



LAS RETENCIONES A LAS EXPORTACIONES

Y el deber de Contribuir

“La riqueza no nace por nacer: tiene por objeto satisfacer las necesidades del hombre, que la forma. Así es que luego que existe, ocurre averiguar cómo se reparte o distribuye entre los que han concurrido a producirla”. Dr. Juan Bautista Alberdi (1)

MARIO J. BIBILONI

LAS RETENCIONES A LAS EXPORTACIONES Y EL DEBER DE CONTRIBUIR

INTRODUCCIÓN

El presente documento se basa en la publicación efectuada en Mayo de 2020 en Consultor Tributario de Editorial Errepar (Cita digital: EOLDC101473A) respecto a la problemática en torno de las retenciones a las exportaciones.

En el mismo, se desarrollan aspectos relacionados con los principios constitucionales de la imposición y el deber de contribuir, acepción esta última estrechamente relacionada con el derecho tributario. La palabra "contribuir" conlleva un sentido ético social, mientras que el deber se afianza desde la obligación⁽²⁾ de hacer o de no hacer; lo valioso sería encontrarle el punto de equilibrio a la imposición entre el deber y la contribución. El doctor Juan Bautista Alberdi se encarga de manifestar su opinión sobre estos conceptos en su obra "Organización de la Confederación Argentina"⁽³⁾, de donde extraeré algunos párrafos que me parecen pertinentes recomendando la lectura de su esclarecedor razonamiento. -

Las retenciones a las exportaciones son impuestos (derechos de exportación) establecidos en nuestra Constitución Nacional desde el año 1853. El deber de contribuir al sostenimiento de la Republica a través de los impuestos -obligación ineludible de cada ciudadano- percute en nosotros de manera diferente, lesionándose muchas veces la equidad que debe regirlo, siendo la más injusta de las cargas públicas aquellas más gravosas sobre los que menos tienen. Circunstancias como las actuales y las que sobrevendrán luego de este terrible flagelo que nos azota deben hacernos reflexionar sobre la irracionalidad de la preeminencia del egoísmo personal y de los privilegios sectoriales (incluido el Estado) frente a la indefensión del resto de los ciudadanos y de los más necesitados.

El trabajo tiene por finalidad esclarecer aspectos de la problemática de las retenciones a las exportaciones y contribuir a la toma de decisiones políticas más acertadas que resuelvan falacias e iniquidades existentes en torno a esta cuestión. Los datos aquí vertidos han sido extraídos de fuentes oficiales.

I - ACERCA DE LAS RETENCIONES A LAS EXPORTACIONES

Las mal denominadas "retenciones" constituyen tributos aduaneros⁽⁴⁾ establecidos en nuestra Constitución Nacional del año 1853, quien en su artículo 4 dispuso que una de las fuentes de los fondos del Tesoro Nacional está constituida por el producido de los derechos de importación y exportación, correspondiéndole al Gobierno Nacional el manejo de los derechos aduaneros y al Congreso de la Nación su determinación e imposición [arts. 17, 52 y 67, inc. 1)]. La Constitución Nacional, en su reforma del año 1994, se ocupa de ellos en sus artículos 4, 9 y 75, inciso 1).⁽⁵⁾⁽⁶⁾ - -

La ley 22415⁽⁷⁾ (denominada comúnmente Código Aduanero) establece en el Título Preliminar (arts. 10 y 11) el objeto del tributo y en la Sección IX (art. 635 en adelante) los hechos imponible, los distintos tributos aplicables, su liquidación, los responsables de la obligación tributaria y la extinción de dicha obligación tributaria.

1. El objeto del tributo

El objeto del tributo es la mercadería ingresada o extraída del territorio aduanero, verificándose el hecho imponible cuando ella lo hace por tiempo indeterminado. La definición de "mercadería" la encontramos establecida en el artículo 10 de la ley 22415, habiendo tenido varias reformas desde su redacción originaria (año 1981), a saber:

1. La versión originaria (ap. 1) disponía que *"es mercadería todo objeto que fuere susceptible de ser importado o exportado"*.
2. La primera reforma (L. 25063) incorporó el apartado que establece: *"Se consideran igualmente -a los fines de este Código- como si se tratara de mercadería: a) las locaciones y prestaciones de servicios realizadas en el exterior, cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, excluido todo servicio que no se suministre en condiciones comerciales ni en competencia con uno o varios proveedores de servicios, los derechos de autor y derechos de propiedad intelectual"*.
3. La segunda reforma (art. 78, L. 27467) incorpora el inciso c) al apartado 2 por el cual considera también mercaderías a *"c) Las prestaciones de servicios realizadas en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior"*.

La ley 22415 en su artículo 11 determina cómo se debe identificar a la mercadería especificando que *"en las normas que se dictaren para regular el tráfico internacional de mercadería" ... "se individualizará y clasificará de acuerdo con el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías"*, actualmente Nomenclador Común del Mercosur⁽⁸⁾. El régimen jurídico tributario asignado a la mercadería a exportar (o importar) se efectúa a través de su posición arancelaria en el Nomenclador Común del Mercosur.

2. Los hechos imposables y sus principales características

En la Sección IX (art. 635 en adelante), la citada ley estableció los aspectos tributarios de la imposición de derechos de importación y exportación, precisando: los distintos tributos aplicables, hechos y momentos imposables, normativa a utilizar para efectuar las liquidaciones tributarias, los responsables de la obligación tributaria y las causales de su extinción. Los artículos 637 y 638 disponen cuál es el derecho de importación aplicable a las importaciones, mientras que los artículos 726, 727 y 729 hacen lo propio con los derechos de exportación (retenciones), los cuales pueden adoptar la modalidad de los denominados específicos o de base *ad valorem*.⁽⁹⁾

a) La delegación de facultades tributarias en el Poder Ejecutivo

La delegación de facultades tributarias al Poder Ejecutivo para imponer o eximir de derechos de exportación a las exportaciones fue establecida por los artículos 755 y 756; este delegó mediante el artículo 1 del decreto 2752/1991 (BO: 13/1/1992) las facultades tributarias conferidas por dicho artículo 755 en el Ministerio de Economía Obras y Servicios Públicos, delegación considerada anticonstitucional por la CSJN (fundamento desarrollado en la primera parte del siguiente punto 3, la recaudación tributaria generada y la gravabilidad efectiva).

b) La finalidad extrafiscal de los derechos de exportación

Los derechos de exportación pueden ser aplicados por el Poder Ejecutivo también con finalidades extrafiscales. El artículo 755 del Código Aduanero que permite al Poder Ejecutivo gravar, desgravar o modificar el derecho de exportación establecido dispone que dichas atribuciones podrán ser ejercidas, entre otras, para *"...d) estabilizar los precios internos a niveles convenientes o mantener un volumen de ofertas adecuado a las necesidades de abastecimiento del mercado interno..."*.

Este resultaría ser el caso cuando se pretende no volcar al exportador el total del incremento de precios en divisas que se generó para el producto exportado (o el equivalente en pesos producto de la devaluación de la moneda) con la finalidad de evitar que este cambio de precios o resultados provoque una suba de valores del producto exportable en el mercado interno.

c) Los precios oficiales FOB como valor imponible

El artículo 729 prevé que, para determinadas mercaderías, el Poder Ejecutivo puede establecer un régimen opcional para la liquidación de los derechos de exportación y de los demás tributos que gravaren la exportación para consumo, que permite que sean aplicables el régimen tributario, la alícuota y la base imponible vigentes a la fecha en que se perfeccionare el contrato de compraventa, teniendo como requisito fundamental que el interesado registre dicho contrato ante el organismo pertinente dentro de un plazo que no podrá exceder de cinco días contados desde el perfeccionamiento del contrato mencionado, siendo el tipo de cambio aplicable para la conversión de la moneda extranjera en moneda nacional de curso legal, el vigente a la fecha del registro de la solicitud de destinación de exportación para consumo.

El artículo 751 dispone que los precios oficiales FOB que se mencionan en el artículo 734 deben ser establecidos por el Poder Ejecutivo en determinados casos y circunstancias que el mismo artículo establece, estando facultado a delegar esta atribución en los organismos que determine.⁽¹⁰⁾

3. La recaudación tributaria generada y la gravabilidad efectiva

La gravabilidad y exención a las exportaciones⁽¹¹⁾ siguió un sinuoso derrotero en la Argentina⁽¹²⁾, produciendo incertidumbre económica jurídica y traslaciones de ingresos entre sectores de la economía nacional. La recaudación de los tributos aduaneros (y su contribución al Estado Nacional) ha tenido un comportamiento errático durante los últimos 30 años, siendo determinante para ello la forma en que las distintas administraciones utilizaron la facultad delegada por la ley 22415 para gravar o eximir las exportación de mercaderías, delegación declarada inconstitucional por la CSJN en la sentencia recaída en la causa "Camaronera Patagónica c/Dirección General de Aduanas"⁽¹³⁾ por corresponder exclusivamente al Congreso de la Nación la potestad tributaria para imponerlos o eximirlos.

Sostuvo la CSJN en dicha oportunidad que "*nuestra Ley Fundamental prescribe, de manera reiterada y como regla primordial, tanto en el artículo 4 como en los artículos 17 y 52, que solo el Congreso impone las contribuciones referidas en el primero de ellos. Asimismo, este Tribunal ha expresado categóricamente que los principios y preceptos constitucionales prohíben a otro Poder que el Legislativo el establecimiento de impuestos, contribuciones y tasas*" (Fallos: 155:290; 248:482; 303:245; 312:912, entre otros), desechando la pretensión del Poder Ejecutivo de extender al ámbito tributario la delegación legislativa prevista en el artículo 76 de la Constitución Nacional al sostener en el considerando 9 (primero y segundo párrs.) que "*debe enfatizarse, de manera correlativa, que ese valladar inmovible que supone el principio de reserva de ley en materia tributaria tampoco cede en caso de que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa previsto por el artículo 76 de la Constitución*" ... "*En efecto, este Tribunal también ha sido contundente al sostener sobre tal punto que no puedan caber dudas en cuanto a que los aspectos sustanciales del derecho tributario no tienen cabida en las materias respecto de las cuales la Constitución Nacional (art. 76) autoriza, como excepción y bajo determinadas condiciones, la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo*" (Fallos: 326:4251).

i. Contribución de los derechos de exportación sobre la recaudación tributaria

En los siguientes párrafos se mostrará cómo contribuyeron los derechos de exportación a la recaudación tributaria en los últimos 30 años.

1. Período 1991/2001

Durante el período 1991/2001, salvo casos aislados, no se aplicaron derechos de exportación a las exportaciones.

2. Período 2002/2015

Luego de una década de exención de derechos sobre las exportaciones y en un clima de marcada inestabilidad política comenzado en el segundo semestre del año 2001 (con una importantísima fuga de capitales y salida anticipada del entonces Presidente de la República Dr. De la Rúa), a inicios del año 2002, el Poder Ejecutivo, sustentándose en la ley 25561⁽¹⁴⁾ y en la facultad delegada por el artículo 755 de la ley 22415, mediante decreto 355/2002 y

resoluciones (ME) 11/2002 y 35/2002, reimplanta los derechos de exportación para todas las mercaderías exportables, creciendo notablemente desde allí su preponderancia en la recaudación de impuestos nacionales. Se reimplantó también el control de cambios sobre el movimiento de divisas, creándose el Mercado Oficial de Cambios primero y luego el Mercado Único y Libre de Cambios después, fijándose a los exportadores la obligación de ingresar y negociar las divisas provenientes de las exportaciones en un plazo preestablecido, si bien con resultados diferentes conforme surgen de los cuadros que se muestran.

A partir de allí, tanto los derechos de exportación como las exportaciones crecieron significativamente; los primeros como porcentaje de las exportaciones pasaron a representar un 0,20% de ellas en el año 2001, a un 5,82% en el 2002; un 15,12% en el 2009 y un 16,75% en el 2010 (máximo porcentaje de la serie), aportando las contribuciones a la hacienda pública; comenzaron a disminuir al 10,33% en el 2015 para caer en niveles mucho más bajos en los períodos siguientes, tal como veremos más adelante.

3. Período 2016/2018

i. Al asumir el presidente Macri, persiguiendo la finalidad de incentivar las exportaciones y generar dólares genuinos para la economía nacional, dispuso la exención generalizada (con algunas excepciones) de derechos de exportación a las exportaciones agrícolas, industriales y mineras mediante los DNU 133/2015, 160/2015 y 349/2016 (luego de realizar una importante devaluación de nuestra moneda). Paradójicamente, en poco tiempo, dismanteló el control de cambios y la obligación de ingresar y liquidar las divisas de las exportaciones, normativa que había constituido uno de los pilares fundamentales de la administración anterior en el sostenimiento de la paridad cambiaria de nuestra moneda y del flujo regular de divisas.

Estas medidas motivaron diversos pronunciamientos, entre ellos, los del suscripto, quien las justificó en tanto se obtuvieran los resultados esperados, criterio que modifiqué a mediados del año 2017 en virtud de la marcha de la economía y de la fuerte presión tributaria ejercida sobre el resto de la ciudadanía, entendiéndolo conveniente la reimplantación de los derechos de exportación y del control de cambios; esto último en razón de la creciente depreciación de nuestra moneda y la presión que sobre el tipo de cambio ejercía la imposibilidad del Poder Ejecutivo de administrar las divisas producidas por las exportaciones.

ii. En el mes de setiembre del año 2018, el Poder Ejecutivo, mediante el DNU 793/2018 (3/9/2018), reimplantó los derechos de exportación⁽¹⁵⁾ para todas las mercaderías del universo arancelario a una alícuota del 12%⁽¹⁶⁾ con vigencia hasta el 31/12/2020, combinando la modalidad liquidatoria de los derechos de exportación *ad valorem* con un tope-máximo de \$ 3 o \$ 4 por cada dólar de valor imponible o precio oficial FOB⁽¹⁷⁾, derecho que operaba como adicional para aquellas mercaderías que al momento del dictado del decreto estuvieran ya alcanzadas con derechos de exportación (art. 4). El valor del dólar al dictado del decreto era de u\$s 1= \$ 39,07.

Esta combinación liquidatoria de *ad valorem* con tope implicó en origen un subsidio fiscal hacia los exportadores que se fue incrementando significativamente al paso del tiempo (y de la devaluación de nuestra moneda).

iii. Aquí se muestra un ejemplo (ejemplo 1) para una exportación de valor imponible (o FOB) de u\$s 10.000 con derechos de exportación liquidados por u\$s 1.200, surgiendo que el exportador debía pagar \$ 46.884 (tipo de cambio u\$s 1 = \$ 39,07), transformándose su obligación tributaria en \$ 30.000 (tope de \$ 3 por dólar de valor imponible o FOB) o \$ 40.000 tope de \$ 4), implicando una rebaja del impuesto de \$ 16.884 equivalente al 36,01% del impuesto a pagar para el primer caso o una rebaja del impuesto de \$ 6.884 equivalente al 14,68% del impuesto a pagar para el segundo caso (sic), representando un notable beneficio económico a los exportadores a la vez que una notoria inequidad con el resto de los contribuyentes.

				Ejemplo			MB
VI (U\$S)	Alíc.	De expo (U\$S)	T/C V	A pagar (\$)	Tope (\$)	Subs (\$)	Subs (%)
10.000	12%	1.200	39,07	46.884	30.000	16.884	36,01%
10.000	12%	1.200	39,07	46.884	40.000	6.884	14,68%

iv. Como consecuencia de las medidas señaladas, la recaudación de derechos de exportación y su contribución al erario público fue bajando notoriamente, representando un 7,786% de las exportaciones del año 2016; el 6,059% del año 2017, llegando abruptamente a un 4,92% del año 2018 (menor al del año 2002, uno de los peores años económicos de la República Argentina).

El cuadro siguiente nos muestra el comportamiento de los derechos de exportación como porcentaje de las exportaciones en diversos años del período 2001/2018.

Cuadro I



Estos bruscos ascensos y descensos de la imposición de derechos de exportación repercutieron notablemente en la recaudación tributaria. Tal como se muestra en los cuadros siguientes, al mantenerse medianamente estables los derechos de importación como porcentaje de las importaciones durante el período 2002/2018 (cuadro II), los bruscos saltos de la contribución tienen su origen en los derechos de exportación (tal como lo muestra el cuadro III).

Cuadro II



Cuadro III



4. Período 2019

El 4/12/2018 se sancionó la ley 27467, que incorporó en su artículo 78, inciso c), “las prestaciones de servicios realizadas en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior” como actividad sujeta a derechos de exportación. Mediante el artículo 81, el Poder Ejecutivo regulariza el uso de las facultades tributarias delegadas por la ley 22415 al poner a consideración del Congreso de la Nación la posibilidad de fijar derechos de exportación hasta el 31/12/2020 con una alícuota máxima del 30% del valor imponible o del valor FOB, la que se disminuye al 12% para aquellas mercaderías que no estaban sujetas a derechos de exportación al 2/9/2018 o que estaban sujetas a una alícuota del 0% (léase antes de la entrada en vigencia del DNU 793/2018). Por artículo 82, se dispone que mantendrá su validez, entre otros, el decreto 793/2018, que dispusiera el tope máximo de \$ 3 o \$ 4 por cada dólar de valor imponible o precio oficial FOB.

Durante el año 2019 (último año de la presidencia del Ingeniero Macri) continuó la vigencia del mencionado DNU 793/2018, acentuándose cada vez más la diferencia entre el tributo real que se debía abonar y el subvencionado (como consecuencia de la devaluación del peso respecto del dólar estadounidense), tal como se muestra en el siguiente ejemplo.

		19/12/2019	Ejemplo		MB		
VI (U\$S)	Alic.	De expo (U\$S)	T/C V	A pagar (\$)	Tope (\$)	Subs (\$)	Subs (%)
10.000	12%	1.200	59,85	71.820	30.000	41.820	58,23%
10.000	12%	1.200	59,85	71.820	40.000	31.820	44,31%

No obstante esta pérdida de aporte impositivo, del análisis de las cifras provisorias de la recaudación acumulada al 30/9/2019, observamos que ella alcanzó a \$ 2.390.748,2 millones equivalentes a u\$s 39.972,34⁽¹⁸⁾ millones, aportando los derechos de exportación e importación \$ 335.679,45 millones, equivalentes a u\$s 5.593,73 millones, representando un 13,99% de las exportaciones, e implicando una importante reversión del aporte decreciente que se venía manifestando a partir del año 2015, volviendo a los niveles que tuvo en el año 2010.

El incremento de la recaudación de los derechos de exportación tuvo su sustento en el “incremento de los niveles de derechos y, en menor medida, por la nueva gravabilidad a la exportación de servicios”.⁽¹⁹⁾

Proyectando tal recaudación al 31/12/2019 podemos inferir⁽²⁰⁾ (con un pequeño margen de error) que la de derechos de exportación podría representar el 8,28%⁽²¹⁾ de las exportaciones y la de derechos de importación el 4,21% de las importaciones.⁽²²⁾

El aumento de la recaudación de derechos de exportación implicó el quiebre del vertiginoso descenso producido en el año 2018, superando los guarismos del 2016 (que fuera el más alto de la administración del presidente Macri), pero notoriamente inferior al de la administración kirchnerista (el más bajo 2015 con 10,33%) (ver cuadro I).

Lo lamentable de la exención y reimplantación subvencionada de los derechos de exportación durante el período bajo la administración del presidente Macri fue que el sacrificio fiscal, el ciudadano y la subvención otorgada no se correspondieron con los resultados esperados (tal

como veremos más adelante), terminando en una lamentable situación económico-financiera (que agravó las condiciones en las que había recibido el país) y cercenando el acceso al crédito internacional al haber recurrido permanentemente al endeudamiento (interno y externo) y dejar la pesada herencia de las deudas con particulares y con el Fondo Monetario Internacional, provocando los lamentables resultados que hoy están a la vista (*fuerte endeudamiento a tal punto que la deuda contraída con el FMI por la escasez de divisas representa más del 80% de las exportaciones del año 2018*).

5. Período 2020

Al asumir el presidente Fernández, mediante decreto 37/2019 del 14/12/2019, modifica su similar N° 793/2018, disminuyendo la alícuota del 12% (establecida por el art. 1) al 9% para las mercaderías comprendidas en el Anexo II (IF-2019-110376544-APN-MAGYP), dejando sin efecto por artículo 1 "el límite de pesos cuatro (\$ 4) por cada dólar estadounidense, establecido en el artículo 2 del decreto 793 del 3/9/2018 y sus modificaciones", pero en vigencia el límite de pesos \$ 3 establecido por su antecesor. Vale decir que sigue vigente la subvención del límite de \$ 3 para las exportaciones de mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias pertinentes (aún a la fecha de culminación de este trabajo, tal como veremos seguidamente).

Mediante la ley 27541⁽²³⁾, se introducen modificaciones a los derechos de exportación a través del Título V. Sucintamente destacaremos:

Por el artículo 52 autoriza al Poder Ejecutivo a establecer derechos de exportación "cuya alícuota no podrá superar en ningún caso el 33% del valor imponible o del precio oficial FOB" con las siguientes limitaciones (prohibiciones):

- a) La alícuota de derechos de exportación aplicable a las exportaciones de las habas (porotos) de soja no supere el 33% de dicho valor imponible o precio oficial FOB.
- b) La alícuota aplicable a aquellas mercaderías que no se encontraban sujetas a derechos de exportación al 2/9/2018 o que tenían una alícuota 0% a esa fecha no supere el 15% de dicho valor imponible o precio oficial FOB.
- c) La alícuota aplicable a aquellas mercaderías definidas por el Poder Ejecutivo como productos agroindustriales de las economías regionales, bienes industriales o servicios no supere el 5% de dicho valor imponible o precio oficial FOB.
- d) La alícuota aplicable para hidrocarburos y minería no podrá superar el 8% del valor imponible o precio oficial FOB.⁽²⁴⁾
- e) Tales facultades tributarias podrán ser ejercidas hasta el 31/12/2021.

Por el artículo 53 estableció facultades para morigerar las alícuotas y por artículo 54 mantiene la vigencia de determinados DNU dictados, entre los que se encuentran los decretos 793 del 3/9/2018 y 37 del 14/12/2019.

El decreto 793/2018 del 3/9/2018 fue el que reimplantó los derechos de exportación *ad valorem* con un tope máximo de \$ 3 o \$ 4 por cada dólar de valor imponible o precio oficial FOB, subvencionando el pago del derecho en mayor cuantía al ritmo de la devaluación de nuestra moneda, y el decreto 37/2019 fue el que dejó sin efecto el límite de \$ 4 para determinadas mercaderías exportadas.

Conforme lo aquí analizado, subsistiría la subvención del límite de \$ 3 de derecho de exportación por cada dólar de valor imponible o precio oficial FOB, lo que reflejado en el ejemplo ya utilizado muestra la magnitud de la subvención, tomando para ello la equivalencia de nuestra moneda con el dólar estadounidense al valor de 1 u\$s = 66.

		2/4/2020		Ejemplo			MB
VI (U\$S)	Alíc.	De expo (U\$S)	T/C V	A pagar (\$)	Tope (\$)	Subs (\$)	Subs (%)
10.000	12%	1.200	66	79.200	30.000	49.200	62,12%

Del cálculo realizado, la subvención crece al 62,12% del impuesto debido a pagar, subsidio que se seguirá incrementando al ritmo de la devaluación del dólar.

ii. Contribución de la exención de derechos de exportación al crecimiento de las exportaciones

No he encontrado un correlato uniforme entre la exención de derechos de exportación y el crecimiento de las exportaciones, tal como lo veremos en el análisis de similares períodos a los antes señalados.

1. Período 1991/2001

En este período en que existió la estabilidad y libertad cambiaria⁽²⁵⁾ (no se depreció nuestra moneda ni se impuso control de cambios) y no se aplicaron derechos de exportación, las exportaciones fueron de u\$s 11.977.785 (mil millones) en el año 1991 (según surge del cuadro que se acompaña) para pasar diez años después (año 2001) a u\$s 26.341.028 (mil millones), creciendo u\$s 14.564.941 (mil millones) (121,60%) en el último año de la serie respecto del año 1991.

En el siguiente cuadro I, podemos ver cómo se comportaron las exportaciones durante la década del 90, más precisamente a partir del año 1990, año que se caracterizó por una de las mayores hiperinflaciones de nuestra economía y desvalorización total de nuestra moneda, motivando que en marzo del año 1991 se instaurara la convertibilidad de nuestra moneda con el dólar estadounidense (L. 23928) en la relación de 1 u\$s = \$ 1 y se decretara la exención de derechos de exportación sobre las exportaciones, no existiendo la obligación de ingresar y liquidar las divisas producidas por ellas, dándose inicio a una paridad estable de nuestra moneda respecto del dólar estadounidense que duró más de 10 años.

Las cifras correspondientes a las exportaciones y superávit comercial insertas en los cuadros que se muestran para cada período deben entenderse expresadas en miles de millones.



2. Período 2002/2018

En los cuadros II, III y IV podemos visualizar el comportamiento de las exportaciones posteriormente a la salida de la convertibilidad, materializada mediante una importante megadevaluación al inicio (año 2002, 1 u\$s = \$ 3,40), con estabilidad de la paridad cambiaria posterior que se prolongó hasta el año 2008 inclusive (cuadro II). A partir del año 2009, hasta el año 2015 pasó a variar año a año, acumulando una depreciación del 157,9% en dicho período (cuadro III).

En el período 2012/2015, las exportaciones estuvieron gravadas con derechos de exportación, constituyendo un importante aporte a la recaudación tributaria (tal como hubiéramos visto), existiendo además la obligación de ingresar y liquidar las divisas producidas en el mercado de cambios; vale decir que la administración de las divisas estuvo en manos del Estado.

Al asumir el presidente Macri (diciembre/2015), decretó una significativa exención de derechos de exportación a las exportaciones (justificada en que iba a producirse un importante incremento que compensaría la pérdida de la recaudación), acompañando tal medida con recurrentes devaluaciones de nuestra moneda y con la derogación de la obligación de ingresar y liquidar las divisas en el mercado de cambios, *privando al Estado de administrarlas y provocando un fuerte endeudamiento interior y exterior.*

a) Crecimiento de las exportaciones en el período 2002/2008

En dicho período, las exportaciones pasaron de u\$s 25.650.599 (mil millones) en el año 2002 a u\$s 70.018.838 (mil millones) en el año 2008, creciendo u\$s 44.358.239 (mil millones) entre

ambos períodos. La recaudación tributaria de derechos de exportación fue sumamente importante (tal como lo mostráramos), con una moderadísima devaluación (la *variación del tipo de cambio de nuestra moneda con el dólar estadounidense entre el año 2008 al 2002 fue de tan solo el 2,94%*).



b) Crecimiento de las exportaciones en el período 2009/2015

En este período, las exportaciones descendieron de u\$s 70.018.838 (mil millones) en el año 2008 a u\$s 55.672.098 (mil millones) el siguiente año, teniendo bruscas oscilaciones y concluyendo el año 2015 con u\$s 56.783.962 (mil millones), siendo superiores a las del año 2009 tan solo en u\$s 1.111,854 (mil millones). La recaudación tributaria de derechos de exportación fue muy importante, aunque disminuyendo notablemente en el año 2015, y también fue importante la devaluación de nuestra moneda en dicho período, que acumuló 157,9%.



c) Crecimiento de las exportaciones en el período 2016/2018 inclusive

En este período, las exportaciones pasaron de u\$s 56.783.952 (mil millones) en el año 2015 a u\$s 61.621.000 (mil millones) en el 2018, sufriendo una importantísima devaluación nuestra moneda respecto del dólar estadounidense (296%), reducción significativa de derechos de exportación (para estimularlas) y eximición de control de cambios. Contexto: altísima inflación, caída del aporte de los tributos a la exportación, traslación tributaria al resto de la ciudadanía, faltante de divisas y altísimo endeudamiento externo, agravado por el déficit de la balanza comercial (u\$s 10.163 mil millones).



d) Crecimiento de las exportaciones en el período 2019

Las exportaciones del año 2019 fueron de u\$s 65.115.000 (mil millones), creciendo un 6,53% respecto del año anterior y acelerando la media anual de crecimiento que se venía registrando.

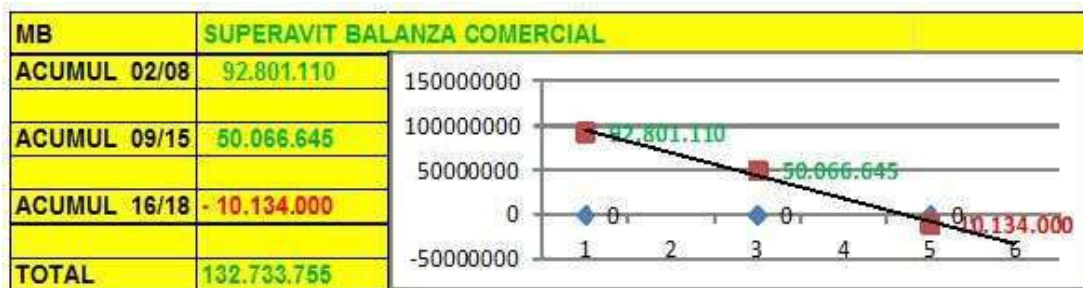
En este período se aplicaron derechos de exportación a las mercaderías, incluyéndose también los servicios, en un contexto donde rigió la libertad cambiaria (hasta setiembre del 2019) y una devaluación anual del 53,90%.

iii. Superávit de la balanza comercial años 2002/2018

El superávit de la balanza comercial significa la diferencia positiva generada entre las exportaciones e importaciones de bienes. En términos generales, la República Argentina ha tenido un comportamiento errático, y mostraremos lo ocurrido durante los últimos 16 años.

Durante el período 2002/2008, en el que las exportaciones se desarrollaron dentro de un contexto de estabilidad cambiaria, se acumuló un superávit de u\$s 92.801.110 (mil millones); entre los años 2009 a 2015 un superávit de u\$s 50.066.645 (mil millones) y entre los años 2016/2018 un déficit de u\$s 10.134.000 (mil millones), arrojando en el período un superávit acumulado de u\$s 132.733.755 (mil millones), pero con una marcada inclinación hacia la disminución, tal como se muestra en los cuadros siguientes:

1. Superávit acumulado por período



2. Superávit comercial anual



3. Superávit año 2019

La balanza comercial del año 2019 arrojó un significativo superávit comercial de u\$s 15.991.000 (mil millones)⁽²⁶⁾, producto de un crecimiento del 6,59% de las exportaciones respecto del año anterior y de una importantísima merma de las importaciones (u\$s 49.125.000) (mil millones), superávit producido rigiendo la reimplantación de los derechos de exportación que, según cálculos estimados, habrían representado un 8,28% de las exportaciones.

4. Variación de los superávits comerciales

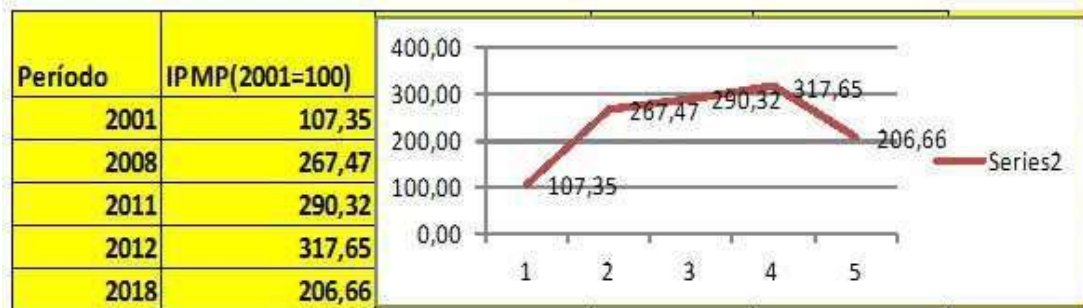
Los motivos por los cuales se produjeron los superávits en los distintos años son materia de estudio y debate de los economistas. Sin embargo, tan solo quiero destacar que durante el período 2002/2015, en el que se produjo el mayor superávit comercial y crecimiento de las exportaciones, ellas estuvieron alcanzadas por derechos de exportación y control de cambios, mientras que durante el período 2016/2018, donde se acumuló un déficit comercial de u\$s 10.134.000 (mil millones), se encontraban prácticamente exentas de derechos de exportación (y también del ingreso y negociación de divisas, lo cual me induce a opinar que las medidas de exención dictadas por la administración del presidente Macri destinadas a mejorar las exportaciones y el ingreso de divisas no dieron el resultado esperado; por el contrario, agravaron la situación de las finanzas públicas y empobrecimiento general.

Quiero aportar aquí datos relacionados con la composición de las exportaciones que, entiendo, pueden resultar esclarecedores de la necesidad de replantearse esquemas productivos orientados a las exportaciones.

5. Composición de las exportaciones argentinas

Un factor que entiendo que gravita fuertemente en los magros resultados de nuestro comercio exterior es la fuerte incidencia de los productos primarios sobre el total de las exportaciones materializadas. La producción y comercialización internacional de ellos se encuentra fuertemente condicionada a la influencia de factores climáticos, cambios en los precios internacionales y a un valor agregado cada vez menor, con el agravante de generar consecuencias negativas en la ciudadanía cuando se produce el traslado a precios internos de los productos exportables, cada vez que existe un aumento en el precio internacional o una devaluación de nuestra moneda (crónicas y recurrentes) o escasez de oferta por la materialización de importantes exportaciones, implicando una dolarización de los precios de los productos (alimenticios principalmente) y afectando visiblemente la calidad de vida de los ciudadanos. U otras veces siendo subvencionadas las exportaciones con un congelamiento del derecho de exportación, tal como lo hemos aquí señalado (ver ejemplos de aplicación del tope de \$ 4 por dólar en punto 3. La recaudación tributaria generada y la gravabilidad efectiva).

Los cuadros siguientes muestran la creciente participación de los productos primarios y de las manufacturas de origen agropecuario en nuestras exportaciones, acompañándose también un gráfico que muestra la variación de precios de sus principales componentes en un período dado, datos todos confeccionados sobre la base de la información del Ministerio de Economía.



La presunción manifestada se fortalece con los resultados elaborados por el Banco Mundial, los cuales sucintamente muestro en los siguientes gráficos.

a) Agricultura, valor agregado (% del crecimiento anual)

El siguiente cuadro muestra el errático valor agregado por la Agricultura como % del crecimiento anual, aportando tan solo el 2,297% en el año 2018.



Los siguientes cuadros muestran el valor agregado como % del crecimiento anual de Argentina y Brasil (principal productor y exportador de soja en América del Sur).

a) Argentina y Brasil. Aquí nos señala la importante participación que tuvo en el año 2010, en la cual llegó al 39,524%, produciendo que los años 2011/2012 hayan sido los de mayor valor de exportaciones argentinas a pesar de no haber tenido una de las mejores cosechas (según información obrante en las estadísticas del INDEC).



b) Argentina y Brasil. El siguiente cuadro muestra el aporte realizado tanto en Brasil y en Argentina, donde en el primero lo hace con una mayor estabilización en los últimos años, mientras que en nuestro caso nos indica cómo pasamos bruscamente de un aporte del 39,524% en el año 2010 a un -14,174% en el año 2018.



c) Exportaciones agrícolas de las 10 mayores economías mundiales

El siguiente cuadro nos muestra las exportaciones agrícolas del año 2016 de las 10 mayores economías mundiales, observándose que solo 5 detentan exportaciones agrícolas. Para la mayor economía del mundo (EEUU), quien es el principal exportador mundial de soja (163 mil millones t), pero el segundo exportador mundial de bienes, las exportaciones agrícolas le representan solo el 8,53% de sus exportaciones; a Brasil, que es el segundo productor mundial (80 mil millones de t), le representan el 41,83% de sus exportaciones; a China, que es tercer productor mundial (pero el primer exportador mundial), le representan tan solo el 3.38% de sus exportaciones; a Canadá, que es el cuarto productor mundial (con 63 mil millones) y la décima economía mundial, le representan el 17,31% de sus exportaciones y a Australia, el quinto productor mundial (36 mil millones), le representa el 18,36% de sus exportaciones, no figurando este último país entre las primeras 10 economías del mundo. De los principales exportadores mundiales, solo dos son importantes exportadores agrícolas (EEUU y China), pero con una muy baja incidencia en sus exportaciones totales.

COMPOSICION EXPORTACIONES Y COMPORTAMIENTO					
DIEZ MAYORES ECONOMÍAS DEL MUNDO				RANKING	DEVALUA
RANKING PBI	PAÍSES	% EXPO AG	BAL COMERC*	EXPO	CIÓN
EEUU	19.390.604,00	8,58	791.000,00	2	NO
CHINA	12.237.700,48	3,38	1.040.000,00	1	NO
JAPÓN	4.872.000,00	NO	113.000,00	4	NO
ALEMANIA	3.677.439,13	NO	280.000,00	3	NO
REINO UNIDO	2.622.000,00	NO	235.000,00	10	NO
INDIA	2.597.000,00	13,21	78.000,00	17	N/D
FRANCIA	2.582.000,00	NO	52.300,00	6	NO
BRASIL **	2.055.505,50	41,88	50.700,00	24	26,8
ITALIA	1.934.000,00	NO	52.700,00	7	NO
CANADÁ	1.653.042,80	17,31	24.000,00	11	NO
* MILES MILL US\$	**BRASIL DEVALUÓ 26.80%				MB

II - CONCLUSIONES

a) Los derechos de exportación y el deber de contribuir

“Todo el país es deudor de la contribución que debe gastarse en lo que cuesta defender su territorio, conservar su independencia y reducir a verdad de hecho las garantías contenidas en la Constitución para observancia y respeto de sus mandatos, que nadie presta donde no hay autoridades costeadas para hacerlos respetar”.

Dr. Juan Bautista Alberdi

Conforme explicáramos, el artículo 4 de la Constitución Nacional determina que una de las fuentes de fondos del Tesoro Nacional se encuentra constituida por los derechos de importación y exportación⁽²⁷⁾ que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General. Los derechos de exportación sin ninguna duda forman parte de la estructura tributaria destinada al sostenimiento del Estado.

Sin embargo, existen doctrinarios que durante muchísimos años relativizaron la importancia fundamental de la Aduana en la fiscalización y percepción de los derechos aduaneros con destino al sostenimiento del Tesoro de la Nación (art. 4, CN), asignándoles a los derechos aduaneros el rol contingente de restricciones a las importaciones y exportaciones (Dr. Ricardo Xavier Basal Dúa)⁽²⁸⁾ y generándose quizás por esta razón la posibilidad de que en las

resoluciones de fallos de las salas aduaneras del Tribunal Fiscal de la Nación emitidas ante liquidaciones tributarias aduaneras suplementarias⁽²⁹⁾ no se aplicaran rigurosamente, en defensa de los contribuyentes, los principios constitucionales del derecho tributario.

Contrariamente, la CSJN en el fallo dictado en los autos "Camaronera Patagónica SA c/Ministerio de Economía y otros s/amparo" (donde objetó por inconstitucional la delegación de facultades tributarias concedidas al Poder Ejecutivo por la L. 22415) sostuvo en dicha oportunidad: "*Nuestra Ley Fundamental prescribe, de manera reiterada y como regla primordial, tanto en el artículo 4 como en los artículos 17 y 52, que solo el Congreso impone las contribuciones referidas en el primero de ellos. Asimismo, este Tribunal ha expresado categóricamente que 'los principios y preceptos constitucionales prohíben a otro Poder que el Legislativo el establecimiento de impuestos, contribuciones y tasas'*" (Fallos: 155:290; 248:482; 303:245; 312:912, entre otros), desechando la pretensión del Poder Ejecutivo de extender al ámbito tributario la delegación legislativa prevista en el artículo 76 de la Constitución Nacional al sostener en el considerando 9 (primero y segundo párrs.) que "*debe enfatizarse, de manera correlativa, que ese valladar inmovible que supone el principio de reserva de ley en materia tributaria tampoco cede en caso de que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa previsto por el artículo 76 de la Constitución*" ... "*En efecto, este Tribunal también ha sido contundente al sostener sobre tal punto que no puedan caber dudas en cuanto a que los aspectos sustanciales del derecho tributario no tienen cabida en las materias respecto de las cuales la Constitución Nacional (art. 76) autoriza, como excepción y bajo determinadas condiciones, la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo*" (Fallos: 326:4251).

Previamente, el doctor Juan Bautista Alberdi, al analizar las bases constitucionales del régimen aduanero en la Confederación Argentina, había afirmado: "*Siete son los artículos de la Constitución que establecen las bases del sistema aduanero argentino, a saber: el 4, 9, 10, 11, 12, 25 y 26*", concluyendo: "*De tales disposiciones resulta: 1. que las aduanas argentinas son nacionales y exteriores, quedando abolidas y prohibidas las aduanas de provincia; 2. que la aduana es un derecho o contribución, y de ningún modo un medio de protección ni mucho menos de prohibición*" (el resaltado me pertenece).

b) La importancia de los derechos de exportación en la recaudación de tributos

De todo lo aquí expuesto y graficado, no cabe duda de la importancia que detentan los tributos aduaneros dentro de la composición de la recaudación tributaria argentina.

Los datos mostrados no me permiten afirmar a ciencia cierta que las exportaciones se retraigan visiblemente cada vez que se imponen derechos de exportación. Creo que no son estos el problema, sino otros factores que se deben analizar (p. ej., la fuertísima y creciente dependencia de los productos primarios).

Resulta un problema muy serio la falta de seguridad jurídica y de previsibilidad con que se maneja el trinomio gravabilidad, exención y subvención de los derechos de exportación, como también lo es la carga tributaria adicional que implican las exenciones y/o subvención otorgadas sobre el resto de los ciudadanos que deben realizar sus contribuciones al Estado. La desfinanciación del Estado producida por la exención o subvención de los derechos de exportación (tal como la regla del tope p. ej.) produce que la parte de los tributos no aportados por unos ciudadanos tenga que serlo por otros, provocando iniquidad, injusticia y malestar.

c) El deber de contribuir

"El peor enemigo de la riqueza del país ha sido la riqueza del Fisco. Debemos al antiguo régimen colonial el legado de este error fundamental de su economía española. Somos países de complejidad fiscal, pueblos organizados para producir rentas reales".

Dr. Juan Bautista Alberdi

El deber de contribuir tiene dos aristas desde la óptica tributaria: el del que contribuye y el del que administra los fondos aportados.

Desde el lado de las contribuciones (y en un sentido más amplio), tenemos aquellas que surgen de la obligación que impone la ley (obligación extrínseca) y aquellas que emanan del convencimiento personal y de la moral de quienes contribuyen (obligación intrínseca), siendo el convencimiento personal de que debe hacerlo uno de los mejores promotores del deber de contribuir, y el otro sentirse satisfecho con el destino dado a su contribución.

Posando la mirada en quienes administran las finanzas públicas, ciertamente hemos tenido en nuestro derrotero muchísimas desilusiones y frustraciones con quienes hemos elegido para ejercer esa función (corrupción, enriquecimiento ilícito, administraciones imprudentes e ineficientes, dietas y jubilaciones de privilegio sumamente gravosas de sostener, empobrecimiento persistente y creciente, pérdida de calidad de vida, etc.).

No obstante ello, estamos viviendo un momento muy especial donde se acentúa el deber de contribuir y la solidaridad, así como la exigencia de eficiencia, prudencia, decencia y ética a quienes nos representan.

La contribución tributaria (con derechos de exportación) del sector agropecuario, hoy retaceada por considerarla excesiva, es también soportada de la misma forma por **los consumidores de productos alimenticios que pagamos elevados y regresivos impuestos por los insumos básicos; por los jubilados que el cenit de su vida y en el estado de mayor indefensión cobran magras jubilaciones sufriendo su falta de actualización después de décadas de aportes regulares; por los contribuyentes individuales que soportan el impuesto a la renta determinado mediante formas que impiden descontar gastos reales de subsistencia al buscar el Estado ampliar la masa de contribuyentes y achatar las bases de la progresividad, transformándolo en muchos casos en un impuesto excesivo; por soportar (el conjunto de los ciudadanos) traslaciones de la carga tributaria provenientes de funcionarios del Estado exentos del pago de este impuesto pese a tener capacidad contributiva, por tener que solventar dietas y jubilaciones de privilegio de funcionarios públicos, etc., etc., etc.**

Los sectores agropecuarios que se resisten a la afectación de sus ingresos por la aplicación de los derechos de exportación realizaron el 9 de marzo un paro por 96 horas que consistió en el cese de comercialización de granos y de ganado para faena⁽³⁰⁾, que mereció el repudio generalizado de muchísimos ciudadanos y fuertes críticas a ese proceder.⁽³¹⁾ —

Quienes son contribuyentes de los derechos de exportación, además de tener el deber tributario de contribuir, tienen el deber de asegurar la producción de alimentos e insumos para la alimentación adecuada de la población a precios que sean accesibles. El derecho a la alimentación está reconocido en la Declaración Universal de Derechos Humanos de 1948 como parte del derecho a un nivel de vida adecuado, y consagrado además en el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales de 1966. Argentina reconoce ese derecho al haber internalizado con rango superior a las leyes nacionales [art. 75, inc. 22), CN] la Declaración Universal de Derechos Humanos, la Convención Americana sobre Derechos Humanos y el Pacto de Derechos Económicos, Sociales y Culturales y el Estado debe ser el garante de este derecho.

Según las Naciones Unidas: *“La causa básica del hambre y la desnutrición no es la falta de alimentos sino la falta de acceso a los alimentos disponibles. Por ejemplo, la pobreza, la exclusión social y la discriminación suelen menoscabar el acceso de las personas a los alimentos, no solo en los países en desarrollo, sino también en los países económicamente más desarrollados, donde hay alimentos en abundancia”.* *“El derecho a la alimentación adecuada se ejerce cuando todo hombre, mujer o niño, ya sea solo o en común con otros, tiene acceso físico y económico, en todo momento, a la alimentación adecuada o a medios para obtenerla. Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales”.*⁽³²⁾

El sector exportador y el Estado deben conciliar una imposición justa y equitativa respecto a la imposición a las exportaciones (mediante una adecuada planificación tributaria) que brinde seguridad jurídica y certidumbre, haciéndose responsables de que las ventas domésticas de productos e insumos alimenticios (principalmente) no serán utilizadas como medio de lograr a través del mercado interno precios equivalentes a los internacionales cuando exista una mayor demanda o una devaluación de nuestra moneda (lo que no sería bueno que ocurra).

Notas:

- (1) Sistema Económico y Rentístico de la Confederación Argentina según su Constitución de 1853 - T. II - Infojus
- (2) Según el diccionario del español jurídico de la Real Academia Española "deber" es "aquello a lo que las personas están obligadas bien sea por razones de orden moral bien por determinación de las leyes o como resultado de las obligaciones contraídas o los contratos que han podido celebrar"
- (3) Sistema Económico y Rentístico de la Confederación Argentina según su Constitución de 1853 - T. II - Infojus
- (4) Derechos de exportación aplicados a las exportaciones definitivas de mercaderías
- (5) **Art. 17** - "Solo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el art. 4"
- (6) **Art. 75** - "Corresponde al Congreso: 1. Legislar en materia aduanera. Establecer los derechos de importación y exportación, los cuales, así como las evaluaciones sobre las que recaigan, serán uniformes en toda la Nación. 2. Imponer contribuciones indirectas"
- (7) Promulgada el 2/3/1981
- (8) Sancionada el 21/11/ 2012. Promulgada el 10/12/2012
- (9) **Art. 733** - "El derecho de exportación puede ser ad valorem o específico"
- (10) **Art. 751** - "1. Los precios oficiales mencionados en el art. 734 serán los establecidos o a establecerse en la forma que determinare el Poder Ejecutivo para casos originados en situaciones derivadas de razones de orden económico y técnico, cuidando de no desvirtuar la noción del valor real de la mercadería. 2. El Poder Ejecutivo podrá delegar esta facultad en los organismos que determinare..."
- (11) Realizada bajo la modalidad de derechos de exportación *ad valorem*
- (12) Según las administraciones gubernamentales de turno
- (13) "Cameronera Patagónica SA c/Ministerio de Economía y otros s/amparo" - C.486.XLIII
- (14) Ley de emergencia económica y pública
- (15) En medio de una importante megadevaluación acumulada de nuestra moneda y el visible desfinanciamiento del Estado
- (16) **Art. 1** - "Derecho de exportación del 12% para las exportaciones a consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NCM, hasta el 31/12/2020"
- (17) Art. 2
- (18) Según el tipo de cambio vigente al 30/9/2019, 1 u\$s = \$ 60,01
- (19) Fuente: Informe sobre la Recaudación Tributaria III. Trimestre 2019. Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal. "Mediante el D. 793/2018, se establece que todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del Mercosur que se exporten para consumo deberán abonar un derecho de exportación de 12%, con topes de \$ 4 por dólar para bienes primarios y \$ 3 para bienes industriales, el que deberá ser adicionado a los derechos de exportación vigentes. En sentido contrario, se produjo la baja de las alícuotas base del complejo soja". "Mediante el D. 1201/2018 se establece la gravabilidad sobre la exportación de servicios a una tasa de 12% con tope de \$ 4 por dólar, con efectos en la recaudación a partir de febrero de 2019"
- (20) Inferencia hecha por la falta de datos de la composición de la recaudación al 31/12/2019 al momento de culminar este trabajo
- (21) Proyectando los derechos de exportación recaudados al 30/9/2019 equivalentes a u\$s 4.043,62 a u\$s 5.391,5 millones y comparándolos con las exportaciones del año 2019, que fueron de u\$s 65.115 millones
- (22) Ídem u\$s 2.066,80 millones de derechos de importación y u\$s 49.125 millones
- (23) Ley de solidaridad social y reactivación productiva en el marco de la emergencia pública
- (24) El agregado originario que limitaba: "En ningún caso el derecho de exportación de hidrocarburos podrá disminuir el valor boca de pozo para el cálculo y pago de regalías a las provincias productoras", fue observado por el art. 1, D. 58/2019
- (25) Ley de convertibilidad, con una equivalencia de 1 u\$s = \$ 1
- (26) Modificando bruscamente la tendencia que se venía perfilando para el período 2017-2018
- (27) "El Gobierno federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro Nacional, formado del producto de derechos de importación y exportación ... que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General..."
- (28) "Entre las restricciones directas a las importaciones y exportaciones, se destacan las prohibiciones, absolutas o relativas. Entre las restricciones indirectas, sobresalen las tributarias, especialmente las constituidas por los derechos aduaneros, cuyo conjunto conforma el arancel aduanero". 3.2. Diversas funciones de la Aduana. Basaldúa, Ricardo X.: "La Aduana: concepto y funciones esenciales y contingentes" - www.iaea.org.ar
- (29) Liquidaciones tributarias aduaneras suplementarias efectuadas según la RG (AFIP) 3271
- (30) www.infobae.com
- (31) Pandemia y soja. Beatriz Sarlo: "...Parecen empujarse los argumentos de quienes protestan por los tres puntos de suba de la retención a la soja. Es común que todos a quienes se sube la alícuota de un impuesto expongan desordenados argumentos de esta índole: 1. Que con 'nuestro trabajo' construimos la riqueza de este país. 2. Que el Gobierno malgasta lo que nos saca. 3. Que somos un pilar de la Argentina. La miseria y el egoísmo autocentrado de estas razones es evidente si pensamos en el contexto pavoroso de la pandemia, en los peligros que acechan a las familias más pobres y a quienes viven muy lejos de un hospital sin ser propietarios de una cuatro por cuatro, en la debilitada condición de los ancianos, en las necesidades de un sistema de salud al que no le sobra plata, ni camas, ni instrumental" - www.perfil.com

