



**Universidad  
Nacional  
Villa María**

**Biblioteca Central "Vicerrector Ricardo A. Podestá"**  
Repositorio Institucional

# **Retenciones agropecuarias: problemáticas constitucionales económicas y financieras**

---

---

Año  
2023

Autor  
Podadera, Darío Fabián

Director de tesis  
Guerrero, Alberto Andrés

Este documento está disponible para su consulta y descarga en el portal on line de la Biblioteca Central "Vicerrector Ricardo Alberto Podestá", en el Repositorio Institucional de la **Universidad Nacional de Villa María**.

#### CITA SUGERIDA

Podadera, D. F. (2023). *Retenciones agropecuarias: problemáticas constitucionales económicas y financieras*. [Trabajo final integrador, Universidad Nacional Villa María]. Repositorio Institucional de la Universidad Nacional Villa María.  
[http://biblio.unvm.edu.ar/opac\\_css/index.php?lvl=cmspage&pageid=9&id\\_notice=46996](http://biblio.unvm.edu.ar/opac_css/index.php?lvl=cmspage&pageid=9&id_notice=46996)



Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Atribución 4.0 Internacional





**Universidad  
Nacional  
Villa María**

**UNIVERSIDAD NACIONAL DE VILLA MARÍA**

**ESPECIALIZACIÓN EN TRIBUTACIÓN**

**Instituto Académico Pedagógico de Ciencias Sociales.**

**Módulo: Trabajo final.**

# **Retenciones agropecuarias: Problemáticas constitucionales económicas y financieras**

**Alumno: Darío Fabián Podadera.**

**Director: Esp. Cr. Alberto Andrés Guerrero**

**Fecha: 25 de octubre de 2023**

## Índice

1) Pregunta inicial y objetivos.....	3
2) Introducción.....	4
3) Desarrollo:.....	6
1. Principios constitucionales. ....	6
2. Retenciones: ¿Es correcta su denominación?.....	18
3. Las retenciones y sus posturas a favor.....	25
4. Las retenciones y la coparticipación.....	25
5. Un fallo clave en la corte Suprema. ....	27
6. Actualidad:.....	30
7. ¿Qué ocurre en otros países? .....	37
8. Influencia en la microeconomía. ....	38
4) Conclusión.....	42
5) Bibliografía. ....	44

**Pregunta inicial:** ¿Se vulneran principios constitucionales con las retenciones agropecuarias? ¿Qué efectos generan en la economía argentina?

**Objetivos:**

- Analizar los principios del derecho tributario relacionado con un tema de inminente actualidad y los requisitos constitucionales que se deben respetar en la creación de un tributo en la Argentina.
- Desarrollar el funcionamiento del sistema tributario actual y vincularlo a la importancia de este impuesto en la recaudación impositiva.
- Determinar si las retenciones agropecuarias son en realidad un tributo; y si lo son, ¿Por qué debería preocuparse una PYME que vende los granos en el mercado local?
- Otorgar herramientas al lector para cuestionar o no este tributo.
- Comparar la estructura tributaria de otros países con el nuestro.
- Evaluar costo/beneficio de hacer modificaciones al tributo o de continuar en la misma situación.
- Concluir si el tributo y las modificaciones continuas que se hacen sobre él vulneran la Constitución Nacional.

## **Introducción:**

Sería imposible antes de comenzar a analizar el tema elegido para el presente trabajo no hacer una explicación personal. Me interesan los temas que están relacionados con mi profesión de los que se suele hablar en el andar cotidiano. Sin connotación política alguna, desde una reunión con amigos hasta en la charla de un café, es un tema muy recurrente en la sociedad. Me gusta dar claridad a estos temas que se debaten y sería de mucho agrado que este trabajo pueda echar algo de luz al tan cuestionado sistema tributario Nacional.

Los noticieros y portales de internet hablan seguido sobre este tema, influyendo en la gente con una postura muy superficial sobre el mismo, exponiendo declaraciones u opiniones que sólo logran confundir y generan más profundidad en esa grieta política en la que vivimos.

Con una explicación concreta y suficiente podemos echar luz y comentar problemas como el que abordaré en el presente trabajo. Incluso esta situación podría ser adaptable a otros impuestos que son instituidos a través de decretos presidenciales o cualquier otro mecanismo que carezca de fundamento suficiente.

Fue en el fin de la convertibilidad a principios de los años 2000 que, este tributo, conjuntamente con un contexto internacional favorable, se convirtió en uno de los pilares de la recaudación Nacional.

Hay situaciones macroeconómicas y de un contexto internacional que colocaron al sector agropecuario en una situación de crecimiento y de dotación de recursos para el país de suma notoriedad; es entonces donde el Estado intenta sacar provecho y en tal situación excediéndose en los límites.

El presupuesto que se discute año a año, no está dando solamente un dato de cuánto gastará el estado y cómo lo financiará, sino que con esa información y a través del “cómo” está dando pautas de distribución de recursos, es decir el método de financiación para cumplir con el gasto público está involucrando a los numerosos agentes de una economía de manera que una parte de la población puede verse favorecida o no. El estado se convierte en un árbitro interventor, donde explica cuánto gastará, de donde va a obtener esos recursos y con ello, algunos sectores se verán beneficiados y otros, perjudicados.

La idea con este trabajo es, en principio, detallar y explicar los principios que todo tributo debe respetar emanados de la Constitución Nacional, luego poder analizar y explicar qué son las retenciones agropecuarias, como se sustentan y finalmente, explicar si son legales y en base a qué lo podemos argumentar; realizado a través del formato de Ensayo por su estructura y partes basadas en puntos principales de objetivos, introducción, desarrollo y conclusión; y con una metodología de trabajo exploratoria, ya que estudiaré y daré mi punto de vista de una problemática sin una solución totalmente clara.

Es destacable mencionar que en este trabajo se usará a menudo el término “retención” para hablar de los derechos de exportación, que es el verdadero nombre; tomando a la primera denominación de manera práctica, que es su más común denominación.

## Desarrollo:

### 1) Principios constitucionales:

El Estado Argentino, con el objetivo de garantizar el cumplimiento de determinadas metas económicas y sociales, necesita contar con recursos suficientes para arribar a ellas. Si bien en nuestro país se han implementado numerosas formas de obtención de recursos como endeudamiento y emisión monetaria, no son objeto de este trabajo como si lo es el método más habitual: el tributo.

La política fiscal consiste en la programación eficaz de ingresos y gastos públicos a través de la ley de presupuesto. Para lograr objetivos deseados sobre la renta Nacional, la ocupación y nivel general de precios. Dentro de ésta, tenemos la política tributaria, que se encarga de determinar y recaudar tributos necesarios para financiar el gasto público.

El arte de gobernar generalmente consiste en despojar de la mayor cantidad posible de dinero a una clase de ciudadanos para transferirla a otra.

Voltaire (François Marie Arouet) (1694-1778)

Los tributos en nuestro país deben cumplir con ciertos requisitos -garantías constitucionales-, enumeraré y detallaré los principales:

- **Principio de legalidad:** Todo tributo debe emanar de una ley. Nuestra forma de gobierno se divide en 3 poderes: legislativo, ejecutivo y judicial; y es el primero de ellos el único facultado para crear y/o modificar algún impuesto. La Constitución Nacional, en 6 artículos principales establece las bases de la creación de tributos:

**Artículo 4º.-** 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, del de la venta o locación de tierras de propiedad nacional, de la renta de Correos, **de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General**, y de los empréstitos y operaciones de crédito que decreta el mismo Congreso para urgencias de la Nación, o para empresas de utilidad nacional.

**Artículo 17.- La propiedad es inviolable**, y ningún habitante de la Nación puede ser privado de ella, sino en virtud de sentencia fundada en ley. La expropiación por causa de utilidad pública, debe ser calificada por ley y previamente indemnizada. **Sólo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el Artículo 4º.** Ningún servicio personal es exigible, sino en virtud de ley o de sentencia fundada en ley. Todo autor o inventor es propietario exclusivo de su obra, invento o descubrimiento, por el término que le acuerde la ley. La confiscación de bienes queda borrada para siempre del Código Penal argentino. Ningún cuerpo armado puede hacer requisiciones, ni exigir auxilios de ninguna especie.

**Artículo 19.-** Las acciones privadas de los hombres que de ningún modo ofendan al orden y a la moral pública, ni perjudiquen a un tercero, están sólo reservadas a Dios, y exentas de la autoridad de los magistrados. **Ningún habitante de la Nación será obligado a hacer lo que no manda la ley, ni privado de lo que ella no prohíbe.**

**Artículo 52.- A la Cámara de Diputados corresponde exclusivamente la iniciativa de las leyes sobre contribuciones y reclutamiento de tropas.**

**Artículo 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** como facultad concurrente con las provincias. **Imponer contribuciones directas**, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del

Estado lo exijan. Las contribuciones previstas en este inciso, con excepción de la parte o el total de las que tengan asignación específica, son coparticipables.

Una ley convenio, sobre la base de acuerdos entre la Nación y las provincias, instituirá regímenes de coparticipación de estas contribuciones, garantizando la automaticidad en la remisión de los fondos.

La distribución entre la Nación, las provincias y la ciudad de Buenos Aires y entre éstas, se efectuará en relación directa a las competencias, servicios y funciones de cada una de ellas contemplando criterios objetivos de reparto; será equitativa, solidaria y dará prioridad al logro de un grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades en todo el territorio nacional.

La ley convenio tendrá como Cámara de origen el Senado y deberá ser sancionada con la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara, no podrá ser modificada unilateralmente ni reglamentada y será aprobada por las provincias.

No habrá transferencia de competencias, servicios o funciones sin la respectiva reasignación de recursos, aprobada por ley del Congreso cuando correspondiere y por la provincia interesada o la ciudad de Buenos Aires en su caso.

Un organismo fiscal federal tendrá a su cargo el control y fiscalización de la ejecución de lo establecido en este inciso, según lo determina la ley, la que deberá asegurar la representación de todas las provincias y la ciudad de Buenos Aires en su composición.

**Artículo 76.- Se prohíbe la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo**, salvo en materias determinadas de administración o de emergencia pública, **con plazo fijado para su ejercicio y dentro de las bases de la delegación que el Congreso establezca.** (Constitución Nacional Argentina) ”

La doctrina y la jurisprudencia son uniformes en orden a reconocer la existencia del principio de legalidad en materia tributaria. El artículo 19, como lo transcribimos, habla que es fundamental una ley para que algo esté obligado a hacerse, u obligado a no hacerse; es la base de un principio de legalidad que se puede aplicar a un tributo también.

Ahora bien, diversos autores han expresado pensamientos encontrados, si la ley debe tomarse como término literal (ley y Constitución Nacional) o si la ley va más allá de un concepto formal y podemos incluir en esto a Decretos, Resoluciones y reglamentaciones. Yo creo que sólo debería tomarse como literal lo que una ley impone o prohíbe, y no en sus decretos y resoluciones atento que estos últimos tan sólo deben explicar o explicar más lo enunciado en la ley y que si no estuviera en la misma, este principio estaría de igual manera vulnerado.

PRINCIPIO DE LEGALIDAD FISCAL. Adentrándonos en este principio y ahondando en los artículos arriba expuestos, en los artículos 4º y 17º se alude que las contribuciones que equitativa y proporcionalmente las impone el Congreso General y que “Sólo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el artículo 4º”. Dejando muy claro el rol clave del Congreso, quién es el único órgano con facultades de legislar en materia tributaria. Además, ello se ve reforzado por lo preceptuado en el artículo 52 de la Ley Fundamental que le asigna exclusivamente a la Cámara de Diputados la iniciativa de leyes en materia de contribuciones, y por los incisos 1) y 2) del artículo 75 de la Constitución Nacional, que le confieren al Congreso de la Nación la facultad de regular en forma exclusiva los derechos de importación y exportación, establecer en forma concurrente con las provincias contribuciones indirectas, e imponer en forma “excepcional” contribuciones directas. El principio de legalidad fiscal admite ser subsumido en la expresión latina “nullum tributum

sine lege” e implica que no hay tributo válido sin ley formal y material que lo contemple, es decir, que sólo una norma jurídica general emanada del Poder Legislativo puede dar creación a un tributo. Sin embargo, el principio de legalidad constituye una garantía del derecho relativo de propiedad de los individuos frente a la Administración, esencial en una forma republicana y democrática de gobierno, en tanto sólo a través de la voluntad popular expresada por sus representantes, los legisladores, al sancionar una ley, se admite que el Estado detraiga una porción del patrimonio de los particulares para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines. <sup>1</sup>

### **Algunos fallos:**

- “Video Club Dreams c/Instituto Nacional de Cinematografía s/amparo” del 6 de junio de 1995, donde se expresó: *“Entre los principios generales que predominan en el régimen representativo republicano de gobierno, ninguno existe más esencial a su naturaleza y objeto, que la facultad atribuida a los representantes del pueblo para crear las contribuciones necesarias para la existencia del Estado. Nada exterioriza más la posesión de la plena soberanía que el ejercicio de aquella facultad ya que la libre disposición de lo propio. El principio de reserva de la ley tributaria, de rango constitucional y propio de un estado de derecho, únicamente admite que una norma jurídica con naturaleza de ley formal tipifique el hecho que se considera imponible y que constituirá la posterior causa de la obligación tributaria* (del voto de los doctores Petracchi y Bossert y del voto en disidencia parcial del doctor Moliné O’Connor) (“Video Club Dreams c/Instituto Nacional de Cinematografía s/amparo” - CSJN - 6/6/95.

---

<sup>1</sup> Celdeiro Ernesto Carlos. (2022). *Principios Constitucionales En Materia Tributaria Explicados Y Comentados*.

- *El principio de reserva de la ley tributaria, de rango constitucional y propio del estado de derecho, sólo admite que una ley formal tipifique el hecho que se considera imponible, que constituirá la posterior causa de la obligación tributaria (“Pesquera Mayorazgo SAMCI” - CSJN - 13/10/81).*
- *Los principios y preceptos constitucionales son categóricos en cuanto prohíben a otro Poder que el Legislativo el establecimiento de impuestos, tasas y contribuciones (“La Bellaca SAACyM c/Estado Nacional —DGI—” - CSJN - 27/12/96 - Imp. -T. LV-B- pág. 1723).*
- *El principio de legalidad que rige en materia tributaria [arts. 4º, 17 y 67, inc. 2), de la CN] impide que se exija un tributo en supuestos que no estén contemplados por la ley, y también veda la posibilidad de que se excluyan de la norma que concede una exención a situaciones que tienen cabida en ella con arreglo a los términos del referido precepto (“Multicambio SA s/recurso de apelación” - CSJN - 1/6/93 - DTE - T. XIII - pág. 829).*
- *La inclusión de los aviones entre los rodados a que se refiere el art. 104 de la ley de impuestos internos, prevista por el art. 117 del decreto reglamentario, debe considerarse limitada a la aplicación del gravamen que se fija en el primero, por así disponerlo expresamente la norma, y no extenderla a los supuestos del caso —cubiertas para neumáticos de aviones—, ya que ello conduciría a ampliar el ámbito de imposición por vía de reglamento, afectando el principio de legalidad tributaria que sólo admite que una ley formal tipifique el hecho que se considera imponible y que constituirá la posterior causa de la obligación tributaria (“AviQUIPO Argentina SA” - CSJN - 18/5/82).*
- *El cobro de un impuesto sin ley que lo autorice es una exacción, o un despojo que viola el derecho de propiedad reconocido en el art. 17 de la Constitución Nacional (“La Bellaca SAACIF c/Estado Nacional —*

DGI— s/repetición y sus citas” - CSJN -27/12/96 - Imp. - T. LV-B - pág. 1723)

- *Si la ley del impuesto al valor agregado eximía “el transporte de cargas y personas” —definición en la que estaba incluida la actividad de la actora examinada en el caso de autos—, el Poder Ejecutivo no estaba facultado para restringir esa exención como lo hizo mediante el decreto 879/92, cuya inconstitucionalidad, por lo tanto, resulta manifiesta (“Austral Cielos del Sur SA” - CSJN - 23/6/2011)*
- *El principio de legalidad [arts. 4º, 17 y 75, inc. 1) de la CN] imposibilita que se excluyan de la norma que concede una exención situaciones que tienen cabida en ella según los términos del respectivo precepto (“Sedamil SAIC c/Estado Nacional —ANA—” -CSJN - 12/11/96) <sup>2</sup>*

Estos son sólo algunas enunciaciones de la CSJN que apuntan en el mismo sentido. Si el tributo no nace de la propia ley formal, no es propicio su cobro, como vimos, han declarado inconstitucionales decretos, resoluciones, y muchos otros métodos de cobrar impuestos que no emanan de una ley.

También debemos profundizar y establecer la amplitud de contenido necesaria en la ley creadora de un tributo para luego delegar al Poder Ejecutivo y a sus organismos dependientes. La ley debe contener mínimamente los elementos básicos y estructurantes del tributo: 1) configuración del hecho imponible; 2) la atribución del crédito tributario a un sujeto activo determinado; 3) la determinación como sujeto pasivo de aquel a quien se atribuye el acaecimiento del hecho imponible (contribuyente) o la responsabilidad por deuda ajena (responsable); 4)

---

<sup>2</sup> Celdeiro Ernesto Carlos. (2022). *Principios Constitucionales En Materia Tributaria Explicados Y Comentados*.

los elementos necesarios para la fijación de base imponible y alícuota; 5) las exenciones neutralizadoras de los efectos del hecho imponible”. A su vez, agrega que también debe contemplarse en la ley la configuración de infracciones tributarias, la imposición de sanciones y el procedimiento de determinación.

En síntesis, podemos afirmar en la jurisprudencia de la Corte Suprema y los autores coinciden reiteradamente que la ley debe tipificar el hecho imponible y también a los sujetos pasivos de la obligación tributaria. Más cerca aún en el tiempo, dicho tribunal ha establecido que el principio de legalidad no se agota en la exigencia de que por ley formal se dé creación al tributo, sino que implica también una prohibición para que otro Poder del Estado regule arbitrariamente sobre los elementos sustanciales del gravamen.

- **Principio de igualdad, equidad y proporcionalidad**: Todos somos iguales ante la ley, no se debe tener ningún beneficio especial, pero se debe tener en cuenta la diferente capacidad contributiva que tiene cada individuo.

**“Artículo 16.-** La Nación Argentina no admite prerrogativas de sangre, ni de nacimiento: no hay en ella fueros personales ni títulos de nobleza. Todos sus habitantes son iguales ante la ley, y admisibles en los empleos sin otra condición que la idoneidad. La igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas. ”

Con ello, no se afirma otra cosa sino el principio jurídico según el cual la aplicación de la ley es obligatoria en todos los supuestos que ella contemple, no pudiendo hacerse diferenciaciones o discriminaciones al aplicarla que no provengan de la misma ley; o sea, su aplicación no es opcional ni discrecional.

Hay una diferencia entre hablar de igualdad ante la ley; e igualdad en la ley. Parece que estamos hablando de lo mismo pero el primer término está afirmando lo que arriba dijimos, es decir que el cobro de un tributo es hacia todos que la ley no exceptúe; pero la segunda hace referencia de que somos iguales dentro de los iguales, o sea la única diferencia que debe hacerse es entre distinta capacidad contributiva: *“somos todos iguales entre los iguales de la misma capacidad contributiva”*

- **Principio de generalidad**: No excluir del pago del impuesto por ninguna condición de etnia, raza o clase: sólo por cuestión de igualdad y equidad.

Este principio, íntimamente relacionado con el anterior, sienta bases en el mismo artículo de la CN, el 16. Dentro de una condición de igualdad ante la ley, la única condición para que un tributo haga diferenciación puede ser por idea de promoción de determinada actividad, o para optimizar la distribución de recursos en la sociedad.

- **Principio de razonabilidad**: Relación adecuada entre el objetivo a cumplir y los recursos destinados a su cometido. Además de que todo impuesto debe cumplir con un objetivo determinado, la recaudación del mismo deberá estar relacionada con el objetivo del mismo.
- **Principio de no confiscatoriedad**: El impuesto a recaudar no debe absorber una parte importante de la renta o del patrimonio por el cuál se va a recaudar.

**“Artículo 17.- La propiedad es inviolable, y ningún habitante de la Nación puede ser privado de ella, sino en virtud de sentencia fundada en ley. La expropiación por causa de utilidad pública, debe ser calificada por ley y previamente indemnizada. Sólo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el Artículo 4º. Ningún servicio personal es exigible, sino en virtud**

de ley o de sentencia fundada en ley. Todo autor o inventor es propietario exclusivo de su obra, invento o descubrimiento, por el término que le acuerde la ley. La confiscación de bienes queda borrada para siempre del Código Penal argentino. Ningún cuerpo armado puede hacer requisiciones, ni exigir auxilios de ninguna especie. "

Este artículo está mencionando que lo que ya es propiedad de un individuo, no puede serle quitado sin estar mencionado expresamente en la ley, o ante algún motivo verdaderamente fundado. Entonces no podría ser un impuesto un motivo para desprenderse de su patrimonio, su capital o su renta más allá de un margen razonable.

De este principio, relacionado con el art 17 de la CN, no tenemos una definición implícita ni textual de la misma norma, sólo que fundamentalmente hemos obtenido a lo largo de la historia numerosos fallos que afirman y referencian a dicho artículo donde se comenta que al tener que pagar un tributo muy alto, se viola el derecho a la propiedad privada ya que la carga del tributo excede los recursos obtenidos y por ende debe desprenderse de otro patrimonio mayor al obtenido: no tiene sentido tributar ganancias por más de lo que se ganó, o al menos una parte sustancial de lo efectivamente obtenido.

En su art. 28, la ley de leyes expone que:

**"Artículo 28.-** Los principios, garantías y derechos reconocidos en los anteriores artículos, no podrán ser alterados por las leyes que reglamenten su ejercicio. "

Lo que quiere decir que al crear un impuesto con una determinada ley, que insuma un alto porcentaje de ingresos para pagarlo, estaría violando el artículo 17 que expusimos anteriormente y por ende siendo confiscatorio y vulnerando el derecho a la propiedad privada.

Comentamos brevemente algunos fallos del Máximo Tribunal:

- *Para que la confiscatoriedad exista, el Estado debe absorber una porción sustancial de la renta o el capital, y a los efectos de su apreciación cuantitativa debe estarse al valor real del inmueble y no a su valuación fiscal y considerar la productividad posible del bien (“López López, Luis y otro c/Santiago del Estero, Provincia de s/eximición de inversiones” - CSJN - 15/10/91 - Imp. - T. L-A - pág. 704)*
- *Si bien el mero cotejo entre la liquidación de la ganancia neta sujeta a tributo efectuada sin el ajuste por inflación, y el importe que resulta de aplicar a tal fin el referido mecanismo no es apto para acreditar una afectación al derecho de propiedad, ello no debe entenderse como excluyente de la posibilidad de que se configure un supuesto de confiscatoriedad si entre una y otra suma se presenta una desproporción de magnitud tal que permite extraer razonablemente la conclusión de que la ganancia neta determinada según las normas vigentes no es adecuadamente representativa de la renta, enriquecimiento o beneficio que la ley del impuesto a las ganancias pretende gravar. (“Candy SA” - CSJN - 3/7/2009)*
- *En punto a la alegada confiscatoriedad del impuesto a las tierras aptas para la explotación agropecuaria, puede decirse que no basta, para que dicha confiscatoriedad exista, que el monto del tributo supere el tercio de la renta obtenida efectivamente de la tierra, toda vez que ello podría provenir de una inapropiada administración del contribuyente o importar una protección a quien mantiene su fundo inculto y no obtiene por ello ningún rendimiento. Es preciso, en consecuencia, en estos casos de gravámenes que inciden sobre la producción rural, juzgar su confiscatoriedad con*

*relación al rendimiento normal de una correcta explotación del campo* (“Acuña Hnos. y Cía. SRL” - CSJN - 21/8/73).<sup>3</sup>

Citamos 3 fallos a modo de muestra pero podemos decir que basándonos en los artículos que mencionamos todos concluyen en la importancia de que no es posible perder parte sustancial del patrimonio para afrontar el pago de un tributo. Por la misma jurisprudencia se habla de un 33% como tope para pagar impuesto. Como veremos más adelante, esto significa que las retenciones agropecuarias en nuestro país han sido durante mucho tiempo ilegales por superar este porcentaje.

Mencionamos y analizamos los principios por los cuáles cada uno de los tributos de este país debieran estar basados: Si serían contrarios a este análisis, pudiera declararse inconstitucional, y por ende considerarse ilegal y no poder exigir su pago y hasta incluso hacer obligatoria la devolución del monto abonado erróneamente.

Para nuestro análisis nos basaremos sobre todo en el principio de legalidad y de no confiscatoriedad, los que considero están más comprometidos y en los que se hizo un análisis más profundo.

## **2) Retenciones: ¿ Es correcta su denominación?**

En el año 1981, en plena dictadura militar la ley 22415 (código aduanero) estableció los plazos y límites para el cobro de tributos en esta materia, referidos a la exportación de bienes.

Se entiende por exportación a la venta de bienes o servicios fuera del territorio nacional: cuando abandona el país es el momento en que se fija el

---

<sup>3</sup> Celdeiro Ernesto Carlos. (2022). *Principios Constitucionales En Materia Tributaria Explicados Y Comentados*.

monto a abonar por el sólo derecho de exportar. Este tributo mal llamado retención, es en realidad un “derecho de exportación”.<sup>4</sup>

La ley citada anteriormente, en sus artículos 724 a 726, nos explica que el estado está facultado para cobrar un derecho sobre esta venta fuera del país y delega al poder ejecutivo a los porcentajes límites y demás condiciones que crea necesarias.

En el caso de los productos agropecuarios, que tienen un mercado internacional y de cotización de público conocimiento, al momento del embarque la autoridad Nacional competente deberá informar la cotización, practicando de esta manera la “retención” o bien, en forma correcta el llamado derecho de exportación.<sup>5</sup>

Esto significa que tenemos una ley (22415) que establece el impuesto y las bases y que delega al poder ejecutivo determinar sobre qué productos y a qué porcentaje hacerlo.

Además de la posibilidad de vulnerar los principios constitucionales que describimos anteriormente, obliga en nuestro país a trabajar en un contexto y una economía totalmente impredecible, insegura e inestable: el político de turno podría modificar y crear derechos de exportación ante cualquier producto, en el momento deseado y a cualquier alícuota. Lo que pasó en incontables ocasiones.

Haciendo una descripción de este tributo, se le adjudican las condiciones que es “distorsivo, indirecto y no trasladable” porque como expliqué anteriormente, al tener que venderse a un determinado monto al exterior el exportador debe pagar una cifra al momento de la venta y por ende, al no haber otro destinatario para el impuesto, será el productor agropecuario que verá disminuida su ganancia, al tener que extraer de sus ingresos este

---

<sup>4</sup> Arese Héctor Félix. (2020). *Introducción al Comercio Exterior*

<sup>5</sup> Marcolini, Silvina (2023) *Actividad agropecuaria: cuestiones contables, fiscales y de gestión.*

porcentaje aduanero. Es el exportador quién recibirá un menor ingreso al momento de concretar la operación y evidentemente, pagará por esto un precio menor al que correspondería; lo cuál tiene un efecto rebote en toda la cadena de comercialización: el productor pagará menos también al dueño del campo en el caso que alquile; o tendrá un menor incentivo para realizar inversiones en el caso de recibir menores ingresos.<sup>6</sup>

Por último, analizando las facultades que se distribuyen en este código aduanero, en los artículos 755 a 758, el legislador le da la posibilidad al poder ejecutivo de modificar o eximir los porcentajes que piensa someter a los contribuyentes de estas alícuotas.

Estas facultades toman una particular dimensión en nuestro país a partir de la crisis del año 2001 en adelante, y la salida de la convertibilidad: Con la particular ventaja competitiva que tuvo el país luego de abandonar el “uno a uno”, y debido a la cotización dolarizada de las commodities, se convirtieron rápidamente en el sector que más rápido se recuperó y también con eso el que más divisas podría generar a un país tan empobrecido como se encontraba.

Es desde esa fecha hasta el día de hoy inclusive que los derechos de exportación se volvieron los jugadores estrella del país. Con un mercado mundial que siempre demandó los cereales argentinos (hablamos en general de estos pero también grava a ciertos productos manufacturados), con un país con condiciones medioambientales y económicas sumamente prolíferas para realizar la actividad se consiguen condiciones productivas excepcionales.

En realidad el inicio de las retenciones data de 1862 y vemos que la intervención estatal en el comercio exterior nació prácticamente con el

---

<sup>6</sup> Arese Héctor Félix. (2020). *Introducción al Comercio Exterior*

país. Fue un liberal, Bartolomé Mitre, quien las adoptó por primera vez durante su presidencia. Desde allí, el gravamen fue y vino con diferentes alícuotas y formas de aplicación.

Durante las primeras décadas del siglo XX el impuesto prácticamente desapareció hasta que, en 1940, el gobierno de Roberto Ortiz creó el Instituto Argentino de Promoción del Intercambio (IAPI) para reforzar el control sobre el comercio exterior. El organismo comenzó a encargarse de la comercialización externa de las cosechas argentinas y funcionaba como el único comprador de cereales y oleaginosas en el mercado interno a precios fijados por el Estado. El sistema aislaba totalmente al mercado local del internacional.

A fines de 1955 el gobierno de la autodenominada "Revolución Libertadora" eliminó el IAPI e introdujo derechos de exportación en forma transitoria por hasta el 25%, incluyendo a las denominadas exportaciones tradicionales (cereales, carnes y otros productos del agro).

A lo largo de la década del '60 los derechos de exportación se ajustaron en diversas ocasiones, aunque como regla general las alícuotas se mantuvieron bajas.

La economía profundizó su inestabilidad en los primeros años de la década de '70 y los derechos de exportación, con frecuencia, fueron el recurso al que los ministros de Economía apelaron para mejorar la recaudación o desacoplar los precios internos de los internacionales.

En 1972 se introdujeron "derechos especiales móviles" mediante la Ley N° 19.503, estableciéndose que los mismos no podían exceder en ningún caso el 15% del valor a exportar.

Posteriormente, el Proceso de Reorganización Nacional eliminó en 1976 la mayor parte de las barreras impositivas a la exportación, aunque las volvería a introducir, en 1982, antes de terminar el mandato.

El gobierno de Raúl Alfonsín continuó con los derechos de exportación para fortalecer los ingresos fiscales aunque redujo progresivamente las alícuotas a lo largo de su gestión. Así, hacia 1987 eliminó totalmente las retenciones al trigo y al maíz, aunque debió volver a introducirlas en febrero de 1989, cuando la crisis hiperinflacionaria golpeaba las puertas de su gobierno.

Su sucesor, Carlos Menem, eliminó los derechos de exportación sobre todos los cereales de la mano de su impronta de total apertura de la economía. Solo las semillas de soja y girasol continuaron alcanzadas por una alícuota del 3,5% a lo largo de toda la década del '90. Este período se superpone con otra política de obtención de recursos, como fueron las privatizaciones, además de una política de convertibilidad que no favorecía a la exportación.

Reaparecieron luego de la crisis del 2001 ante la flaca situación fiscal y en la necesidad de "atenuar el efecto de las modificaciones cambiarias sobre los precios internos".

Inicialmente, las alícuotas fueron del 10% para trigo y maíz y del 13,5% para soja y girasol (productos procesados pagaban sólo 5%). Luego, en abril de ese año, los porcentajes subieron a 20% en cereales y 23,5% en oleaginosas, respectivamente, mientras que harinas y aceites de soja y girasol comenzaron a tributar un 20%. Nótese que iban en un claro aumento.

Hacia 2007, durante la presidencia de Néstor Kirchner, la Resolución 10/07 del Ministerio de Economía y Producción incrementó las alícuotas en

cuatro puntos porcentuales para la soja, quedando, de esta forma, en 27,5% para el grano y 24% para los subproductos.

En los fundamentos de la decisión se consignaba que "la demanda crecía de manera sostenida" y que la aplicación no afectaría la rentabilidad del sector productivo, que "seguiría siendo adecuada".

A días de dejar el poder a su esposa, Kirchner volvió a modificar el esquema, fijando para el maíz un derecho de exportación del 25% y para el trigo del 28%, mientras que las alícuotas de girasol y soja se incrementaron hasta 32 y 35%, respectivamente.

En el año 2008, durante la presidencia de Cristina Fernández de Kirchner, a través del Ministro de Economía Martín Lousteau, firmaron la resolución 125/2008 del Ministerio de Economía y Producción. Para contextualizar el momento, en ese año la tonelada de soja rondaba casi los 600 u\$s (récord), lo que derivó que el gobierno de turno quisiera sacar tajada de la situación internacional.

El entonces ministro, amparado en el poder que la norma le transfirió, reconfiguró el sistema de cobro de derechos de exportación del agro y le dio una llamada "movilidad" al mismo, al punto que si el precio internacional no llegaba a 200 u\$s por tonelada, el derecho sería de \$0; en cambio a medida que subía de valor se iba incrementando la retención al punto tal de llegar arriba del 95% si superaba los u\$s 600; una medida sumamente confiscatoria y a largo plazo recesiva. Es que como dijimos anteriormente, la elevación a niveles muy altos termina siendo un efecto rebote contrario para la actividad económica porque disminuiría el valor que le pagan al productor al momento de liquidar el cereal, y no podría ocurrir lo que pasa en la economía cotidiana, que el impuesto se traslada a la siguiente etapa productiva. Esto ni siquiera considerarlo casos de pequeños productores.

Todo este conflicto terminó con una llamada a corte de rutas de los productores agropecuarios a nivel Nacional, el país con faltante de alimentos y las retenciones móviles teniendo que ser discutidas en el Congreso de la Nación, donde se recuerda el voto “no positivo” del entonces Vicepresidente Julio Cobos y la vuelta a 0 de dicha resolución.

Al llegar al poder, Mauricio Macri avanzó en la eliminación de las retenciones por derecho de exportaciones para el trigo, el maíz, la carne y productos regionales, y la reducción de cinco puntos para la soja, quedando así en el 30%.<sup>7</sup>

Además, se estipulaba una reducción gradual del 0,5% para el complejo sojero, a partir de enero de 2018.

Sin embargo, a mitad de ese año el Gobierno anunció cambios en el esquema, con el objetivo de reducir el déficit fiscal. Así regresaron las retenciones a la exportación con un alícuota de entre \$ 3 y \$ 4 por cada dólar FOB que se enviaba al exterior. Además se suspendió la rebaja del 0,5% mensual para el complejo sojero y se llevó la alícuota al 18%.

Posteriormente el gobierno de Alberto Fernández las volvió a aumentar a niveles similares al nivel anterior del gobierno de Mauricio Macri, cercanos al 30%.

Con el paso del tiempo, y aprovechando esa posibilidad de aumentar las alícuotas delegadas en el código aduanero, los derechos de exportación del sector agropecuario fueron aumentando. Siempre se jugó políticamente con la idea que debieran desaparecer, pero nadie logró hacerlo por el caudal de recaudación que siempre representó. Creo que es fundamental tener un poco de previsibilidad en el tiempo para planificar inversiones, promover el desarrollo productivo y alentar al consumo de bienes de capital, que terminan produciendo mejoras en todos los sectores de la economía.

---

<sup>7</sup> Agrofó news: Cronología de las retenciones en Argentina: un repaso desde su origen en 1862

### **3) Las retenciones: posturas a favor.**

Detrás de las excesivas críticas como un tributo recesivo y de sus impactos negativos, podríamos destacar 2 aspectos en que sus defensores basan su existencia:

1. En un país como el nuestro donde tenemos la posibilidad de producir alimentos para 400 millones de personas, se debe exportar el excedente al mundo. Por su parte el estado donde vea un excedente intentará cobrar más impuestos. Es otro más de los impuestos de emergencia que quedaron de forma perpetua prácticamente. A su vez corresponde señalar que los derechos aduaneros no son coparticipables, esto significa que es el Estado Nacional quién dispondrá de ellos de manera directa.
2. También hay una finalidad de arbitrar y controlar precios: Si el mercado ve que le es más costoso exportar intentará canalizar sus ventas en el mercado interno. Sin mediar otras alternativas de leyes y reglas claras, el Estado apela a arbitrar precios encareciendo exportaciones. Si hay un cobro de un 20% por exportar, y no hay costo por venderlo en el mercado local, el contribuyente optará por hacerlo en el mercado local.<sup>8</sup>

### **4) Las retenciones y la coparticipación.**

Existe un grave perjuicio en pos de los fiscos provinciales, lo que hace aún más controvertido a este impuesto.

Primero, la ley 23548 en su artículo N° 2, inciso a), deja directamente afuera de la masa coparticipable a las provincias, a los derechos aduaneros, de la forma que se transcribe

---

<sup>8</sup> Sitio web del Diario Página 12: ¿Para qué sirven las retenciones al sector agropecuario? Por Daniel Novak

**"ARTICULO 2º** — La masa de fondos a distribuir estará integrada por el producido de la recaudación de todos los impuestos nacionales existentes o a crearse, con las siguientes excepciones:

**a) Derechos de importación y exportación previstos en el artículo 4 de la Constitución Nacional;**

b) Aquellos cuya distribución, entre la Nación y las provincias, esté prevista o se prevea en otros sistemas o regímenes especiales de coparticipación;

c) Los impuestos y contribuciones nacionales con afectación específica a propósitos o destinos determinados, vigentes al momento de la promulgación de esta Ley, con su actual estructura, plazo de vigencia y destino. Cumplido el objeto de creación de estos impuestos afectados, si los gravámenes continuaran en vigencia se incorporarán al sistema de distribución de esta Ley;

d) Los impuestos y contribuciones nacionales cuyo producido se afecte a la realización de inversiones, servicios, obras y al fomento de actividades, que se declaren de interés nacional por acuerdo entre la nación y las provincias. Dicha afectación deberá decidirse por Ley del Congreso Nacional con adhesión de las Legislaturas Provinciales y tendrá duración limitada.

Cumplido el objeto de creación de estos impuestos afectados, si los gravámenes continuaran en vigencia se incorporarán al sistema de distribución de esta Ley.

"

No nos vamos a detener en esta norma, lo que sí es claro que tenemos hoy disputas en los porcentajes a distribuir entre los diferentes distritos, nuestros legisladores del momento habían manifestado rediscutir la manera en que se distribuían los ingresos y aún no se han puesto de acuerdo.

El doble perjuicio provincial se evidencia con lo que mencionamos recientemente. Este impuesto distorsivo, no solo que no ingresa a las provincias como masa coparticipable sino que los demás impuestos se verán afectados en su recaudación ante su funcionamiento.

Además de la consecuencia económica para el productor, esto implica una disminución de los impuestos recaudados que resultan naturalmente a todas las jurisdicciones de nuestro país.

Una empresa agropecuaria recibirá un menor precio por la venta del cereal, lo que generará menos impuesto a las ganancias, menos IVA; y ante ello el monto que se distribuye a los fiscos provinciales será muchísimo menor.

Se podría decir que las retenciones generan un efecto distorsivo en las mismas arcas de estado. No solamente afecta la cadena productiva del agro sino que en los mismos niveles tributarios, Nacionales, Provinciales y Municipales, la recaudación se ve sumamente afectada.

#### **5) Un fallo clave en la corte Suprema:**

**“Camaronera Patagónica SA c. Ministerio de Economía y otros s/amparo”** : El 15 de abril del año 2014, la corte Suprema de la Nación a través de un fallo firmado por los jueces Ricardo Lorenzetti, Carlos Fayt, Juan Carlos Maqueda, Raúl Zaffaroni, Carmen Argibay y Enrique Petracchi dictaminó a favor de una empresa que comercializaba y exportaba productos marítimos; declaró la inconstitucionalidad de una resolución del Ministerio de Economía e Infraestructura por la cual se fijaron derechos de exportación (retenciones) la mencionada firma.

La nombrada resolución es la 11/02 del Ministerio de Economía, por la cuál se aumentaban algunos derechos de exportación y se creaban nuevos sobre productos que no estaban directamente gravados, esto motivó la presentación de un recurso por parte de la firma pesquera.

El voto de los doctores Lorenzetti, Fayt y Maqueda señaló que las retenciones son tributos y que, de acuerdo a los artículos 4º, 17 y 52 de la Constitución Nacional, sólo el Congreso de la Nación puede crearlos.

Destacaron los ministros que esa limitación es propia del régimen representativo y republicano de gobierno y que ninguna carga tributaria puede exigirse a las personas si no ha sido creada por el Poder Legislativo, único poder del Estado investido de tal atribución.

Agregaron que la Constitución Nacional confió al Congreso Nacional el poder de crear los recursos y votar los gastos públicos y sólo asignó al Poder Ejecutivo la facultad de recaudar los recursos para emplearlos en los gastos designados.

Remarcaron, con cita de Juan Bautista Alberdi, que esta manera de distribuir el poder tributario fue adoptada con el objeto de evitar que sea “saqueado el país”, desconocida la propiedad privada y abatida la seguridad personal así como que, en la elección y cantidad de los gastos, se dilapide la riqueza pública.

Sostuvieron los ministros que suscribieron el voto que las leyes que el Estado Nacional invocaba para justificar la resolución dictada por el Ministerio de Economía no habían delegado al Poder Ejecutivo Nacional el poder de establecer retenciones como las que pretendía aplicar.

También señalaron que si bien es cierto que en materia de comercio internacional es necesario que el Poder Ejecutivo cuente con herramientas que le permitan en forma ágil implementar políticas económicas para proteger la producción local, los precios del mercado interno o la competitividad, ellas deben provenir de una ley sancionada por el Congreso que establezca de manera cierta e indudable pautas claras para su ejercicio, lo que no ocurría en el caso.

En este sentido, manifestaron que el Código Aduanero no cumple tal exigencia pues no sólo no prevé una alícuota para las retenciones que se pretendía aplicar a Camaronera Patagónica, sino que ni siquiera fija topes máximos que limiten la actuación del Poder Ejecutivo.

Por estas razones los ministros Lorenzetti, Fayt y Maqueda sostuvieron que la resolución 11/02 del Ministerio de Economía e Infraestructura es inconstitucional porque avanza sobre una materia que la Constitución Nacional reservó en forma exclusiva al Congreso Nacional. Reconocen que el código aduanero faculta al poder ejecutivo para imponer derechos de exportación y/o graduarlos, pero que se necesita otra norma supletoria que le asigne un porcentaje máximo.

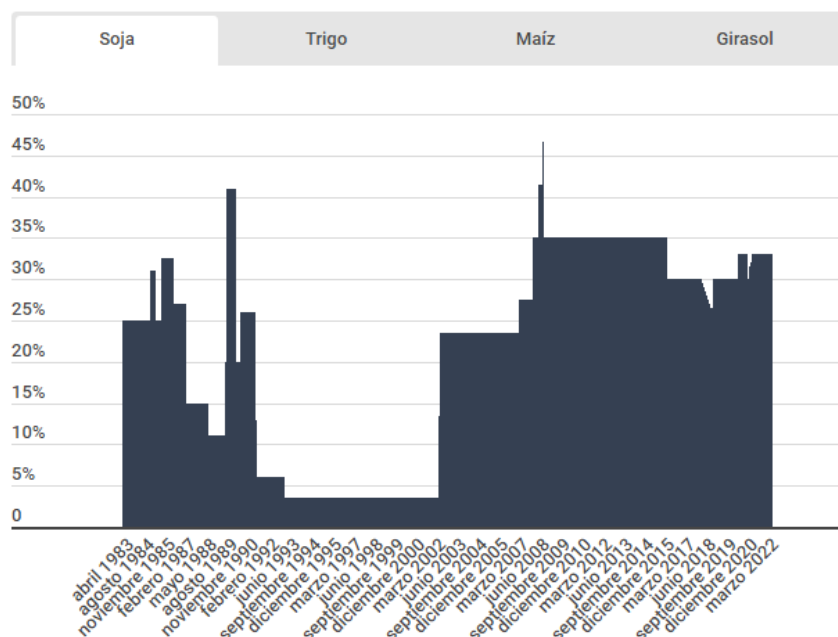
Los jueces también le ponen una fecha límite, entre el 5 de marzo de 2002 (fecha en que entró en vigencia la resolución) hasta el 24 de agosto de ese mismo año donde empieza a regir la ley 25.645 sobre derechos de exportación.

Se podría decir que este fallo fue histórico y trascendental en este tema porque siempre se habían cuestionado los derechos de exportación pero nunca antes se habían pronunciado de manera tan firme y precisa, lo que originó numerosos fallos a través de cambios en retenciones que no estén fijadas por otra ley que delimite los aumentos.

#### **6) Actualidad:**

Pasaron años, pasaron distintos gobiernos, pasaron también varios cambios de alícuotas; subas y bajas, pero nadie pudo prescindir de éste tributo.

## Retenciones. Años 1983-2022.



Este es un gráfico de la oleaginosa más representativa de todas y también, el producto más exportado: el grano de soja, que representa casi el 80% de las exportaciones del país. Como vemos, luego de la devaluación del año 2002 y salvo en pequeños lapsos, los derechos de exportación no bajaron considerablemente, y se volvieron un ítem fundamental en la recaudación del país.

Con la presidencia de Alberto Fernández comenzando, las retenciones volvieron a estar en el foco de atención; si bien el gobierno anterior siempre “coqueteó” con bajarlas, nunca prescindió de ellas totalmente; primero las bajó y luego las subió antes de dejar el mandato. Todo mediante resoluciones y nunca pasando por el congreso.

En el año 2019, y obedeciendo sobre todo al fallo Camaronera Patagónica, a través de la ley N° 27541 Ley de Solidaridad social y Reactivación Productiva, entre numerosos cambios impositivos, en su artículo 52 establece lo siguiente:

“Artículo 52.- Establécese que, en el marco de las facultades acordadas al Poder Ejecutivo nacional mediante los artículos 755 y concordantes de la ley 22.415 (Código Aduanero) y sus modificatorias, se podrán fijar derechos de exportación cuya alícuota **no podrá superar en ningún caso el treinta y tres por ciento (33%) del valor imponible o del precio oficial FOB. Se prohíbe que la alícuota de los derechos de exportación supere el treinta y tres por ciento (33%) del valor imponible o del precio oficial FOB para las habas (porotos) de soja.** Se prohíbe superar el quince por ciento (15%) para aquellas mercancías que no estaban sujetas a derechos de exportación al 2 de septiembre de 2018 o que tenían una alícuota de cero por ciento (0%) a esa fecha. Se prohíbe superar el cinco por ciento (5%) de alícuota para los productos agroindustriales de las economías regionales definidas por el Poder Ejecutivo nacional.

Las alícuotas de los derechos de exportación para bienes industriales y para servicios no podrán superar el cinco por ciento (5%) del valor imponible o del precio oficial FOB.

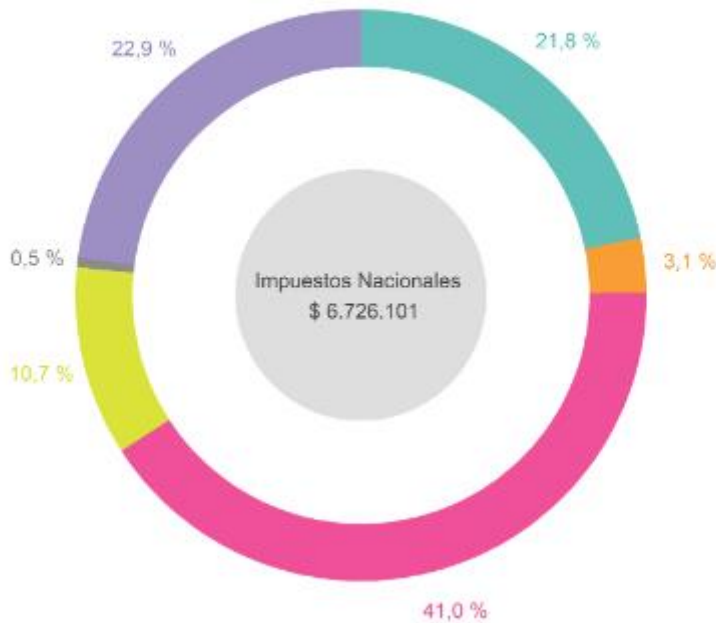
Las alícuotas de los derechos de exportación para hidrocarburos y minería no podrán superar el ocho por ciento (8%) del valor imponible o del precio oficial FOB. En ningún caso el derecho de exportación de hidrocarburos podrá disminuir el valor Boca de Pozo para el cálculo y pago de regalías a las provincias productoras.

El sesenta y siete por ciento (67%) del valor incremental de los derechos de exportación previstos en esta ley, será destinado al financiamiento de los programas a cargo de la Administración Nacional de la Seguridad Social y a las prestaciones del Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados. El tres por ciento (3%) se destinará a la creación de un Fondo solidario de competitividad agroindustrial para estimular la actividad de pequeños productores y cooperativas a través de créditos para la producción, innovación, agregado de valor y costos logísticos. Este Fondo será administrado por el Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca. Exceptúase del pago de los derechos que gravan la exportación para consumo a las empresas del Estado regidas por la ley 13.653 y las sociedades del Estado regidas por la ley 20.705 que tengan por objeto desarrollar actividades de ciencia, tecnología e innovación. El Poder Ejecutivo nacional podrá utilizar la facultad prevista en el artículo 755, apartado b), de la ley 22.415 (Código Aduanero) respecto de entidades estatales o con participación estatal que tengan como finalidad principal

desarrollar actividades de ciencia, tecnología e innovación. El Poder Ejecutivo nacional podrá ejercer estas facultades hasta el 31 de diciembre de 2021. ”

Este artículo 52 fue transcripto en su totalidad por diversos motivos: Seguramente el legislador fue muy atento al fallo que citamos con anterioridad. No sólo que citaron a la norma que faculta al ejecutivo a hacer cambios en los derechos aduaneros (código aduanero): en primer lugar, pone un tope para que el ejecutivo pueda hacer cambios de alícuotas. Luego también hace mención al destino de la recaudación para finalmente en su último párrafo, poner un límite temporal a la norma. Están todos los requisitos que se cuestionaron siempre. Esto puso en problemas al Gobierno, ya que el plazo está vencido y si quiere hacer algún cambio no podrá hacerlo sin pasar por el Congreso, momento en el cuál no tenía mayoría que represente a este partido político.

Es posible que los derechos de exportación sean objetados en dicho lapso, por lo que mencionamos, ninguna ley avaló su cobro y durante los años 2022 y 2023 estuvimos sin ley aprobada de presupuesto.



Incluye impuestos nacionales no recaudados por AFIP | Los valores de 2020 son estimados.

Este gráfico precedente muestra el origen de la recaudación del año 2022, última información oficial. La recaudación proveniente del mercado internacional representa el 10% del total. En un país sin problemas económicos podría ser prescindible. En el nuestro, arrastrando un déficit fiscal entre el 3 y el 4,5% es totalmente imposible.

Quizás en algún momento que podamos corregir otras variables, dejemos de pensar en lo urgente y así, dar soluciones que no dependan de lo inmediato.

### Año 2022 y 2023 ¿Qué es el dólar soja?

El dólar soja es un tipo de cambio diferencial al que pueden acceder productores de esa oleaginosa al momento de liquidar divisas en el marco del Programa de Incremento Exportador que implementó el Gobierno nacional con el objetivo de reforzar las reservas internacionales.

Este tipo de dólar se implementó en 4 etapas: la primera, a partir del 5 y hasta el 30 de septiembre de 2022; la segunda a partir del 28 de noviembre y hasta el 30 de diciembre de 2022; la tercera, entre el 10 de abril y el 31 de mayo de 2023; y la cuarta etapa, que estuvo vigente entre el 5 y el 30 de septiembre de 2023.

Es importante destacar que, hasta la entrada en vigencia de esta medida, en septiembre de 2022, los productores recibían \$ 140 (tipo de cambio oficial de venta) por cada dólar que ingresaban al país como resultado de la exportación de soja. Incluso, recibían un “dólar” aún menor, si se tenía en cuenta las retenciones a las exportaciones: aproximadamente en 90 pesos.

El Programa de Incremento Exportador fue publicado el 5 de septiembre de 2022 mediante el Decreto N° 576/2022 del Boletín Oficial, en donde se dispuso que la medida fue establecida “de manera extraordinaria y transitoria” y que se extendería hasta el 30 de septiembre de ese año. Este tipo de cambio diferencial surgió de un acuerdo del Gobierno con los principales complejos exportadores, que se comprometieron a vender soja y productos derivados por al menos US\$ 5.000 millones.

El 28 de noviembre de 2022, el Gobierno lanzó una segunda edición del Programa de Incremento Exportador a través del Decreto N° 787/2022, disponiendo que quienes exporten granos de soja y sus derivados (como aceite, pellets, harinas y biodiesel) hasta el 30 de diciembre de 2022 podrán liquidar los dólares resultantes de esas ventas a un valor de \$ 230. Hasta el anterior a la medida, las ventas se liquidaban a un valor de \$ 163,75 por dólar (sin descontar las retenciones).

En tanto, el 10 de abril de 2023 el Gobierno lanzó la tercera edición del dólar soja, con una cotización especial de \$ 300 por cada dólar liquidado, con vigencia hasta el 31 de mayo de 2023. Según datos oficiales, en ese

período de tiempo se liquidaron US\$ 5.000 millones (junto con la venta de productos regionales que tuvieron su propio régimen, el “dólar agro”). En tanto, durante este tercer episodio se vendieron 11,3 millones de toneladas. Si se tiene en cuenta el promedio de comercialización diaria, la última versión fue la que menos volumen de operaciones registró: durante el dólar soja 1 (que tuvo 26 días de vigencia) se concretaron ventas por casi 622 mil toneladas diarias en promedio, mientras que en el dólar soja 2 (33 días) se registraron operaciones por 225 mil toneladas diarias y en el tercero (el más extenso con 52 días), 217 mil toneladas diarias.

En la cuarta edición, la medida alcanzó a la venta de soja y sus derivados (como el aceite y la harina), pero a diferencia de las versiones anteriores, esta vez el modo de liquidación es diferente: los productores deberán liquidar el 75% de los dólares generados al valor del dólar mayorista (establecido actualmente en \$ 350), mientras que el 25% restante será de libre disponibilidad. De este modo, por cada US\$ 100 dólares liquidados, un productor podría obtener \$ 26 mil por el 75%, mientras que el restante 25% lo puede vender a través del dólar “contado con liquidación” (que operaba en el momento aproximadamente a \$ 760), con lo que obtendría \$ 19 mil. La operación total llega a \$ 45 mil, lo que hace que el “dólar soja IV” cotice a \$ 450, un 28,5% superior al valor del dólar mayorista (sin contar las retenciones a la soja).

Además, el decreto vigente establece que los productores deberán liquidar el 100% de sus ventas (es decir, tanto el 75% que deberán vender al valor oficial como el 25% por vías alternativas) antes del 30 de septiembre (fecha límite del programa).

Este programa exportador, ante el déficit de balanza comercial que tiene el país no hace más que desnudar el problema de legalidad impositiva, de

inestabilidad de decisiones y de recaudación incesante para sostener el tremendo déficit fiscal que contamos. Por la maraña impositiva que tenemos un productor rural necesita de esta cotización diferencial para que, restado el nivel de retenciones a las exportaciones que hay, y con la tremenda sequía, el resultado de la exportación no sea tan magro para toda la cadena del agro. Por un lado, al convertirse las oleaginosas en un bien escaso por la sequía y donde el país necesita tanto a nivel recaudatorio como de ingreso de divisas para aumentar las disminuidas reservas del BCRA, se ven obligados a crear programas momentáneos para favorecer a toda la cadena como también a obligar a quién tenía el producto como reserva, a exportarlo.

Hacer este comentario de actualidad sirve también para aclarar un poco más el sistema de retenciones agropecuarias porque siempre estamos haciendo hincapié en que para exportar a un determinado valor de dólar, aún se le debe restar el porcentaje correspondiente a los derechos de exportación, donde evidenciamos aún más que no se hace otra cosa que morigerar y cercenar el fruto de la ganancia por la venta de bienes exportables.

### **7) ¿Qué ocurre en otros países?**

Según un informe publicado por el Banco Mundial, de los 50 países más exportadores del planeta, que entre ellos concentran el 93% del total, sólo 5 aplican derechos de exportación. Ellos son Indonesia, Rusia, Hungría, Argentina y Kazajstán; y de ellos, sólo Rusia está dentro de los 30 mayores exportadores del mundo. Esto ya es todo un indicio que ante la necesidad de mejorar la balanza comercial, los derechos de exportación no colaboran

en tal sentido; y ninguno de los países nombrados es justamente una potencia mundial, con la excepción del país Euroasiático.

Ahora podemos mencionar otro dato aún más contundente. Si hacemos un ratio entre recaudación total y retenciones a las exportaciones, Argentina ocupa el segundo lugar MUNDIAL, sólo detrás de Kazajistán. Eso quiere decir que este gravamen ocupa un lugar central en nuestra economía y que tiene una incidencia muy pesada en la recaudación total.

Los dos datos son sumamente contundentes, se puede decir que las retenciones a las exportaciones en nuestro país son muy elevadas, tanto como que somos el segundo país del mundo midiendo su peso en el total de recaudación; y además podemos decir que los países más competitivos en términos de comercio exterior no imponen tributos a las exportaciones o que los mismos son insignificantes; y que los que lo aplican no son países exitosos o en vías de desarrollo notables (excepto Rusia).<sup>9</sup>

### **8) Influencia en la microeconomía:**

En casi todo el trabajo mencionamos al producto más exportado que es el poroto de soja. En San Francisco, (Cba.) se suele comerciar con el mercado de Rosario (Santa Fe), al ser un producto exportable es en donde hay puertos marítimos donde existen mercados más grandes. En Buenos Aires tenemos otro mercado considerable en Bahía Blanca, por ejemplo.

El productor primario generalmente vende a un intermediario (un acopio por ejemplo), o directamente a un exportador de soja directo al exterior. El mercado de Rosario publica en “pizarra” los valores de cotización de manera pública y transparente para realizar transacciones, tanto para este producto como los demás.

---

<sup>9</sup> Sitio de noticias Infobae: Según un informe privado, Argentina y Kazajistán son los dos países que aplican más retenciones a sus exportaciones.

Este valor surge de otra cotización pública y transparente, de mercados del exterior cotizados en dólares, y entran en juego varios factores para determinar la rentabilidad en toda la cadena; precios del mercado internacional, tributos argentinos, oferta y demanda. Todos esos factores influirán en el precio final que recae sobre la rentabilidad que obtenga el productor; recordemos que hay numerosos factores, como los climáticos, los cambiarios, que pueden derivar en una mejor o peor cosecha.

Volviendo al precio del producto, tenemos un precio público internacional en dólares, que se convierte a pesos al tipo de cambio oficial vendedor de Banco de la Nación argentina; y se le restan obviamente de este precio las retenciones o derechos de exportación, porque el estado recauda directamente un porcentaje de esa venta y entonces el exportador debe pagar un precio menor al productor o acopiador; este a su vez continúa en un sistema regresivo pagando un menor valor por ejemplo, a los insumos agropecuarios como fertilizantes, a sus proveedores, y si alquilara, un menor valor del alquiler; acotando seriamente sus ingresos y su posibilidad de realizar inversiones.

En momentos de auge, tanto de precio internacional como de demandas, sumado a acompañamiento productivo del clima, no se veía un impacto tan fuerte en la economía y esto producía indudablemente una lluvia de dólares y recaudación pero en tiempos de mucha sequía y un precio internacional algo diezmado, una reducción de la rentabilidad suele afectar notoriamente a toda la escala agropecuaria.

Una mayor rentabilidad en manos del productor produciría un efecto “cascada” en la economía, pudiendo volcar dicho dinero en compras de mejores bienes de uso, como maquinarias, herramientas, rodados y demás que harían a su vez un movimiento económico superior; como así también

al tener mayores ganancias el estado también recaudaría mayores montos de impuesto a las ganancias y demás tributos sobre la renta.

Hablando de números concretos, finalizando el mes de agosto de 2023, más precisamente el 31 de dicho mes la soja cotizaba por tonelada a \$130.000. Lo que quiere decir que con una retención directa del 30%, el productor podría estar ganando aproximadamente \$39000 cada mil kilos de producto.

Pero esto no es todo, si nos basáramos en el mismo precio para quién cobra un alquiler, tomando un ejemplo de un pequeño campo de 50 has pactado a un arrendamiento mensual basado en el valor de la soja también, a 10 quintales por hectárea, cobraría \$ 650.000 en lugar de \$845.000; como podemos ver esta distorsión inicial afecta todos los niveles de la economía ligados al campo: no sólo el productor tendrá menor poder adquisitivo para invertir y comprar elementos de producción, sino que toda la cadena ligada al sector se ve sumamente perjudicada.

## **Conclusión.**

Explicar un poco de historia y acontecimientos anteriores, quizás nos da la posibilidad de mejorar el presente y pensar en un futuro mejor.

A la hora de hablar de tributos, la manera de imponerlos, cobrarlos, y reglamentarlos no sólo estamos buscando un medio de recaudación para hacerse de recursos y así financiar el cuantioso gasto público: también estamos eligiendo y mostrando al mundo y a nuestros habitantes una forma de vivir, nuestra ética y nuestra moral: nos estamos describiendo a nosotros mismos como población.

Después de toda la información que tenemos, discutir la legalidad de un tributo, como ya hemos expuesto los puntos a favor y en contra, con la cantidad de recursos naturales y la cantidad de posibilidades de crecimiento que hay en nuestra Nación, es porque nuestra clase política quiere exceder, y en algún momento excedió sus posibilidades recaudatorias. El exceso de impuestos sin dudas en algún momento atenta contra la incentivación de producir más empleo y aumentar el PBI del país: hace años que los impuestos están altos y sin embargo, el PBI per cápita no aumenta. Estamos dividiendo la misma torta hace años.

Seguramente, al menos al inicio, la solución no sea eliminar los derechos de exportación. Dadas las condiciones actuales no es posible dejar de contar en lo inmediato con dichos recursos. Creo que son una herramienta, en un límite justo y equitativo, de redistribución de riqueza en un país que como vimos, tiene un excedente en determinadas áreas. El problema no está en el tributo sino en la voracidad de un fisco que siempre quiere arrebatarle de más a quién produce para así poder gastar de sobremanera en sus intereses. Podría ser una buena herramienta para generar más trabajo manufacturado si por ejemplo, se podría erradicar totalmente para productos industrializados. Y a su vez garantizar que se cobre solamente en

momentos de cosechas abundantes donde no peligre la cadena productiva del agro.

En numerosas ocasiones de nuestra historia, este tributo fue altamente confiscatorio (arriba del 33%) e impuesto con suma ilegalidad. No podemos decir que una norma dictada hace muchos años delegue al ejecutivo a hacer “lo que quiera”. Esta delegación debe estar graduada y situada entre determinados límites, para no ir en contra de la CN. Yo creo que de todas maneras estas alícuotas debieran estar legalizadas y mantenidas por un determinado tiempo, y que si el ejecutivo puede cambiarlas sólo debiera ser por un motivo excepcional, y cambiar siempre las reglas del juego todo el tiempo como nos ocurre. El sector productivo del país necesita reglas claras, concretas, precisas y permanentes por un buen lapso de tiempo para poder planificar la estructura empresarial y productiva por un tiempo prudencial

La ley 27541, luego de casi 30 años de dictado el código aduanero, tomó en cuenta estos recaudos, puso topes a los incrementos. Pero nuevamente nos quedamos sin ley, ya que la vigencia de la misma expiró el 31 de diciembre de 2022. No considero que sea suficiente para no poder cobrar el tributo, pero podría judicializarse todo cambio realizado con su vigencia; veremos con el paso del tiempo qué ocurre con fallos que prosperen en la justicia. A su vez, queda al borde de la confiscatoriedad, llegando al 33% de derecho de exportación para el poroto de soja. Es tal la volatilidad de nuestro sistema que seguramente este porcentaje ya haya cambiado cuando se vuelva a revisar este trabajo.

La imposibilidad de aprobar la ley de presupuesto los últimos dos años, dejó nuevamente al descubierto las falencias que tiene el país a la hora de diseñar y ejecutar tributos.

## **Bibliografía:**

- Arese Héctor Félix. (2020). *Introducción al Comercio Exterior*. Editorial Errepar. Publicado en Noviembre de 2020.
- Celdeiro Ernesto Carlos. (2022). *Principios Constitucionales En Materia Tributaria Explicados Y Comentados*. Editorial Errepar publicado en marzo de 2022.
- "Marcolini, Silvina (2023) *Actividad agropecuaria: cuestiones contables, fiscales y de gestión*. Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Editorial Errepar publicado en marzo de 2023."
- Sitio web Agrofy news: Cronología de las retenciones en Argentina: un repaso desde su origen en 1862. Publicado el 16 de Diciembre de 2019. <https://news.agrofy.com.ar/noticia/177071/cronologia-retenciones-argentina-repaso-su-origen-1862>
- Sitio web de la corte Suprema de la Nación: Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía y otros s/ amparo. <http://www.saij.gob.ar/>.
- Sitio web del Diario Página 12: ¿Para qué sirven las retenciones al sector agropecuario? Por Daniel Novak. Nota publicada el 26 de enero de 2020. <https://www.pagina12.com.ar/243253-para-que-sirven-las-retenciones-al-sector-agropecuario>
- Sitio de noticias Infobae: Según un informe privado, Argentina y Kazajistán son los dos países que aplican más retenciones a sus exportaciones. Nota publicada el 10 de febrero de 2021. <https://www.infobae.com/economia/2021/02/10/segun-un-informe-privado-argentina-y-kazajistan-son-los-dos-paises-que-aplican-mas-retenciones-a-sus-exportaciones/>

- Sitio recopilatorio oficial de leyes y decretos infoleg: [www.infoleg.com.ar](http://www.infoleg.com.ar) . Análisis y recopilación de artículos señalados de Constitución Nacional, leyes y decretos citados.
- Sitio web de noticias de la ONG “Chequeado”: ¿Qué es el dólar soja? Nota publicada el 27 julio de 2022, actualizada hasta el 05 de septiembre de 2023. <https://chequeado.com/hilando-fino/que-es-el-dolar-soja/>
- Sitio web oficial de la República Argentina: Recaudación tributaria anual.  
<https://www.argentina.gob.ar/economia/ingresospublicos/recaudacion>