



UNIVERSIDAD NACIONAL DE ROSARIO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ESTADÍSTICA  
SECRETARIA DE CIENCIA Y TECNOLOGIA E INSTITUTOS DE INVESTIGACIONES

# **ACTAS**

***Jornadas Anuales***

***“Investigaciones en la Facultad”  
de Ciencias Económicas y  
Estadística***



**Almada, Lorena**

**Coronel, María Silvia**

**Luzzi, Verónica**

*Instituto de investigación Teóricas y Aplicadas, Escuela de Contabilidad*

## **LA CREACION DE TRIBUTOS EXTRAORDINARIOS DE EMERGENCIA FRENTE A LA NECESIDAD DE FINANCIAMIENTO DE LOS GOBIERNOS LOCALES<sup>1</sup>**

### **Resumen**

Dentro del análisis de los recursos accesibles a los municipios y comunas de la República Argentina, surge la novedad a raíz de la pandemia por el virus COVID SARS 19, de nuevos servicios que los órganos municipales deben desarrollar en el marco de la lucha y prevención de los efectos del virus, con los mismos recursos con los que contaban antes de que dicha situación se presentara.

En este contexto, intentaremos analizar algunas de las medidas que en materia tributaria han sido tomadas, entre ellas, el caso puntual de una tasa con algunas características que la alejan del modelo clásico que ha sufrido el rechazo del sistema judicial argentino en el pasado por oponerse a la Constitución Nacional o a otras normas jurídicas del derecho intrafederal.

Palabras clave: Fiscalidad local, Tasas municipales, Tasa COVID 19

### **Abstract**

Within the analysis of the resources accessible to the municipalities and communes of the Argentine Republic, the novelty arises as a result of the pandemic caused by the virus COVID SARS 19, of new services that municipal bodies must develop within the framework of the fight and prevention of the effects of the virus, with the same resources they had before that situation arose.

In this context, we will try to analyze some of the measures that have been taken in tax matters, among them, the specific case of a rate with some characteristics that distance it from the classic model that the Argentine judicial system has rejected in the past for opposing it. to the National Constitution or to other legal norms of intra-federal law.

Keywords: Local Taxation, Municipal Taxes, COVID 19 Tax

---

<sup>1</sup> Este trabajo se elaboró en el marco del Proyecto 80020180300105UR, Titulado: "REDEFINIR EL FEDERALISMO FISCAL ARGENTINO. DESAFÍOS Y OPORTUNIDADES", ECO 1ECO204, dirigido por Sandra Silvana AQUÉL.



## **Objetivos**

El objetivo del presente trabajo se enmarca en el objetivo general del Proyecto de investigación 80020180300105UR iniciado en 2019 y con duración hasta el año 2022, perteneciente al Instituto de Investigaciones Teóricas y Aplicadas de la Escuela de Contabilidad de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística de la Universidad Nacional de Rosario, y que lleva como título "Redefinir el federalismo fiscal argentino. Desafíos y oportunidades". En particular, se analizan los aspectos centrales que hacen al financiamiento de los distintos niveles de gobierno, a partir de las competencias tributarias que poseen, respondiendo al interrogante de cómo se proveen más y mejores bienes y servicios públicos y con qué grado de presión tributaria.

### **Objetivos Generales**

Diseñar un nuevo modelo tributario que contemple

- a) la descentralización tributaria como base para una nueva ley de coparticipación.
- b) el cuidado del medioambiente, a través de la formulación de recomendaciones de política tributaria.

### **Objetivos Específicos**

- a) Definir el rol del Estado (competencias, servicios y funciones en términos del artículo 75 inc. 2º de la Constitución Nacional) lato sensu (Nación, Provincias y Municipalidades), lo que dará la cuantía general de los recursos necesarios.
- b) Definir la estructura tributaria de cada nivel y/o las transferencias inter niveles a fin de evitar una distribución no igualitaria.
- c) Analizar los tributos vigentes nacionales, provinciales y municipales con el fin de reformularlos, incorporando la finalidad extrafiscal en forma directa sobre los insumos, procesos y productos generadores de la fuente de contaminación, promoviendo incentivos fiscales sobre los procesos productivos que se adapten al desarrollo sustentable esperado para el próximo milenio.
- d) Establecer políticas tributarias conforme las reglas constitucionales de la imposición, procurando una base consensuada entre la Nación, las provincias y sus municipios. La combinación de políticas, evitará distorsiones en las condiciones de competencia o tratamientos discriminatorios en el libre acceso al mercado.
- e) Detectar los tributos que no encuadran dentro del actual marco legal, y que son análogos a los coparticipables.
- f) Diseñar pautas unificadoras en la recaudación de los tributos, a los fines de coordinar los actuales regímenes de pago a cuenta que desvirtúan la verdadera esencia y finalidad por la cual fueron creados.
- g) Proponer un "Pacto Federal Ambiental" a suscribir por la Nación, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y las Provincias, que sirva de marco normativo para reglar



UNR

y coordinar las potestades de los distintos niveles de gobierno y los criterios de tributación e incentivos a implementar, así como la forma de su coparticipación.

### **Metodología**

a) Se comenzará con el método deductivo en base a la lectura y análisis de la legislación vigente, a nivel nacional, provincial, municipal e internacional. En el mismo sentido se realizará una lectura crítica de la bibliografía relevante en temas de protección medioambiental.

b) Se efectuará un estudio comparativo de los tributos vigentes a nivel nacional, provincial y municipal.

d) Se analizará la posibilidad de incorporación de la finalidad extrafiscal (protección del medioambiente) en los tributos identificados.

e) Se analizará la viabilidad de implementación de la modificación tributaria, en particular el nivel jurisdiccional adecuado en función de la cuantía general de los recursos necesarios para cumplir con sus fines.

e) Se diseñará una propuesta de aplicación al sistema tributario argentino, de acuerdo a los resultados de los puntos anteriores.

### **Problemas planteados, principales hipótesis y resultados**

La irrupción de la pandemia por el virus SARS 2 ("Severe Acute Respiratory Syndrom 2"), vulgarmente conocido como pandemia COVID 19, ha trastocado muchos paradigmas vigentes hasta entonces en todos los órdenes. Lo que se pensaba como un hecho de corta duración y equiparable a otras pandemias anteriores, va demostrando una prolongación en el tiempo que modifica las formas de respuesta de los Estados para enfrentar la situación, y paralelamente afecta las economías de las empresas y particulares- en diversa medida según el rubro de que se trate- lo cual afecta directamente en la recaudación tributaria de los niveles del estado que a su vez deben enfrentar gastos no previstos o extraordinarios para responder a los desafíos que la pandemia plantea.

Esta realidad convive con la misma estructura de potestades tributarias vigente hasta el momento de irrupción del problema. En particular, los niveles inferiores de gobierno, es decir provincias, pero más aún municipios, deben prestar algunos servicios extra, o bien adecuar sus debilitados sistemas de atención primaria de salud, sin contar con mayores recursos para ello.

En este contexto cabe preguntarse cuáles podrían ser los recursos extraordinarios válidos para enfrentar gastos extraordinarios impuestos por una situación inesperada y que afecta al conjunto de los habitantes por igual, sin distinción alguna.

### **Descripción de la novedad y relevancia del trabajo**

La tasa bajo análisis (Tasa COVID 19, incluida al Código Tributario del Municipio de Pilar, provincia de Buenos Aires dentro de la Ordenanza General para el año 2021 (Ordenanza 35/20 Decreto 1980/20) plantea un recurso extraordinario novedoso en

The logo of the Universidad Nacional de Rosario (UNR) is a purple square with the letters "UNR" in white, bold, sans-serif font.

cuanto a la fuente de ingresos, ya que en lugar de apelar al sector productivo, y en articular a los grandes contribuyentes (como en general han hecho numerosos municipios y comunas llegando a vulnerar límites constitucionales inherentes a la equidad y proporcionalidad que deben regir en relación a la carga tributaria) lo hace como adicional de la Tasa de servicios generales, que es una tasa equivalente a la que en otros jurisdicciones se conoce como "tasa de alumbrado, barrido y limpieza" o Tasa General de Inmuebles", y cuya base imponible tiene relación con el valor de los inmuebles radicados en el municipio en cuestión, respetando obviamente los criterios exentivos y de gradación de alícuotas de la tasa base.

En otras palabras, ante un hecho que ha irrumpido violentamente sobre la realidad político-económica-social del mundo, y que ha implicado en todos los países, sin distinción de ideologías políticas, un esfuerzo del gasto de parte del estado mayor al que venía sosteniendo, este municipio plantea un recurso que implica un esfuerzo tributario de parte de toda la población, no trasladable a precios, cuya base de capacidad contributiva no es el consumo (de carácter regresivo), sino en base a la manifestación de la riqueza basada en la propiedad inmueble, en general las propias viviendas de los contribuyentes.

El trabajo analiza la correspondencia, prima facie, entre los recursos aportados y los servicios recibidos, siendo que estos últimos pueden ser inmediatos o potenciales, en caso de ser necesarios. Dicha correspondencia hace ineludiblemente a la potestad de los municipios para establecer tasas de afectación específica a nuevas necesidades (como se plantea en el caso en cuestión) versus las normas de índole intrafederal que limitan su poder tributario, como por ejemplo, la Ley 23.548 de Coparticipación Federal de Impuestos.

En este contexto, además, se analizan toda otra serie de gabelas creadas que no se corresponden con el marco jurídico vigente, sino que por el contrario con la excusa de la pandemia pretenden justificar la manifiesta ilegitimidad e inconstitucionalidad de sus diseños.

## **1. INTRODUCCION**

Dentro del análisis de los recursos accesibles a los municipios y comunas de la República Argentina, surge la novedad a raíz de la pandemia por el virus COVID SARS 19, de nuevos servicios que los órganos municipales deben desarrollar en el marco de la lucha y prevención de los efectos del virus, con los mismos recursos con los que contaban antes de que dicha situación se presentara.

Como lo señalara recientemente el Centro de Estudios en Administración Tributaria (CEAT), de la Facultad de Ciencias Económicas de la UBA, "en todos los niveles del Estado se produce un marcado aumento de gastos en materia de salud así como transferencias a sectores en crisis, de la mano de una inevitable reducción de las



UNR

bases imponibles y por ende de los ingresos fiscales, debido a la tendencia a la baja de las ventas y el aumento creciente del incumplimiento por incapacidad financiera”<sup>2</sup>.

Lógicamente el Estado necesita cobrar impuestos a los efectos de cubrir las necesidades de la pandemia, no obstante, alguien que no produce, no vende, y por ende no cobra, no puede hacer frente al pago de dichos tributos. Tampoco sirve el facilismo de algunos de los pedidos referidos a postergar masivamente todos los vencimientos tributarios; la idea sería poder encontrar un punto de equilibrio entre los dos extremos.

En este contexto, intentaremos analizar algunas de las medidas que en materia tributaria han sido tomadas por parte de los gobiernos locales y otras que pueden implicar el referido punto de equilibrio, con especial énfasis en el caso puntual de una tasa con algunas características que la alejan del modelo clásico que ha sufrido el rechazo del sistema judicial argentino en el pasado por oponerse a la Constitución Nacional o a otras normas jurídicas del derecho intrafederal.

## 2. CREACION DE TRIBUTOS EXTRAORDINARIOS DE EMERGENCIA

Los tributos extraordinarios son aquellos que se establecen en forma excepcional, en su mayoría surgen en períodos de crisis, para obtener recursos en forma inmediata y su principal característica es que se establecen por un tiempo determinado. Asimismo determinados impuestos ordinarios son denominados “de emergencia” al momento de su creación lo que implicaría que se los podría considerar como extraordinarios.

A nivel municipal, el primer caso a destacar, es el de la Municipalidad de Castelli, donde el intendente estableció por decreto<sup>3</sup>, en el mes de marzo, un gravamen especial para el sector agropecuario local con el objetivo de crear un fondo de emergencia sanitaria. Dicho tributo es exigido a los contribuyentes de la tasa por servicios especiales urbanos y su base imponible está constituida por el número de hectáreas de los predios alcanzados por el servicio.

Serán contribuyentes de la tasa: a) los titulares de dominio de inmuebles rurales con exclusión de los nudos propietarios respecto a productores de 50 hectáreas en adelante, b) los usufructuarios, c) los poseedores a título de dueño, d) los condóminos, e) las sociedades de hecho que actúen como unidad económica con administración conjunta.

---

<sup>2</sup> <https://www.infobae.com/opinion/2020/05/19/delitos-fiscales-un-tema-central-que-merece-ser-discutido-durante-la-pandemia/>

<sup>3</sup> Con fecha el 25 de marzo del 2020 el Sr. Intendente del Municipio de Castelli dictó un decreto Ad referendum identificado con el número 377/2020 mediante el que dispuso la creación de una contribución extraordinaria para la conformación de un fondo por emergencia sanitaria para ser utilizado a raíz de la crisis generada por la pandemia de COVID-19 coronavirus, a los contribuyentes de la tasa por servicios especiales urbanos.



UNR

En este caso, un diputado provincial inició una medida cautelar, solicitando la suspensión del nuevo tributo, con fundamento en que el municipio se había extralimitado en sus funciones ya que la provincia es la que debía establecer impuestos. En sentencia es del 14 de abril del 2020, el Tribunal<sup>4</sup>, rechaza la medida cautelar, al entender que debe denegarse el pedido, entre otros argumentos, debido a que la concesión de medidas cautelares en materia tributaria debe evaluarse de manera restrictiva y, más aún, respecto de la contribución creada para atender los gastos necesarios de un hospital municipal frente el eventual avance del coronavirus.

Además, se agrega en la resolución que, suspender el cobro de la contribución, dejaría sin efecto el requisito del pago previo establecido en el art. 19 del Código Procesal Contencioso Administrativo, y que "... ello debe valorarse aún más en el contexto propio de la emergencia sanitaria con riesgo cierto a la salud y la vida de las personas por la que está atravesando el Mundo, el País y el municipio demandado", concluyendo que "... ha de prevalecer la solidaridad de aquellos que pueden contribuir, sin que ello denote un riesgo a su supervivencia económica... en un marco de razonabilidad en la imposición de ciertas cargas a punto de que no implique la supresión del derecho a la propiedad".

El problema en este caso, es que este gravamen especial para el sector agropecuario local no prevé ningún tipo de contraprestación *uti singuli* por parte del Municipio, lo que lo convierte en un impuesto, potestad tributaria vedada a nivel municipal por la limitación que surge de la Ley Nacional de Coparticipación Federal de ingresos públicos.

Al respecto recordemos que adquiere especial relevancia, con relación al requisito fundamental de las tasas, la conocida doctrina emanada de nuestra Corte Suprema de Justicia de la Nación<sup>5</sup>, ratificada en pronunciamientos recaídos en las causas "Laboratorios Raffo SA c/Municipalidad de Córdoba", "Ivax Argentina S.A. c/ Municipalidad de Río Cuarto", y "Merck Sharp & Dohme (Argentina) Inc. c/ Municipalidad de Río Cuarto" cuando afirma: "(...) al cobro de dicho tributo debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio público relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente".

Frente a la creación de obligaciones tributarias como la analizada, consideramos necesario recordar la causa "Laboratorios Raffo SA"<sup>6</sup>. En este importante decisorio los miembros de la Corte, compartiendo los fundamentos de la señora Procuradora Fiscal, remiten a ellos para resolver hacer lugar a la queja, declarar procedente el recurso extraordinario, y revocar la sentencia apelada.

En el apart. IV del Dictamen de la Procuradora Fiscal, se recordó la consolidada jurisprudencia del Alto Tribunal, que define "a la tasa como una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, que si bien posee una estructura jurídica análoga al impuesto, se diferencia de este por el presupuesto de hecho adoptado por

---

<sup>4</sup> "Bugallo, Luciano c. Municipalidad de Castelli s/ medida cautelar autónoma", 14 de abril de 2020, Juzgado Contencioso Administrativo de Dolores.

<sup>5</sup> Cfr. Fallos: 201-545, año 1945; 234-663, año 1956; 236-22, año 1956; 312-1515, año 1989, entre otros.

<sup>6</sup> L. 1303. XLII., de fecha 23/6/2009.



UNR

la ley, que consiste en una actividad estatal que atañe al obligado y que, por ello, desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, este no puede rehusar su pago, aun cuando no haga uso de aquel, o no tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general".

A partir de este razonamiento, afirmó: "Resulta prístino que la diferencia entre tasa e impuesto queda indubitadamente determinada por la existencia, o no —en sus respectivos presupuestos de hecho— del desarrollo de una actividad estatal que atañe al obligado".

Concluyendo: "Cabe destacar que esta distinción entre especies tributarias no es meramente académica, sino que además desempeña un rol esencial en la coordinación de potestades tributarias entre los diferentes niveles de gobierno, a poco que se advierta que el art. 9, inc. b), de la citada ley 23.548 excluye a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados de la prohibición de aplicar gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos".

La mayoría de la CS ha reforzado nuevamente estos conceptos en el fallo dictado el 18/02/2020, in re "Swiss Medical c. EN-SSS s/ recurso de amparo de la L. 26986"<sup>7</sup>.

Coincidimos<sup>8</sup> en que casos como el de los tributos creados por la Municipalidad de Castelli, que resultan verdaderos impuestos exigidos a contrapelo de la Constitución Nacional, el régimen de coparticipación federal y de los mecanismos que la garantía del principio de legalidad y el de capacidad contributiva en materia fiscal tienden a resguardar, deben ser cuestionados y finalmente neutralizados por los canales procesales adecuados.

En igual sentido, el Municipio de General Lavalle, Provincia de Buenos Aires crea una nueva tasa por única vez para la conformación de un fondo de emergencia sanitaria por el Covid-19<sup>9</sup>.

La Ordenanza sancionada establece una suma de \$ 5.000 para Grandes Contribuyentes con facturación de 3 a 6 millones de pesos anuales y \$ 10.000 para los Grandes Contribuyentes que sobrepasen esa suma.

Además, para aquellos contribuyentes que les corresponda abonar más de \$ 150.000 por el período 2020, el valor se establecerá en el 5% de los montos que correspondan pagar en forma anual. En cambio, aquellos que paguen más de \$ 300.000, el valor será del 10% de los montos que correspondan abonar en forma anual.

Sin embargo, dichas sumas no se aplicarán al sector rural y al sector pesquero, debido a que abonan otras tasas extraordinarias para la limpieza del Canal El Palenque y Tasa para Amarre, respectivamente<sup>10</sup>.

---

<sup>7</sup> BORREGO, Daniel, Errepar On Line, Cita digital: EOLJU190550A

<sup>8</sup> NÚÑEZ, Luis M. y QUIÑO A. Pilar: "Notas sobre recientes medidas fiscales y las primeras decisiones judiciales en el marco de la enfermedad COVID-19", Editorial La Ley, IMP - Práctica Profesional 2020-LXXV, 13.

<sup>9</sup> ORDENANZA N° 2316/2020.



UNR

Por su parte, el Intendente del Municipio de Lanús envió al Honorable Concejo Deliberante (HCD) local un nuevo proyecto de ordenanza fiscal que apunta al cobro extraordinario a las grandes empresas.

Según informó el Gobierno comunal a través de un comunicado, la tasa estará dirigida a las empresas cuya facturación supere los 50 millones de pesos y hayan tenido actividad comercial normal durante la época de la cuarentena. La iniciativa también prevé una reducción de tasas para las pymes locales afectadas por el parate de la actividad económica de los últimos dos meses<sup>11</sup>.

Otros municipios, como Hurlingham, aumentaron un 50% la tasa municipal a bancos y entidades financieras, corriendo el riesgo de por ser desproporcionadas, se conviertan en un nuevo impuesto que colisione con la ley 23548.

O situaciones como el caso del Municipio de Funes<sup>12</sup>, Provincia de Santa Fe, donde se obliga a transportistas y abastecedores no funenses a pagar un canon al Municipio para realizar su actividad. En este caso, el tributo se exhibe como contrario a la normativa federal, pues el cobro de este tributo viola el art. 75, inc. 13, de la Constitución nacional y resulta incompatible con los principios de supremacía constitucional y jerarquía de las leyes (art. 31 de la Constitución nacional), violando el derecho de libre circulación, al crear una aduana interior (introducir productos como hecho imponible), siendo discriminatoria de los contribuyentes no domiciliados en la jurisdicción. Además, por no existir contraprestación por parte del municipio uti singuli, como lo mencionáramos anteriormente, se está creando un impuesto en contraposición una vez más a la Ley de Coparticipación Federal de Ingresos Públicos.

En el Municipio de Puerto Madryn, se crea por Ordenanza 11.351<sup>13</sup> "una contribución especial, extraordinaria y solidaria" que grava a la actividad pesquera radicada en la ciudad y a las entidades financieras, a los fines de conformar un fondo especial para atender la emergencia sanitaria generada por la pandemia del denominado COVID-19. Vista la inconstitucionalidad de la norma, toda vez que como dijimos los municipios no pueden crear impuestos, sino solo tasas retributivas de servicios públicos divisibles, y la gran controversia que generó su sanción; finalmente la Municipalidad de Puerto Madryn arribó a un acuerdo con las empresas que tienen plantas de procesamiento, a los fines de que éstas realicen aportes voluntarios en el ámbito social y sanitario de la ciudad para atender la crisis y la emergencia, a cambio, el Concejo Deliberante ratificará el convenio y da por cumplidas las exigencias que se fijaron en la polémica ordenanza<sup>14</sup>.

---

<sup>10</sup> <http://www.pinamar24.com.ar/index.php?notaid=15520201334460>

<sup>11</sup> <https://www.ambito.com/municipios/municipios/intendentes-aplicaran-tasas-grandes-contribuyentes-n5102389>

<sup>12</sup> <https://www.infofunes.com.ar/noticias/polemica-ordenanza-a-distribuidores-la-aprobaron-cinco-de-seis-ediles>

<sup>13</sup> 24 de abril de 2020 se publicó en el sitio web de la Municipalidad de Puerto Madryn, el Boletín Oficial N°729/2020 en el cual se incluyó, entre otras normas, la Ordenanza N° 11.351, la cual fuera promulgada por Resolución 439/2020.

<sup>14</sup> <https://revistapuerto.com.ar/2020/05/acuerdan-dejar-sin-efecto-el-impuesto-a-la-pesca-en-madryn/>



UNR

Lamentablemente podemos continuar encontrando cientos de ejemplos de excesos que bajo la excusa de la pandemia pretenden justificar la manifiesta ilegitimidad e inconstitucionalidad de sus diseños. Se crean impuestos mal disfrazados de tasas, que implican un incremento de la carga tributaria de las empresas, sin contemplar que en definitiva es el contribuyente final quien termina solventando esos aumentos, pues, de ser posible, el costo de los impuestos y tasas será trasladado al precio final de los productos y servicios.

Por el contrario, no se han emitido normas legales ni reglamentarias que apunten a la reducción de alícuotas, aumento de mínimos no imponibles, crear premios o estímulos a la inversión productiva de bienes provenientes del blanqueo de capitales, eximir o reducir de algún modo al impuesto a las ganancias para sectores afectados, medidas promocionales tendientes a acompañar a los particulares en el sostenimiento de la crisis ni cualquier otra reducción sustancial de las obligaciones tributarias materiales vigentes<sup>15</sup>.

Seguidamente, veamos otros ejemplos que van en la dirección contraria para luego poder efectuar nuestras recomendaciones.

### 3. EL CASO DEL MUNICIPIO DE PILAR Y LA TASA COVID-19

La tasa bajo análisis (Tasa COVID 19, incluida al Código Tributario del Municipio de Pilar, provincia de Buenos Aires dentro de la Ordenanza General para el año 2021 (Ordenanza 35/20 Decreto 1980/20) plantea un recurso extraordinario novedoso en cuanto a la fuente de ingresos, ya que en lugar de apelar al sector productivo, y en articular a los grandes contribuyentes (como en general han hecho numerosos municipios y comunas llegando a vulnerar límites constitucionales inherentes a la equidad y proporcionalidad que deben regir en relación a la carga tributaria) lo hace como adicional de la Tasa de servicios generales, que es una tasa equivalente a la que en otras jurisdicciones se conoce como "tasa de alumbrado, barrido y limpieza" o Tasa General de Inmuebles", y cuya base imponible tiene relación con el valor de los inmuebles radicados en el municipio en cuestión, respetando obviamente los criterios exentivos y de gradación de alícuotas de la tasa base. En otras palabras, ante un hecho que ha irrumpido violentamente sobre la realidad político-económica-social del mundo, y que ha implicado en todos los países, sin distinción de ideologías políticas, un esfuerzo del gasto de parte del estado mayor al que venía sosteniendo, este municipio plantea un recurso que implica un esfuerzo tributario de parte de toda la población, no trasladable a precios, cuya base de capacidad contributiva no es el consumo (de carácter regresivo), sino en base a la manifestación de la riqueza basada en la propiedad inmueble, en general las propias viviendas de los contribuyentes.

---

<sup>15</sup> Una de las pocas excepciones fue el dictado del dec. 300/2020, el cual dispuso, por un plazo de 90 días, una reducción del 95% de las contribuciones patronales que se destinan al Sistema Integrado Previsional Argentino para los empleadores pertenecientes a los servicios, establecimientos e instituciones relacionadas con la salud (se detallan las actividades en un Anexo del dec. 300/2020) y, por el mismo plazo, una reducción de las alícuotas del impuesto sobre los débitos y créditos en las transacciones financieras (2,50% y del 5% para los créditos y débitos en cuenta corriente). NÚÑEZ, Luis M. y QUIÑO A. Pilar, ob cit en [nota 7](#).



UNR

Los servicios prestados por el municipio por los cuales se pretende el pago de la tasa son.

- a) Los testeos, exámenes y tratamientos médicos realizados a la población, relacionados con la enfermedad.
- b) Los controles de síntomas a la población dispuestos en los distintos puntos del Municipio.
- c) El cuidado de la salud psíquica y atención de problemas sociales derivados del aislamiento preventivo social y obligatorio en Centros de Salud del Municipio o por vía remota.
- d) La adquisición de suministros médicos y materiales de protección para el personal esencial a los efectos de cumplir con los protocolos especiales de prevención que requiere la enfermedad.
- e) El desarrollo, puesta en funcionamiento y mantenimiento de los Centros de atención COVID-19, ya sea para internación o aislamiento.
- f) Toda otra adquisición o prestación de servicios relacionados con la sanidad misma originado por el COVID19.
- g) Por los servicios de desinfección y sanitización de superficies que deba realizarse en locales, establecimientos, vehículos de carga y/o cualquier otro sitio donde se ejerza actividad comercial, administrativa y/o industrial, ante la denuncia de un caso sospechoso o confirmado de COVID-19, de oficio o a requerimiento del contribuyente, como así también en las situaciones de prevención que establezcan los protocolos y la reglamentación.
- h) El vallado de calles, paseos públicos, refugios, plazas, bancos y demás espacios de gran circulación para el cumplimiento de los protocolos sanitarios estipulados.
- i) El diseño y efectivización de los protocolos preventivos en los espacios públicos.
- j) Suministro de alimentos, raciones de comida y/o cualquier otra modalidad adoptada ya sea en forma directa o a través de comedores populares a los efectos de cubrir las necesidades nutricionales de aquellas familias que se encuentren imposibilitadas de acceder a éstos y; tales erogaciones no estén cubiertas por fondos provenientes de programas de la Provincia o de la Nación.
- k) Los servicios de comunicación a los vecinos sobre medidas preventivas, programas, atención en establecimientos y toda otra información de relevancia en diferentes medios de comunicación audiovisual, gráficos, redes, vía pública, etc.
- l) Las líneas de atención telefónica para la atención de consultas, reclamos y toda otra información relacionada con la enfermedad.

La Ordenanza fiscal establece que la base imponible estará constituida por: el cuadro a escala progresiva previsto en la Ordenanza Impositiva, cuyos tramos están



UNR

constituidos por la tasa determinada para cada contribuyente en concepto de Tasa por Servicios Generales.

Asimismo, establece que los montos, base imponible y alícuota para los regímenes especiales estará constituida por las categorías previstas en la Ordenanza Impositiva.

Los contribuyentes obligados al pago son los siguientes:

- a) Los contribuyentes alcanzados por la Tasa por Servicios Generales, excepto los sujetos enumerados en el artículo 257° ter de la ordenanza fiscal.
- b) Los responsables del pago en carácter de agentes de recaudación por los contribuyentes alcanzados por la Tasa de Servicios Generales.

La excepción a la que refiere el inciso a) precedente es la siguiente: *tasa para el desarrollo de la infraestructura y promoción del empleo local*:

Artículo 257° ter: Están obligados al pago de este tributo los sujetos radicados en el ámbito territorial del Municipio Del Pilar, que realicen actividades industriales, de transporte, logísticas, depósitos y venta de vehículos. Tales sujetos se categorizarán en virtud de los parámetros dispuestos en la tabla del artículo 257° bis el cual considera:

- A) la superficie total del establecimiento, comprendiendo ello los metros cubiertos, semicubiertos y descubiertos.
- B) los ingresos brutos devengados.
- C) la cantidad de empleados.

Finalmente dispone que el tributo será de carácter mensual y se abonará en la forma que determine la Ordenanza Impositiva, dentro de los plazos establecidos en el calendario fiscal, facultando al Departamento Ejecutivo para ampliar o reducir las alícuotas del régimen general de la Ordenanza Impositiva, entre un diez por ciento (10%) y un cuarenta por ciento (40%) sin alterar la progresividad del cuadro ni crear nuevas categorías de las ya establecidas y a ampliar o reducir los montos de los regímenes especiales previstos en los incisos a, b y c del artículo 65° de la Ordenanza Impositiva, entre un diez por ciento (10%) y un cuarenta (40%).

A su vez, la ordenanza impositiva establece como parámetros generales lo siguiente:



## Tasa por Servicios Generales Escala s/Tasa por Servicios Generales

Monto

Desde	Hasta	Alícuota s/Excedente	Fijo
\$ -	\$ 800,00	0%	\$ 80,00
\$ 800,01	\$ 1.200,00	0%	\$ 100,00
\$ 1.200,01	\$ 3.500,00	7%	\$ 100,00
\$ 3.500,01	\$ 5.000,00	8%	\$ 261,00
\$ 5.000,01	\$ 7.500,00	9%	\$ 381,00
\$ 7.500,01	\$ -	10%	\$ 606,00

Es decir que hasta aquí la tasa respondería razonablemente a una relación adecuada entre un servicio general prestado en forma indiscriminada a toda la población y a la cual contribuirían proporcionalmente a su capacidad contributiva medida en relación a los inmuebles residenciales que posean en el municipio dichos ciudadanos, excluyendo aquellos inmuebles afectados a actividades productivas.

De la lectura del Código tributario no habría grandes objeciones, sobre todo teniendo en cuenta que los servicios a prestar no se venían prestando y siendo solventados por otras tasas pre-existentes, y en cambio estarían representando los servicios extraordinarios que el municipio ese ve obligado a afrontar debido a la irrupción de la pandemia derivada del virus COVID 19. Obviamente restaría verificar, como en cualquier otro caso, la efectiva prestación de los servicios y la correspondencia entre el costo total del mismo y lo recaudado, cuestiones que exceden el objetivo del presente trabajo.

Sin embargo, la ley impositiva que puso el quantum a la nueva tasa, si bien establece valores razonables para los inmuebles en general, sorpresivamente determina como régimen especial una carga que se aleja del espíritu de la ordenanza que excluyó expresamente a las actividades productivas, estableciendo lo siguiente:

Se percibirá en concepto de este tributo la suma determinada por los montos, base imponible y alícuotas para los regímenes especiales constituidos por las siguientes categorías:

a) Bancos: importe equivalente a CIEN MIL MODULOS FISCALES (100.000.-) por sucursal, de acuerdo a lo establecido en la reglamentación que a los efectos del presente régimen dicte el Departamento Ejecutivo.

b) Hipermercados y/o Complejos Comerciales: importe equivalente a CIEN MIL MODULOS FISCALES (100.000.-) por cada sucursal, de acuerdo a lo establecido en la reglamentación que a los efectos del presente régimen dicte el Departamento Ejecutivo.



UNR

c) Supermercados: importe equivalente a SETENTA Y CINCO MIL MODULOS FISCALES (75.000) por cada sucursal, de acuerdo a lo establecido en la reglamentación que a los efectos del presente régimen dicte el Departamento Ejecutivo.

El valor del módulo tributario se actualiza trimestralmente en función de la evolución del índice de precios internos mayoristas (IPIM) publicado por INDEC para el mes anterior. A partir del 01/04/2021 el módulo tributario tiene un valor de 2,2842.

Un vez más, aún con una normativa que pretendía ser más ecuánime y ajustada a derecho, se pretende castigar a determinados sectores considerados apriorísticamente y de manera absolutamente general y arbitraria, con la obligación de solventar en mayor medida el costo de una tasa desvirtuando de este modo absolutamente la naturaleza de la tasa en cuestión.

#### **4. OTRAS FUENTES DE FINANCIAMIENTO**

##### **4.1. CASO CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES. EMERGENCIA ECONÓMICA Y FINANCIERA. LEY (CABA) 6301.**

Por medio de la Ley 6301, publicada el 13 de Mayo de 2020 en el Boletín Oficial de la jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, se declara en emergencia la situación económica y financiera de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, a partir del de su entrada en vigencia y hasta el 31 de diciembre de 2020.

Las medidas tomadas por la norma indicada son de aplicación tanto a la Administración Central (Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial) como a las comunas, los organismos descentralizados, entidades autárquicas, las empresas y sociedades del Estado, las sociedades anónimas con participación estatal mayoritaria y el Consejo Económico Social.

En lo que respecta a los Ingresos Tributarios, el tercer capítulo de la ley mencionada:

1. Faculta al Poder Ejecutivo, en el marco de la emergencia declarada, a:
  - 1.1. Establecer bonificaciones y descuentos en tributos empadronados, liquidados por el organismo fiscal, a fin de incentivar el pago anticipado de las cuotas con vencimiento en el segundo semestre del período fiscal 2020 de estos gravámenes.

Las bonificaciones y/o descuentos no podrán exceder el treinta por ciento (30%) de los que hubiese correspondido abonar

- 1.2. Establecer el reconocimiento de un crédito fiscal, equivalente a un porcentaje del Anticipo Tributario Extraordinario – de los anticipos que debieran ingresar respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - para los contribuyentes o responsables de dicho gravamen que opten por la modalidad de realizar el anticipo en forma voluntaria.

2. Establece que el Gobierno de la Ciudad, a través de los organismos competentes se abstendría hasta el 30 de noviembre de 2020 inclusive, de solicitar



UNR

judicialmente la traba de medidas cautelares y/o ejecutorias en ejecuciones fiscales tendientes a asegurar el cobro efectivo de los tributos y/o honorarios adeudados tanto en procesos iniciados con antelación como en aquellos a iniciar, salvo inminente prescripción de la sentencia.

La abstención dispuesta con antelación no será aplicable respecto de la traba de medidas preventivas y/o ejecutoriadas en ejecuciones fiscales iniciadas o a iniciar a los agentes de retención o percepción, relativas a la falta de ingreso de los tributos efectivamente retenidos o percibidos

La ley de Emergencia estableció que el anticipo tributario extraordinario, sería por una única vez dentro del período de vigencia de la emergencia y no podría superar en tres (3) veces el mayor impuesto determinado considerando para ello los seis (6) anticipos inmediatos anteriores a la sanción de la ley de emergencia, quedando facultada la Administración gubernamental de Ingresos Públicos a establecer el modo, el plazo y condiciones del mismo.

Con el dictado de la Resolución 189/2020<sup>16</sup> la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos – AGIP – reglamentó el Anticipo Tributario Extraordinario, disponiendo que el mismo consistirá en un adelanto a cuenta del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, de carácter voluntario, que habilitaba por única vez el reconocimiento de un crédito fiscal al contribuyente y/o responsable.

El monto que se abonó en carácter de Anticipo Tributario Extraordinario fue el equivalente a la sumatoria del tributo declarado en los anticipos 1 (uno), 2 (dos) y 3 (tres) del ejercicio fiscal 2020 del impuesto sobre los ingresos brutos, en forma previa a las deducciones de los pagos a cuenta, las retenciones y/o percepciones sufridas y/o los saldos a favor reconocidos por el Organismo fiscal, es decir el impuesto determinado por los tres anticipos devengados antes de declararse el aislamiento social preventivo y obligatorio el 20 de Marzo de 2020.

El vencimiento del plazo para el ingreso del Anticipo Tributario Extraordinario operó el 29 de mayo de 2020.

Según la ley, el porcentaje del crédito fiscal que se reconocerá sobre el anticipo tributario extraordinario no podrá exceder el treinta por ciento (30%) del monto que integre; el que sería fijado en relación a la cantidad de anticipos y al plazo en el que se ingrese. En tanto la Agencia Gubernamental estableció que el reconocimiento del crédito fiscal para aquellos contribuyentes que ingresaren el Anticipo Tributario Extraordinario en el plazo antes comentado ascenderá al treinta por ciento (30%) del importe ingresado.

En cuanto a la utilización del anticipo tributario extraordinario junto con el crédito fiscal, la ley 6301 dispuso que, a partir del 1 de Enero del 2021, podrá ser utilizado para la cancelación del impuesto sobre los ingresos brutos, en las formas y condiciones que establezca la reglamentación. Asimismo la norma legal exigía que la reglamentación incluya la posibilidad de utilizarlo para cancelar, total o parcialmente, las obligaciones

---

<sup>16</sup> Resolución (AGIP Bs. As. cdad.) 189/2020 Boletín Oficial CABA 18/05/2020



UNR

como agente de recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos, incluyendo el SIRCREB y prohibía la posibilidad de diferimiento total o parcial en el uso del anticipo y el crédito fiscal para otros ejercicios.

La AGIP mediante su resolución 139/2020 estableció que los contribuyentes y/o responsables que voluntariamente ingresaron el Anticipo Tributario Extraordinario podrán utilizarlo, conjuntamente con el crédito fiscal reconocido, para la cancelación del tributo declarado en los anticipos del impuesto sobre los ingresos brutos cuyos vencimientos operen a partir del 1 de enero de 2021 y de sus obligaciones como agentes de recaudación, conforme el mecanismo por ella fijado.

De esta manera se establece que se podrá emplear hasta un sexto (1/6) del Anticipo Tributario Extraordinario más el crédito fiscal reconocido por mes calendario, para imputarlo al pago del anticipo del impuesto sobre los ingresos brutos correspondiente y para la cancelación – total o parcial – de sus obligaciones como agentes de recaudación de los regímenes generales y particulares contemplados en la R 296 – GCABA-AGIP/2019.

En el período Junio de 2021, no habrá restricción para el cómputo del saldo del Anticipo Tributario Extraordinario y el crédito fiscal reconocido.

Asimismo, en el supuesto que el saldo generado por el Anticipo Tributario Extraordinario y el crédito fiscal no haya podido ser absorbido en su totalidad por las Entidades Financieras que actúan como agentes de retención en el Sistema de Recaudación y Control de Acreditaciones Bancarias (SIRCREB), según el procedimiento descrito en el presente artículo, se habilitará la posibilidad de utilizarlo para la cancelación de sus obligaciones como agentes de recaudación de este último Régimen.

Al tratarse de un ingreso de naturaleza voluntaria, la falta de ingreso del anticipo extraordinario no acarrea ninguna consecuencia para aquél contribuyente del Impuesto sobre los ingresos brutos que no haya realizado el pago.

Como el objetivo perseguido con la creación de este Anticipo Extraordinario fue el adelanto de la recaudación, las normas reglamentarias no contemplaron el ingreso del mismo mediante la utilización del mecanismo de compensación con saldos a favor de libre disponibilidad con los que contara el contribuyente a la fecha establecida para el ingreso del Anticipo creado.

#### **4.2. CASO DE LA CIUDAD DE ROSARIO, PROVINCIA DE SANTA FE.**

Situación muy distinta es la del municipio de la ciudad de Rosario<sup>17</sup>, el cual para financiar la situación de emergencia particular originada por los efectos de la pandemia por el virus COVID SARS 19 no recurrió a la creación de tasas ni contribuciones extraordinarias, sino que apeló a la solidaridad de los ciudadanos proponiendo distintos canales para la donación de fondos para la compra de materiales de

---

<sup>17</sup> Fuente <https://www.rosario.gob.ar/web/coronavirus/dona>



UNR

bioseguridad para los médicos de la ciudad, alimentos para los sectores más necesitados y donación directa de otro tipo de bienes, entre ellos materiales de bioseguridad – barbijos, batas, otros materiales médicos descartables, máscaras de protección fácil –, productos de limpieza – agua lavandina, desinfectantes, trapos rejilla y de piso, jabón líquido, panes de jabón o de tocador –, alimentos no perecederos como leche en polvo, aceite, harina, azúcar, arroz, alimentos enlatados.

Con el fin de cumplir los objetivos trazados, se recurrió a la Fundación Rosario para que articulara la captación y recepción de los fondos provenientes de la sociedad civil para luego destinarlos exclusivamente a la compra de materiales de bioseguridad para el personal de salud afectado al trabajo en época de pandemia, ya que el contexto excepcional había desbordado las provisiones y los recursos municipales.

Los fondos recaudados fueron destinados a la adquisición de materiales de bioseguridad – barbijos, batas, máscaras de protección facial, otros materiales médicos descartables – según los requerimientos y estándares homologados por la autoridad sanitaria municipal, para garantizar la bioseguridad del personal de la salud de Rosario.

En cuanto a los fondos para alimentos y alimentos en grandes cantidades, fueron el Banco de Alimentos Rosario (BAR) y la Bolsa de Comercio de Rosario las entidades elegidas para liderar la recaudación de los fondos para comprar alimento, con el objetivo de abastecer a cien mil (100.000) personas unificadas en un padrón que incluye comedores, cocinas, parroquias y personas en situación de calle.

De esta manera se incentivó a la ciudadanía para que con su aporte voluntario colabore con las arcas municipales para llevar solventar los gastos extraordinarios que involucraban la atención de la salud y necesidades básicas de aquellos afectados por la pandemia.

## 5. CONSIDERACIONES FINALES

Los esquemas de federalismo fiscal comprenden tres ámbitos de decisiones: 1) la asignación de potestades tributarias (ámbito de los recursos); 2) la distribución de responsabilidades o competencias jurisdiccionales (ámbito del gasto); y 3) las transferencias intergubernamentales de recursos (ámbito de discrecionalidad de la jurisdicción superior)<sup>18</sup>.

Como menciona Sciara<sup>19</sup>, hacia 1992 fueron reasignadas las responsabilidades de la provisión de educación primaria (transferencia de 1905 escuelas con 112.000 docentes y 14.200 no docentes), salud, minoridad y familia (19 establecimientos de salud con 92.000 agentes y 22 institutos de minoridad y familia con 1.700 empleados), a las provincias, y, como en todos los casos, se hizo de manera contraria a lo recomendable. Las transferencias de competencias a niveles jurisdiccionales más

---

<sup>18</sup> SCIARA, Ángel José, "El sistema de coparticipación federal argentino en el largo plazo", Jornadas del Plan Fénix. Buenos Aires, 2005.

<sup>19</sup> SCIARA, Ángel José, ob cit. en [nota 19](#).

bajos, no debieran ser efectuadas sin su correspondiente financiamiento, así como tampoco sin establecer adecuados procedimientos de coordinación interjurisdiccional. Precisamente, su antítesis es lo que ocurrió con la transferencia a las provincias de la provisión de los servicios de educación básica y salud por la nación, o con la asunción por las provincias de responsabilidades no delegadas, pero insuficientemente cumplidas por la nación, como las políticas de creación de empleo.

Al respecto, Cetrangolo concluye: *"El volumen de recursos que cada sociedad puede destinar al financiamiento de sus gastos en educación y salud no depende necesariamente de decisiones autónomas. Si así fuera podría generarse una fuerte restricción sobre las regiones más rezagadas, agravándose las desigualdades regionales existentes entre los niveles y condiciones de vida. Es por ello que se estima indispensable, para completar el análisis de las fuentes de financiamiento, la capacidad de autonomía provincial y la disponibilidad de recursos tributarios propias, considerar brevemente las disparidades productivas regionales, la dinámica de sus economías reales y algunos problemas específicos de desarrollo económico en las diferentes jurisdicciones"*<sup>20</sup>.

Si bien, entendemos que en épocas como las que estamos atravesando, de pandemia, implementar por parte de los gobiernos locales herramientas como la diseñada por CABA a los efectos de aumentar la recaudación sin afectar derechos constitucionales como los ejemplos citados, son excelentes medidas para anticipar recaudación, invitando a quienes puedan hacerlo, ajustando el gasto público, reasignando partidas de asignación específica a los fines de atender a las necesidad que el gasto público conlleva.

Lo cierto es que pos pandemia, debemos repensar en las medidas que se adopten, las cuales deberían guiarse por cuatro lineamientos<sup>21</sup>:

\* En primer lugar, deben fortalecer los ingresos públicos, pues habrá que volver a la senda de disciplina fiscal.

- En segundo lugar, no deben perjudicar la recuperación, que a la postre es el objetivo final.
- En tercer lugar, es necesario no perder de vista la equidad; la propia crisis es regresiva, por lo que es importante evitar que la salida también lo sea.
- Finalmente, deben distinguirse de forma nítida qué medidas son transitorias y cuáles son permanentes.

Por último, ante la descentralización tributaria como base para una nueva ley de coparticipación, Bulit Goñi<sup>22</sup> sostiene que el primer paso sería definir el rol del Estado (competencias, servicios y funciones, según el art. 75, inc. 2º, de la Constitución nacional) *lato sensu* (nación, provincias y municipios), lo que dará la cuantía general de los recursos necesarios. Luego se debería asignar dichos roles por nivel, lo que dará la cuantía de recursos necesarios para cada nivel. Finalmente, se debería definir la estructura tributaria de cada nivel y/o las trasferencias inter niveles a fin de evitar una distribución no igualitaria.

<sup>20</sup> CETRANGOLO, Oscar, Coordinación financiera entre los distintos niveles de gobierno. Análisis del actual sistema de distribución de las potestades tributarias entre la Nación, las Provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y los Municipios. Propuestas de reformas. Resumen de panelistas de la Comisión I de las XXXII Jornadas tributarias — Colegio de Graduados en Ciencias Económicas, publicación del CPCE, noviembre 2002, Mar del Plata.

<sup>21</sup> <https://www.ciat.org/medidas-tributarias-en-la-post-crisis-del-covid-19/>

<sup>22</sup> BULIT GOÑI, Enrique G., "Acerca de las obligaciones de las partes en la ley de coparticipación federal", La Información, tomo LXII, septiembre de 1990.

UNR

Como señala Garat<sup>23</sup>, hay consenso en interpretar que la sociedad en su conjunto, demanda respuestas en esta materia, a dos grandes interrogantes: ¿Cómo se proveen más y mejores bienes y servicios públicos y con qué grado de presión tributaria? y ¿Cómo se alcanza la "igualdad de oportunidades" en todo el Territorio Nacional a que hace referencia el texto constitucional?

En definitiva, tanto por razones políticas como jurídicas, o económico - financieras, plantear hoy el debate en torno de la coordinación tributaria en nuestro Estado Federal, supone algo más que discutir un nuevo sistema de coparticipación federal.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMADA, Lorena: "El desafío de redefinir nuestro federalismo fiscal", Editorial La Ley, PET 2016 (diciembre-598), 3.

ALMADA, Lorena: "La necesidad de un nuevo modelo tributario post-pandemia".  
Publicación electrónica: "Abordajes disciplinares sobre el COVID-19", subida a REPHI, en la sección del CIUNR, ISBN 978-987-702-404-3.  
<https://rephip.unr.edu.ar/handle/2133/19270>

BERTEA, Aníbal, O., "La Ciudad de Buenos Aires y la coparticipación federal", [www.federalismofiscal.com](http://www.federalismofiscal.com), diciembre 2010.

BORREGO, Daniel, Errepar On Line, Cita digital: EOLJU190550A

BULIT GOÑI, Enrique G., "Acerca de las obligaciones de las partes en la ley de coparticipación federal", La Información, tomo LXII, septiembre de 1990.

CETRANGOLO, Oscar, Coordinación financiera entre los distintos niveles de gobierno. Análisis del actual sistema de distribución de las potestades tributarias entre la Nación, las Provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y los Municipios. Propuestas de reformas. Resumen de panelistas de la Comisión I de las XXXII Jornadas tributarias — Colegio de Graduados en Ciencias Económicas, publicación del CPCE, noviembre 2002, Mar del Plata.

FRAGA, Diego N. "Algunas herramientas tributarias para enfrentar la crisis sanitaria -y económica- del coronavirus", Editorial La Ley, La Ley Online.  
<https://www.checkpoint.laleyonline.com.ar/maf/app/document?&src=laley&sruid=i0ad82d9b000001728cbe692c9cc2d105&docguid=iBD4831147497523AE7883415B4585C3&hitguid=iBD4831147497523AEE7883415B4585C3&spos=31&epos=31&td=34&ao=o.i0ADFAB7DA92D583081A94CD4D858EA6B&searchFrom=&savedSearch=false&fullResult=>

GARAT, Pablo M., "El sistema argentino de coparticipación impositiva y los desafíos al régimen fiscal federal", San Miguel de Tucumán, 28 de agosto de 2009, [www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/revlad/cont/9/cnt/cnt3.pdf](http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/revlad/cont/9/cnt/cnt3.pdf).

---

<sup>23</sup> GARAT, Pablo M., "El sistema argentino de coparticipación impositiva y los desafíos al régimen fiscal federal", San Miguel de Tucumán, 28 de agosto de 2009, [www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/revlad/cont/9/cnt/cnt3.pdf](http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/revlad/cont/9/cnt/cnt3.pdf).



UNR

HUAQUE, Sergio, "Las labores previas para un nuevo sistema de distribución de recursos entre los distintos niveles del Estado Federal Argentino o el nuevo nombre de los trabajos de Hércules", Informe Técnico N° 22, Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, Cecyt, Área Tributaria.

JAUREGUI, Ma. de los Ángeles, "Atrapados en el laberinto constitucional. Impuesto ley 25.413", Editorial ERREPAR, Consultor Tributario, septiembre 2013.

NÚÑEZ, Luis M. y QUIÑO A. Pilar: "Notas sobre recientes medidas fiscales y las primeras decisiones judiciales en el marco de la enfermedad COVID-19", Editorial La Ley, IMP - Práctica Profesional 2020-LXXV, 13.

SCIARA, Ángel José, "El sistema de coparticipación federal argentino en el largo plazo", Jornadas del Plan Fénix. Buenos Aires, 2005.