores fallos el criterio de que el agravio del accionante debe ser contemporáneo tanto al momento de impugnación de la norma en cuestión como al momento de la resolución. En el caso de autos, si bien al momento de la promoción de la acción –11 de noviembre de 2015– el agravio manifestado por la accionantes era actual, a la fecha no existe agravio en razón de que, repito, las normas impugnadas no están vigentes en nuestro ordenamiento positivo, y el pronunciamiento de esta Sala acerca de la constitucionalidad de los mismos deviene inocuo.----------

Por tanto, la controversia deviene inoportuna y esta Corte Suprema de Justicia se encuentra ante una situación en el que su decisión sobre el fondo del asunto resultaría ineficaz y carente de interés práctico, por lo tanto la acción debe ser rechazada. **Voto en este sentido**. ----------

A su turno, el Ministro **Doctor VÍCTOR RÍOS OJEDA** manifestó que, se adhiere al voto de Ministro preopinante **Doctor DIESEL JUNGHANNS,** por los mismos fundamentos. ---------

A su turno, el Ministro **Doctor EUGENIO JIMÉNEZ ROLÓN** dijo: En el *sub iudice*, Dionisio Quiñonez González, por derecho propio y bajo patrocinio de Abogado, promovió acción de inconstitucionalidad contra la Resolución Nº 29 de fecha 25 de junio de 2014 *"Por la cual se reglamenta el artículo 33 de la Ley N° 2421/04 'De Reordenamiento administrativo y de adecuación fiscal', se derogan la Resolución General N° 20/08 y sus modificaciones y se establecen nuevos requisitos para la habilitación y control de auditores impositivos"* dictada por la Subsecretaría de Estado de Tributación. ----------

En su escrito inicial (fs. 32/36), el accionante señaló que, la Subsecretaría de Estado de Tributación, al establecer los requisitos para la habilitación de los auditores Externos Impositivos, se excedió de sus límites de reglamentación dispuestos en el art. 33 de la Ley 2421/04. Por consiguiente, consideró que el acto normativo impugnado vulnera, entre otros, el principio de supremacía consagrado en el art. 137 de la Constitución.----------

La cuestión de fondo no puede ser abordada.----------

Para dar cuenta de ello, primero, resulta relevante explicar que, de conformidad al art. 260 de la Constitución, la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia es competente para conocer y resolver sobre las inconstitucionalidades planteadas contra las leyes. La disposición establece que una eventual declaración de inconstitucionalidad sólo tendrá efecto con relación a ese caso. Como consecuencia de ello, el legislador consideró necesario establecer la exigencia de la lesión concreta, es decir, la demostración del agravio que le ocasiona la norma impugnada a los derechos del justiciable, ex arts. 550 del Código Procesal Civil y 12 de la Ley 609/95. La decisión adoptada por el legislador resulta razonable y lógica, pues de lo contrario, sin requisito, el control podría tornarse en uno meramente abstracto, apartándose así del diseño adoptado por la Constitución.----------

Es así como, a los efectos de dar cumplimiento con la exigencia de la lesión concreta, la Sala Constitucional ha dejado claro que la activación de la competencia de la Corte supone que los preceptos jurídicos sometidos a su conocimiento, tanto al momento de la admisibilidad como de su resolución, estén vigentes o produzcan efecto; es decir, el agravio debe ser actual. Así, cuando exista una duda razonable al respecto, verificar la vigencia y

efectos de la disposición atacada constituye una etapa previa ineludible del control de constitucionalidad. ----------

La jurisprudencia de esta Sala ha sostenido este temperamento en múltiples casos. Por citar algunos ejemplos, ver: A. y S. Nº 521 de fecha 05 de Junio de 2019 (LLP PY/JUR/365/2019); A. y S. N° 261 de fecha 23 de abril de 2019 (LLP PY/JUR/521/2019); A. y S. Nº 246 de fecha 23 de abril de 2019 (LLP PY/JUR/520/2019); A. y S. N° 444 de fecha 13 de Junio de 2018 (LLP PY/JUR/188/2018); A. y S. N° 1520 de fecha 28 de octubre de 2016 (LLP PY/JUR/763/2016); A. y S. N° 798 de fecha 22 de junio de 2016 (LLP PY/JUR/318/2016); A. y S. N° 779 de fecha 14 de junio de 2016 (LLP PY/JUR/325/2016); y el A. y S. Nº 927 de fecha 24 de Septiembre de 2014 (LLP PY/JUR/467/2014).----------

En el caso, se ha impugnado la Resolución General N° 29/14. Este acto normativo ha sido derogado por el art. 29 de la Resolución General N° 30 de fecha 13 de noviembre de 2019 *"Por la cual se reglamenta el artículo 33 de la Ley N° 2421/2004 'De reordenamiento administrativo y de adecuación fiscal', y se establecen nuevos requisitos para la habilitación y control de auditores externos impositivos"*. Esto no quiere decir otra cosa que, en el presente caso, ha habido una alteración en las circunstancias normativas que inicialmente motivaron la presentación de la acción de inconstitucionalidad. ----------

Ahora bien, así como se ha explicado, la pérdida de vigencia de los actos normativos impugnados no implica, *per se*, que esta Sala Constitucional no pueda más pronunciarse sobre la demanda planteada. Aún corresponde verificar si estos producen efectos o no, o lo que es lo mismo, si siguen afectando a los derechos del accionante.----------

En el caso, al examinar la resolución impugnada, se tiene que ésta no es capaz de producir efectos luego de la pérdida de vigencia. Los agravios de la parte accionante se centran, principalmente, en cuanto a las exigencias establecidas para obtener la habilitación de Auditor Externo Impositivo y sus respectivas obligaciones. Sin embargo, en la actualidad, la referida Resolución General N° 30/19 ha modificado aquellos requisitos y obligaciones dispuestas en la resolución impugnada. Así, la afectación a los derechos del accionante que pudo causar este acto normativo se ha desvanecido. ----------

De tal modo, ciertamente, la alteración de las circunstancias iniciales en el caso no ha sido menor. Se ha verificado que el acto normativo impugnado ya no se encuentra vigente ni produce efecto alguno a los derechos del accionante. Entonces, la inexistencia de un agravio actual, provoca que esta Sala Constitucional se vea imposibilitada de abordar la cuestión de fondo. ----------

Por lo tanto, en atención a las consideraciones expuestas, corresponde declarar inoficioso el estudio de la presente acción de inconstitucionalidad. ----------

Con lo que se dio por terminado el acto, firmando SS.EE., todo por Ante mí, de que certifico, quedando acordada la sentencia que inmediatamente sigue: ----------

Eugenio Jiménez R.
Ministro

César M. Diesel Junghanns
Ministro CSJ.

Dr. Víctor Ríos Ojeda
Ministro

Ante mí:

Abg. Julio C. Pavón Martínez
Secretario

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD PROMOVIDA POR DIONISIO QUIÑONEZ GONZALEZ C/ RESOLUCION N° 29 DE FECHA 25/06/2014 DICTADA POR LA SUB-SECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTACION". AÑO: 2018. Nº: 2192. ----------

SENTENCIA NÚMERO: 1151.

Asunción, 9 de diciembre de 2024.-

RECIBIDO - 9 -12- 2024 Raquel López Franco Asistenta

VISTOS: Los méritos del Acuerdo que anteceden, la

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA
Sala Constitucional
R E S U E L V E:

RECHAZAR la Acción de Inconstitucionalidad promovida por el Señor **DIONISIO QUIÑONEZ GONZÁLEZ**, conforme a los términos expuestos en el exordio de la presente Resolución. ----------

ANOTAR, registrar y notificar.----------

Eugenio Jiménez R.
Ministro

Cesar M. Diesel Junghanns
Ministro CSJ.

Dr. Víctor Ríos Ojeda
Ministro

Ante mí:

Abg. Julio C. Pavón Martínez
Secretario

PODER JUDICIAL SECRETARIA JUDICIAL I CORTE SUPREMA DE JUSTICIA