

ANÁLISIS DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA QUE RECAE SOBRE LOS ALIMENTOS EN ARGENTINA¹

1. INTRODUCCIÓN

El Plan Global para la Prevención y Control de Enfermedades Crónicas no Transmisibles 2013-2020 de la Organización Mundial de la Salud propone a los Países Miembro que consideren el uso de diversas herramientas económicas justificadas por la evidencia, y adecuadas a su contexto nacional, con el propósito de mejorar el acceso de la población a una dieta saludable y desincentivar el consumo de las opciones menos saludables. Entre las principales herramientas de política económica, el Plan destaca el aumento de los impuestos y el otorgamiento de subsidios sobre determinados alimentos. Las recomendaciones se basan en el rol que tienen tales instrumentos de política fiscal para corregir fallas de mercado, debido a que la modificación en el precio de venta influencia el comportamiento del/de la consumidor/a al momento de la compra (WHO, 2016).

En los últimos años, surgió una literatura creciente que analiza la política tributaria como instrumento para alcanzar objetivos de salud especialmente enfocada en aquellas enfermedades cuyos factores de riesgo se relacionan a una dieta con un alto consumo de productos alimenticios no saludables. Específicamente, analizan distintas políticas de impuestos y subsidios a determinados alimentos y bebidas, como ser los impuestos a bebidas alcohólicas, bebidas azucaradas, comida chatarra, alimentos con alto contenido de grasas, grasas saturadas, sodio o azúcar y subsidios a frutas y verduras, y su potencial para favorecer, vía cambios en el consumo, la reducción de los factores de riesgo de Enfermedades Crónicas No Transmisibles (Mytton, Clarke, & Ryner, 2012; Eyles, Ni Mhurchu, Nghiem, & Blakely, 2012; Nieblyski, Redburn, Duhaney, & Campbell, 2015; Smith, Hellowell, & Wright, 2017).

La literatura que estudia este tema puede dividirse en dos grandes grupos. Por un lado, aquellos estudios desarrollados en países que introdujeron impuestos a determinados alimentos con objetivos de salud y para los cuales se analizó el impacto de la medida en términos de consumo y salud, como es el caso de Dinamarca (Smed, Scarborough, Rayner, & Jensen, 2016), Hungría (Biró, 2015), Francia (Capacci, Allais, Bonnet, & Mazzocchi, 2019), Estados Unidos (Powell, Chiqui, & Chaloupka, 2009; Fletcher, Frisvold, & Tefft, 2010) y México (Colchero, Molina, & Guerrero-López, 2017; Smith Taillie, Rivera, Popkin, & Batis, 2017).

¹ Este estudio se enmarca dentro del proyecto “*Food prices, affordability and accessibility in Argentina*”, el cual tiene como objetivo mejorar la comprensión de las complejidades del sistema alimentario en nuestro país, incluyendo la disponibilidad y la asequibilidad de los alimentos, el comportamiento de los consumidores, y la composición de las canastas de consumo, a fin de informar a los decisores de política sobre perspectivas para definir una agenda regulatoria orientada a promover cambios en los patrones alimentarios en favor de aquellos más saludables.

Mientras que, por otro lado, se encuentran aquellos estudios que se basan en modelos de simulación del impacto que podría tener sobre el consumo y las enfermedades relacionadas, a los efectos de argumentar sobre la importancia y necesidad de introducir impuestos específicos a alimentos o nutrientes críticos. Cabe mencionar aquellos realizados para Reino Unido (Mytton, Gray, Rayner, & Rutter, 2007; Briggs, Mytton, Kehlbacher, Tiffin, Rayner, & Scarborough, 2013), Nueva Zelanda (Blakely, Ni Mhurchu, et. al, 2020), Australia (Cobiac, Tam, Veerman, & Blakely, 2017), Chile (Guerrero-López, Unar-Munguía, & Colchero, 2017), entre los más relevantes.

Los resultados que se desprenden de estos estudios destacan que, en general, las compras de alimentos se reducen ante incrementos en el precio producidos por los impuestos, aunque esta reducción de las compras suele darse en menor proporción debido a la relativa inelasticidad de la demanda de alimentos y a los efectos de sustitución y complementariedad con otros alimentos. A su vez, el incremento del precio como consecuencia de un impuesto podría no ser exactamente proporcional si los productores o vendedores no trasladan totalmente el impuesto al consumidor. En cuanto a los efectos sobre la salud, advierten que pequeños cambios en la dieta podrían generar importantes cambios positivos sobre los factores de riesgo de la salud. Asimismo, destacan que fijar impuestos solamente sobre un nutriente crítico puede tener efectos negativos sobre el consumo de otros nutrientes críticos que no se vean afectados por impuestos. Por tanto, el efecto neto en salud va a depender del balance en los cambios de consumo que se produjeron en consecuencia de la medida (Mytton, Clarke, & Ryner, 2012). A raíz de esto, surge la recomendación de que la política debe ser planificada de manera integral, considerando la aplicación de impuestos a diversos alimentos o nutrientes críticos que son perjudiciales para la salud y subsidios para aquellos cuyo consumo se quiere incentivar.

En Argentina se ha destacado a la estructura tributaria como un determinante importante del precio de los alimentos (Argañaraz, Mir, & Devalle, 2018; IARAF, 2020). Tal estructura tributaria, a su vez, ha sido frecuentemente caracterizada por su complejidad debido a la gran cantidad y variedad de impuestos, tasas y contribuciones que lo componen, los cuales provienen de distintos niveles de gobierno (nacional, provincial y municipal) (Argañaraz, Barraud, Castro, & Murúa, 2019; Mir & Argañaraz, 2019; Altavilla, 2019; Agosto, 2017). No obstante, el único impuesto que se relaciona con objetivos de salud en la actualidad, además del impuesto al tabaco y a bebidas alcohólicas, es el impuesto a las bebidas azucaradas² que se encuentra vigente desde el año 1999 y dispone una alícuota del 8% para gaseosas³ y una alícuota reducida del 4% para aquellas bebidas que utilizan un porcentaje mínimo de jugos

² Todos estos impuestos son casos particulares del denominado Impuesto Interno. Ley de Impuestos Internos, disponible en <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/35000-39999/38621/texact.htm>.

³ Específicamente, el impuesto refiere a bebidas analcohólicas, gasificadas o no, jarabes, extractos o concentrados.

naturales para su edulcoración⁴. El único estudio y análisis de impacto de este impuesto que se encuentra disponible a la fecha fue abordado por medio del proyecto BASTA del CEDES (CEDES, 2018; Salgado, y otros, 2020).

En el año 2016, el Ministerio de Salud de la Nación publicó las Guías Alimentarias para la Población Argentina (GAPA) con el objetivo de presentar una serie de recomendaciones o mensajes prácticos que sirvan de herramienta para la promoción de cambios de hábitos alimentarios de la población argentina, de estilos de vida más saludables y la prevención de problemas de salud vinculados con la dieta. A partir de estos, proponen una clasificación de los alimentos en seis grupos: i) frutas y verduras; ii) legumbres, cereales, papa, pan y pastas; iii) leche, yogur y quesos; iv) carnes y huevo; v) aceite crudo, frutos secos y semillas; vi) alimentos de consumo opcional (Ministerio de Salud, 2016). Para el análisis de los alimentos que aquí se propone, se agregaron tres grupos adicionales que no se incluyen entre los definidos por las GAPA: bebidas alcohólicas, bebidas sin azúcar y sal de mesa.

En un estudio previo⁵, se identificaron y analizaron los costos de la dieta habitual y saludable de la población argentina. Los resultados indicaron que la dieta denominada saludable resultó un 32% más costosa, en promedio, que la dieta habitual, tomando precios de referencia al mes de septiembre de 2018.

En el presente informe se analiza la estructura tributaria que recae sobre la producción y comercialización de los alimentos y bebidas que conforman las dietas habitual y saludable de la población argentina⁶. Este análisis contempla los distintos impuestos, exenciones y/o subsidios que aplican a la cadena productiva de los productos. El objetivo es identificar a aquellos productos que tienen una carga impositiva más alta, cuáles tienen un tratamiento impositivo preferencial o se ven beneficiados por determinadas exenciones o regímenes especiales, y explorar cómo estos aspectos de la estructura tributaria se podrían estar trasladando al precio final de venta al consumidor y, por consiguiente, a la asequibilidad de su consumo. Este análisis será de gran utilidad para comenzar a pensar una estrategia de política tributaria integral con perspectiva de salud en Argentina.

El análisis que aquí se propone se focaliza principalmente en la estructura de impuestos nacionales que recaen sobre los productos. No obstante, dada la relevancia de los impuestos

⁴ Anteriormente, por medio del Decreto 2.682 del año 1979 se había establecido una alícuota del 25% al Impuesto Interno a este tipo de bebidas. Decreto 2.682 del año 1979, disponible en <https://www.argentina.gob.ar/normativa/nacional/decreto-2682-1979-51364/texto>.

⁵ Giacobone, G., et al (2020). *Measuring cost and affordability of current vs. healthy diets in Argentina: an adaptation of the INFORMAS protocol*. FIC Argentina (en revisión para publicación).

⁶ Al hablar de estructura tributaria se contempla el análisis de impuestos generales, impuestos sobre alimentos específicos, exenciones impositivas para bienes o actividades productivas, y subsidios dirigidos a grupos prioritarios.

subnacionales, la variedad y la amplitud de las bases imponibles sobre las cuales se aplican, se hace una breve mención sobre ellos también.

Lo que sigue del documento se estructura de la siguiente manera. Primeramente, una breve mención respecto de los productos que conforman la dieta habitual y saludable (Sección 1.1.) y de la metodología y fuentes consultadas para el análisis (Sección 1.2.). A continuación, una descripción del sistema tributario argentino y sus complejidades (Sección 2), y la descripción y análisis de los tributos y regímenes especiales más relevantes que recaen sobre la producción y comercialización de alimentos en Argentina (Sección 3). En la instancia siguiente, se hace un repaso de los principales antecedentes de estudios de la incidencia de los impuestos en el precio de los alimentos (Sección 4) y un análisis comparativo de los impuestos que tienen mayor incidencia en el precio de los distintos productos (Sección 5). Finalmente, se ofrecen algunas reflexiones sobre los efectos que puede tener la estructura tributaria vigente en la actualidad sobre las pautas de consumo de la población argentina (Sección 6).

1.1. El listado de productos

Los productos sobre los cuales se realiza el análisis son aquellos que fueron identificados en la primera etapa del proyecto como parte de las dietas habitual y saludable de la población argentina. En tal ocasión, se relevaron los precios de un total de 112 productos, los cuales pueden ser agrupados en función de la clasificación propuesta en las GAPA como se expone en la Tabla 1.

Tabla 1. Productos que conforman la dieta habitual y saludable de la población argentina, por grupo definido en las GAPA

Grupo GAPA	Productos	
	Descripción	Cantidad

Frutas y verduras	Banana, manzana, pera, naranja, mandarina, limón	6
	Lechuga fresca, cebolla común fresca, zapallo fresco, zapallitos frescos, cebolla de verdeo (o puerro fresco), ajo, tomate redondo fresco, ají fresco	11
	Tomate conserva	1
Legumbres, cereales, papa, pan y pastas	Harina de trigo, harina de maíz, arroz blanco, harina de trigo integral, arroz integral	5
	Papa fresca, batata fresca, choclo fresco	3
	Lentejas, arvejas	2
	Pan tipo francés fresco en piezas, pan para hamburguesas, pan rallado, galletas, grisines y tostadas, pan integral, galletas, grisines y tostadas integrales	6
	Fideos secos, ravioles frescos, tapas frescas para tartas, tapas frescas para empanadas y pastelitos	4
Leche, yogur y quesos	Leche común entera, leche común descremada, leche en polvo entera, Leche en polvo descremada	4
	Yogur natural o saborizado, yogur descremado	2
	Queso rallado, queso para rallar, queso doble crema – cuartirolo, queso descremado tipo port salut, queso crema para untar, queso crema para untar descremado	6
Carnes y huevo	Asado, bife ancho, bife angosto, bola de lomo, carnaza común, carne picada, cuadrada, cuadril, hueso con carne, nalga, paleta	11
	Huevos de gallina, menudencias de ave, pollo entero, pollo trozado	4
	Merluza, atún en conserva	2
Aceite crudo, frutos secos y semillas	Aceite de girasol, aceite mezcla, aceite de maíz, aceite de oliva	4
Alimentos de consumo opcional	Crema de leche, manteca, dulce de leche, postres lácteos, mayonesa	5

	Cereales inflados, azúcar, alfajores, caramelos o confites, chicles, chocolates y chocolatinos, mermeladas (otros dulces y jaleas)	7
	Galletitas dulces envasadas, facturas y churros, galletitas de agua envasadas	3
	Salsa en base a tomate, caldos concentrados, chizitos, papas fritas, palitos (snacks)	3
	Hamburguesas para preparar (semipreparados), milanesas para cocinar (semipreparados), pollo asado/spiedo, supremas de pollo rebozadas, chorizo fresco, jamón cocido, paleta (fiambre), salame, salchicha tipo viena con y sin piel	9
	Jugos y refrescos en polvo para preparar bebidas, jugos y refrescos líquidos para preparar bebidas, jugos y refrescos para beber sin diluir, aguas saborizadas frutales, gaseosas	5
Bebidas alcohólicas*	Cerveza, vino común, vino fino	3
Bebidas sin azúcar*	Agua mineral, café instantáneo, soda, té común, yerba mate	5
Sal de mesa*	Sal de mesa	1

*Nota: *grupos no definidos en las GAPA, fueron agregados para clasificar a la totalidad de los productos que conforman la dieta habitual y saludable de la población argentina.*

Fuente: FIC Argentina sobre la base de las GAPA y ENGHO 2003.

1.2. Métodos y fuentes de información

Como se ha mencionado, el objetivo de este estudio es realizar un análisis que permita identificar qué tipo de productos (dentro de los que se encuentran en el listado presentado en el apartado anterior) tienen una carga impositiva más alta, cuáles tienen un tratamiento impositivo preferencial o se ven beneficiados por determinadas exenciones o regímenes especiales, y explorar cómo estos aspectos de la estructura tributaria se podrían estar trasladando al precio final de venta al consumidor y, por consiguiente, a la asequibilidad de su consumo.

La metodología de análisis se basa en un análisis normativo de las leyes nacionales de diversos impuestos que recaen sobre los alimentos, para identificar específicamente sobre qué productos recae cada uno, qué alícuota aplica y cuál es la base imponible sobre la cual aplican. Una vez identificado esto, se realiza el cálculo de incidencia por grupo de productos y se realiza un análisis comparativo.

Adicionalmente, se complementa con una revisión de disposiciones jurisdiccionales y regímenes especiales que pueden afectar a las condiciones de oferta de los alimentos, así como también una revisión de los principales antecedentes de estudios de incidencia de impuestos sobre el precio de los alimentos en Argentina.

Las principales fuentes de información empleadas en este estudio son: i) leyes nacionales de impuestos (IVA, Ganancias, Impuestos Internos); ii) leyes jurisdiccionales (Impuesto a los Ingresos Brutos); iii) disposiciones de diversos regímenes especiales; y iv) Guías Alimentarias para la Población Argentina.

2. SISTEMA TRIBUTARIO EN ARGENTINA

El sistema tributario argentino es frecuentemente caracterizado por su complejidad debido a la gran cantidad y variedad de impuestos, tasas y contribuciones que lo componen, los cuales provienen de distintos niveles de gobierno (nacional, provincial y municipal). En muchos casos, incluso, se grava el mismo hecho imponible en dos o más niveles de gobierno. A su vez, los tributos pueden ser agrupados dentro de un régimen general, para todos los contribuyentes, o un régimen específico, que aplica a algunos contribuyentes en particular (Argañaraz, Barraud, Castro, & Murúa, 2019; Mir & Argañaraz, 2019; Altavilla, 2019; Agosto, 2017).

Dentro de la variedad de tributos existentes en el país, es posible diferenciar dos grandes grupos: directos e indirectos. Los primeros son aquellos que gravan directamente la renta o capacidad económica de las personas físicas y jurídicas, mientras que los indirectos son aquellos que se aplican sobre una manifestación indirecta de la capacidad económica por lo que, generalmente, gravan el consumo, la producción o el tráfico. Entonces, los impuestos indirectos no repercuten sobre la renta de los individuos sino más bien sobre el consumo que estos decidan realizar.

Otra característica frecuentemente mencionada es la gran participación de impuestos indirectos dentro de la estructura tributaria Argentina, entre los cuales se destacan impuestos al consumo como el IVA y otros impuestos a bienes y servicios específicos a nivel nacional. A su vez, se destaca que esta situación se acentúa debido al doble gravamen que existe por la presencia del Impuesto a los Ingresos Brutos a nivel subnacional (Agosto, 2017). Cabe reflexionar que estos impuestos son altamente trasladables y aplican en gran medida al rubro de alimentos y bebidas. Con lo cual, se suele argumentar que tienen una gran incidencia en el precio de los alimentos.

Hacia el interior del sistema tributario, se advierte también la presencia de una serie de exenciones y regímenes especiales que benefician a determinadas actividades y/o sectores, reduciendo la incidencia de los tributos en el precio de algunos alimentos en particular. Mientras que, por otro lado, se encuentran también regímenes específicos, que incorporan

gravámenes adicionales sobre determinados bienes de consumo y/o actividades, incrementando en este caso la incidencia de los tributos en el precio de algunos alimentos. En la sección que sigue se analizarán los principales aspectos de la estructura tributaria que afecta a la producción y comercialización de alimentos en Argentina.

3. ESTRUCTURA TRIBUTARIA EN LA PRODUCCIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE ALIMENTOS

Como se mencionó anteriormente, la cantidad de tributos vigentes en los distintos niveles de gobierno, y la complejidad que reviste la estructura tributaria completa a nivel país dificultan la comprensión de la incidencia que podrían tener estos sobre los precios de los alimentos. No obstante, una primera aproximación es relevante a la hora de analizar los efectos potenciales de la política tributaria sobre las pautas de consumo actual y cómo se podría utilizar este instrumento estratégico para la promoción de la alimentación saludable en la población.

Si bien en esta investigación el análisis se focaliza principalmente en la estructura de impuestos nacionales que recaen sobre los alimentos, como se advirtió en la introducción, la relevancia de algunos impuestos subnacionales que aplican en las diferentes instancias de la cadena de valor de los alimentos obliga a hacer una breve mención sobre ellos también.

3.1. Impuestos nacionales

A nivel nacional, los impuestos que tienen mayor relevancia en las diferentes instancias de la cadena de valor de los productos a analizar son el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto a las Ganancias, los Impuestos Internos, Contribuciones a la Seguridad Social e Impuestos a los Débitos y Créditos Bancarios.

El **Impuesto al Valor Agregado (IVA)** recae sobre el consumo de bienes y servicios, estando incluido en el precio de venta al público. En la actualidad, en Argentina existen 3 alícuotas diferentes para este impuesto, según el tipo de bien o servicio de que se trate: i) una alícuota general del 21%, que aplica a la mayoría de los bienes y servicios; ii) una alícuota reducida al 10,5%, que aplica a determinados productos, como carnes, frutas y verduras, granos, trigo y sus derivados, entre otros; y iii) un alícuota del 27%, que aplica a ciertas actividades, como las ventas de gas, energía eléctrica y aguas reguladas por medidor. A su vez, si bien este es uno de los impuestos más extendidos alcanzando al consumo de prácticamente todos los bienes y servicios, existen algunas exenciones como el agua ordinaria natural y la leche sin aditivos⁷.

⁷ Recuperado de <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/40000-44999/42701/texact.htm>. Última fecha de consulta, 18 de junio de 2020.

Entre sus principales características, cabe mencionar que el IVA es un impuesto plurifásico que aplica a los bienes y servicios que se intercambian en las diferentes etapas de la cadena de valor de un producto, sobre el valor añadido en cada una de ellas (es decir, no es acumulativo). El impuesto es pagado por quién compra el producto, pero quién lo vende lo cobra incluido en el precio de venta y se convierte en agente de retención. En las instancias intermedias de la cadena de valor de un producto, los agentes que compran bienes o servicios para luego añadir valor y vender en la siguiente instancia pueden tomar los montos de IVA que pagaron como un crédito fiscal y luego compensar con los valores retenidos por concepto del IVA en sus ventas. Por esta razón, se dice que el impuesto aplica sobre el valor añadido en cada instancia de la cadena (Ministerio de Hacienda, 2018b). Las características mencionadas anteriormente hacen que sea un impuesto fácilmente trasladable y termina recayendo totalmente sobre el consumidor final. De este modo, el impuesto tiene una gran incidencia sobre el precio de venta.

El **Impuesto a las Ganancias** aplica sobre la obtención de ganancias por personas humanas, jurídicas o demás sujetos indicados en la correspondiente ley. Específicamente, en función de los distintos conceptos de renta o ganancia y la jurisdicción en que se encuentran, es posible distinguir tres tipos de contribuyentes: a) personas humanas y sucesiones indivisas residentes en el país; b) sociedades de capital constituidas en el país y establecimientos permanentes ubicados en el país; y c) beneficiarios del exterior: personas humanas, sucesiones indivisas o sociedades en general y empresas unipersonales no incluidas en los apartados precedentes (Ministerio de Hacienda, 2018b). En el caso que aquí se analiza, interesa caracterizar el impuesto a las ganancias de las personas jurídicas contempladas en b).

Para el caso de las personas jurídicas, es un impuesto plano que se determina en función de la ganancia neta de todos los gastos necesarios para obtener, mantener y conservar la fuente de esos ingresos en condiciones de productividad (Ministerio de Hacienda, 2018b). En la actualidad, la alícuota vigente de este impuesto para las sociedades es del 30%⁸. Cabe mencionar que la alícuota correspondiente a este impuesto estaba estipulada en un 30% para los ejercicios fiscales 2018 y 2019 y contemplaba una reducción al 25% para aquellos que inicien a partir de 2020 (Ministerio de Hacienda, 2018b), no obstante, esta última reducción fue suspendida por medio de la Ley de Solidaridad Social y Reactivación Productiva de diciembre de 2019⁹.

Los **Impuestos Internos** son impuestos específicos o selectivos que aplican sobre el consumo de determinados bienes en el territorio del país. En la actualidad, existen impuestos internos

⁸ Recuperado de <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/330000-334999/332890/texact.htm>. Última fecha de consulta, 19 de junio de 2020.

⁹ Recuperado de <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/verNorma.do?id=333564>. Última fecha de consulta, 22 de junio de 2020.



@ficargentina



/ficargentina



@fic_argentina

a diversos bienes como tabaco, bebidas alcohólicas (como cervezas y champagnes), bebidas analcohólicas, jarabes, extractos y concentrados, servicios de telefonía celular y satelital, objetos suntuarios, entre otros. Estos impuestos se aplican en una sola de las etapas de circulación del bien o servicio, en la venta para consumo final del mismo (excepto en el caso de los objetos suntuarios), y resultan de la aplicación de la alícuota nominal respectiva sobre el precio neto de venta¹⁰. Las alícuotas de estos impuestos varía según sea el tipo de bien y sus especificaciones particulares, pudiendo de ser del 4% al 70% según sea el caso¹¹.

Entre sus principales características, cabe mencionar que es un impuesto monofásico al nivel de fabricante final e importador. Este tipo de impuestos selectivos suelen ser empleados para desincentivar el consumo y, con ello, reducir las externalidades negativas que provoca el consumo de determinados bienes. Se dice que hay una externalidad negativa cuando la elección de consumo (cantidad y producto) se realiza sin contemplar la totalidad de los costos (actuales y futuros) que esto implica, lo cual lleva a consumir productos (o cantidades excesivas de ellos) que son perjudiciales para la salud, por ejemplo. Son conocidos en la literatura económica también como *impuestos pigouvianos*¹², suelen ser empleados como estrategia para corregir las fallas del mercado y, por tanto, suelen ser recomendados para la focalización de políticas como el control del consumo de tabaco, bebidas alcohólicas u otros productos perjudiciales para salud (Ministerio de Hacienda, 2018a).

Por otra parte, si bien se reconoce que las Contribuciones a la Seguridad Social y el Impuesto a los Débitos y Créditos Bancarios revisten cierta relevancia en la composición de la estructura de costos de los diversos agentes que conforman las cadenas de valor, los mismos no serán analizados en detalle en esta instancia. La diversidad en el tamaño de las empresas/organizaciones, y en el grado de formalidad o no de los trabajadores que se desempeñan en ellas, así como también en el nivel de bancarización con el que trabajan, hace que sea realmente dificultoso aproximar la incidencia que estos costos tributarios tendrían en la producción de cada uno de los productos objeto de análisis en la presente investigación. Adicionalmente, a priori no existen elementos suficientes para interpretar que estos componentes podrían afectar de manera diferencial a algunos de los productos en relación con otros. Por todas estas razones, de momento simplemente se reconoce que los mismos

¹⁰ El precio neto de venta es el que resulta luego de la deducción de: a) bonificaciones y descuentos en efectivo hechos al comprador; b) intereses por financiación del precio neto de venta; y c) el impuesto al valor agregado. Cabe destacar que este precio incluye el propio impuesto, por lo que la tasa efectiva del impuesto suele ser mayor que la tasa nominal (Ministerio de Hacienda, 2018b).

¹¹ Recuperado de <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/35000-39999/38621/texact.htm>. Última fecha de consulta, 19 de junio de 2020.

¹² Denominados *impuestos pigouvianos* en honor al economista Arthur Pigou, quien fue el primero en proponer la introducción de impuestos.

representan una proporción de los costos que podría ser importante, pero no serán explorados en profundidad en esta instancia.

Para concluir con la revisión de impuestos nacionales cabe aclarar que, dado que el interés de este estudio es hacer una primera aproximación al análisis de la incidencia de la estructura tributaria sobre el precio de venta en el consumo doméstico de los productos, en esta instancia tampoco será contemplado el análisis de derechos de exportación y reintegros.

3.2. Impuestos subnacionales

A nivel subnacional, cabe mencionar dos tributos que resultan sumamente relevantes dentro de la actividad productiva. En primera instancia, el **Impuesto a los Ingresos Brutos** a nivel provincial. Es un impuesto que aplica de manera proporcional a la facturación e independiente de las ganancias, es decir, cuya base imponible son las ventas de la actividad¹³. En este sentido, suele ser caracterizado como impuesto multifásico acumulativo, o en cascada, ya que aplica a todos los agentes que intervienen en la cadena de valor de un producto hasta la venta a consumidor final y a su vez no puede ser descontado o tomado como crédito fiscal el importe pago en la instancia previa. Esta constituye la principal diferencia con el IVA, y la razón por la cual frecuentemente se destacan las grandes distorsiones que genera (Ministerio de Hacienda, 2018a).

La determinación de las alícuotas, así como las exenciones y regímenes especiales, es potestad de cada uno de los gobiernos provinciales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, con lo cual contemplarlo en el análisis que aquí se propone incorporaría una gran complejidad. Podría ocurrir que una misma actividad productiva o etapa de la cadena de valor de un producto se lleve a cabo en más de una jurisdicción del país¹⁴ y que, por tanto, se encuentre gravada de manera diferente por impuestos a los ingresos brutos en función de la jurisdicción a la cual corresponde cada caso, lo cual haría sumamente compleja la tarea de identificar cuál es la carga tributaria que le corresponde.

Por otra parte, a nivel municipal también existen impuestos que recaen sobre la actividad productiva, como las **Tasas de Inspección, Seguridad e Higiene**. Por las mismas razones que fueron mencionadas en el caso de ingresos brutos, la consideración de estas en el análisis de la estructura tributaria será dejada de lado en esta ocasión.

3.3. Regímenes especiales

Para completar la descripción de la estructura tributaria que recae sobre los alimentos en Argentina, cabe destacar también que a lo largo del tiempo se fueron estableciendo distintos

¹³ Recuperado de <https://www.argentina.gob.ar/ingresosbrutos>. Última fecha de consulta, 19 de junio de 2020.

¹⁴ Esto podría darse en tanto el mismo agente desarrolle la actividad en distintas jurisdicciones o porque existan múltiples agentes desarrollando tal actividad productiva en distintas jurisdicciones y bajo formatos diferentes.



regímenes especiales con el propósito de otorgar beneficios o alivios tributarios a diferentes sectores planteados como prioritarios. Entre los más relevantes, cabe mencionar beneficios impositivos para PyMEs, para actividades encuadradas dentro de la definición de Economías Regionales, para agricultores familiares inscriptos en su respectivo registro, o promociones industriales definidas en función de sectores o localizaciones específicas, entre las principales.

Beneficios PyMEs

Las MiPyMEs¹⁵ cuyas actividades se encuadren dentro de los rubros servicios, comercial, industrial, agropecuario, construcción o minero, y se inscriban en el registro, pueden acceder a una serie de beneficios tributarios¹⁶. Entre los principales se destacan: i) alícuota reducida de contribuciones patronales de la Seguridad Social del 18%¹⁷, ii) diferimiento a 90 días del pago de IVA, iii) compensación del Impuesto al Cheque en el pago del Impuesto a las Ganancias, iii) exención del pago de impuesto por retiro de efectivo y comisión bancaria por depósito en efectivo¹⁸. Adicionalmente, se contemplan beneficios extras para aquellas que desarrollen actividades en alguna de las categorías identificadas como Economías Regionales. A nivel jurisdiccional o municipal, por otra parte, es frecuente que existan beneficios tributarios adicionales para este tipo de empresas.

Economías regionales

Los beneficios otorgados a aquellos actores cuya actividad se enmarca en alguna de los denominadas Economías Regionales tuvieron que ver generalmente con reducciones de las contribuciones a la Seguridad Social o el establecimiento de un mínimo no imponible para el pago de contribuciones, posibilidad de aplicar créditos fiscales para el pago del Impuesto a las Ganancias o IVA, eliminación de los impuestos a la exportación y otras específicas dictadas por las jurisdicciones donde se radique la actividad.

En la actualidad, a nivel nacional la Ley N°27.541 permite la continuidad del mínimo no imponible del salario bruto para el cálculo de contribuciones a la Seguridad Social para un

¹⁵ Categorización de PyMEs disponible en <https://www.argentina.gob.ar/registrar-una-pyme/que-es-una-pyme>. Última fecha de consulta, 7 de julio de 2020.

¹⁶ Establecido por Resolución 220/2019. Disponible en <https://www.boletinoficial.gob.ar/detalleAviso/primera/205554/20190415>. Última fecha de consulta, 7 de julio de 2020.

¹⁷ La alícuota general de Contribuciones a la Seguridad Social actualmente es del 20%.

¹⁸ Información recuperada de <https://www.argentina.gob.ar/produccion/registrar-una-pyme/beneficios>. Última fecha de consulta, 7 de julio de 2020.



@ficargentina



/ficargentina



@fic_argentina

listado de actividades productivas y define los porcentajes de estas que podrán tomar como crédito fiscal de IVA, según diferentes jurisdicciones del país¹⁹.

Agricultura familiar

Este régimen especial contempla a actividades agrícolas, ganaderas, de plantación de árboles, pesca y crianza de especies acuáticas, que se desarrollen en ambientes rurales con determinadas características²⁰, especificadas en la Ley N° 27.118²¹. Entre otros aspectos, establecen un régimen previsional específico y descuentos impositivos definidos para casos particulares, cuando se certifique el empleo de prácticas que impliquen un agregado de valor en origen, por ejemplo. Cabe mencionar que las respectivas provincias pueden haber hecho adaptaciones a las disposiciones de la Ley, lo cual podría generar diferencias en algunos de los beneficios impositivos según jurisdicciones y actividades.

Promoción industrial

Otro régimen especial que resulta relevante mencionar es el de promoción industrial, que está destinado a favorecer a determinadas actividades industriales cuando se desarrollen en zonas específicas, como los diseñados para la provincia de Tierra del Fuego o la totalidad de la Región Patagónica, por ejemplo. Entre los beneficios que fueron contemplados se destacan deducciones especiales al cómputo del Impuesto a las Ganancias, determinadas exenciones para el pago de IVA, desgravación del impuesto al capital, reducción de los derechos a la importación y a la exportación, entre otros.

Adicionalmente, existen regímenes especiales que benefician a empresas que se radiquen en los denominados *parques industriales*, bajo jurisdicción específica de las provincias. Estos beneficios varían en función de las disposiciones propias de cada una de ellas y suelen incorporar exenciones del Impuesto a los Ingresos Brutos, Impuesto Inmobiliario, entre otros.

4. ANTECEDENTES DE ANÁLISIS DE INCIDENCIA DE LOS IMPUESTOS EN EL PRECIO DE LOS ALIMENTOS

La incidencia de los impuestos en el precio de los alimentos en Argentina, particularmente, ha sido frecuentemente analizada desde una perspectiva de la carga tributaria, debido a la cantidad y variedad de tributos que recaen sobre la producción, comercialización y consumo,

¹⁹ Ley de Solidaridad Social y Reactivación Productiva, N° 27.541, disponible en <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/330000-334999/333564/norma.htm>. Última fecha de consulta, 7 de julio de 2020.

²⁰ Características establecidas para el acceso al Régimen de Agricultura Familiar disponible en <https://www.argentina.gob.ar/justicia/derechofacil/leysimple/agricultura-familiar#titulo-1>. Última fecha de consulta, 7 de julio de 2020.

²¹ Ley disponible en <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/240000-244999/241352/norma.htm>. Última fecha de consulta, 7 de julio de 2020.

en los distintos niveles de gobierno. No obstante, poca atención ha recibido el análisis de este tema con una perspectiva de salud pública.

El Instituto Argentino de Análisis Fiscal (IARAF, en adelante) ha desarrollado numerosas investigaciones e informes sobre la carga impositiva en el sector alimenticio. En particular, identificaron y analizaron la evolución de la carga tributaria global argentina sobre los alimentos y bebidas entre los años 2000 y 2018, contemplando la legislación tributaria vigente en los tres niveles de gobierno: nacional, provincial y municipal. Tomaron como referencia un producto genérico promedio de la industria alimenticia, y estimaron el costo impositivo teórico contenido en el precio que pagan los consumidores, considerando los diferentes tributos que pagan las empresas y los consumidores (Argañaraz, Mir, & Devalle, 2018; Argañaraz & Mir, 2015).

En base a las estimaciones realizadas para el año 2018, encontraron que los tributos que tienen mayor incidencia en el precio de venta final son IVA, seguridad social e ingresos brutos. En conjunto, estimaron que representaban el 77% del total de la carga tributaria total. Para la estimación de la participación del costo tributario en el precio de los alimentos, diferenciaron dos casos: a) aquellos alimentos que tributan la alícuota general para el IVA, el costo impositivo representaba el 43,4% del precio de venta final; b) aquellos alimentos que tributan la alícuota reducida (a la mitad) de IVA, el costo impositivo representa el 38,1% del precio de venta final (Argañaraz, Mir, & Devalle, 2018).

En su estudio más reciente (IARAF, 2020), calculan la carga tributaria para alimentos y bebidas agrupados en seis categorías: i) bienes de tipo I, son alimentos para los cuales el IVA es del 0%, y la carga tributaria estimada es del 26,0%; ii) bienes tipo II, son los productos con IVA del 10,5% y la carga tributaria estimada es 36,3%; iii) bienes tipo III, aquellos con IVA del 21% y la carga tributaria es 41,9%; iv) bienes tipo IV, bebidas para las cuales el impuesto interno es 0% y la carga tributaria alcanza el 45,4%; v) bienes tipo V, bebidas para las cuales se suma además un impuesto interno del 4% y la carga tributaria estimada es 46,8%; y vi) bienes tipo VI, bebidas para las cuales se suma además un impuesto interno del 8% y la carga tributaria estimada es 48,2%. De este modo, concluyen que los impuestos representan el 41,3% del valor de la compra de una canasta de alimentos y bebidas no alcohólicas.

No obstante, la gran heterogeneidad de alimentos y bebidas que conforman el sector, así como también la existencia de diversos regímenes impositivos especiales por localización, tipo de actividad o tamaño de la empresa, hacen que el análisis a nivel global del sector deje de lado cuestiones interesantes respecto de la estructura tributaria que lo afecta y cómo la misma puede ser utilizada como herramienta de política para promover objetivos específicos vinculados a la salud pública.

Otros estudios fueron desarrollados a nivel de productos particulares, para identificar cuál es la participación de los impuestos en la conformación del precio de los principales alimentos producidos y consumidos en el país, como carne, leche y pan (Ariño, Miazzo, & Perotti, 2019). Los análisis más recientes indican que los impuestos representan el 28,9% del precio de la carne bovina, el 26,8% del precio de la leche y el 25,1% del precio del pan (Ariño & Miazzo, 2020a, 2020b, 2020c).

Mientras que, por otra parte, el Proyecto BASTA (Bebidas Azucaradas, Salud y Tarifas en Argentina) del CEDES se focalizó en el análisis de la cadena de valor y de las elasticidades precio e ingreso de la demanda de productos que tienen una relevancia particular para la salud pública, como es el caso de las bebidas azucaradas. Cabe recordar que este impuesto se encuentra vigente desde el año 1999 y dispone una alícuota del 8% para bebidas azucaradas, gasificadas o no, y una alícuota reducida del 4% para aquellas bebidas que utilizan un porcentaje mínimo de jugos naturales para su edulcoración²² (CEDES, 2018).

Si bien las últimas referencias enfocan el análisis en alimentos y bebidas que tienen una importante participación en la dieta habitual de la población argentina (carne, leche, pan y bebidas azucaradas), dejan fuera de consideración a otros bienes que pueden ser sustitutos o complementarios de estos en las decisiones de consumo. En este sentido, a los efectos de hacer recomendaciones de política cuyo objetivo sea favorecer pautas de consumo más saludables, es importante partir de un análisis integral que contemple las particularidades de la estructura tributaria que recae sobre todos los productos que intervienen en las elecciones de consumo de la población.

5. ANÁLISIS COMPARATIVO DE LA INCIDENCIA DE IMPUESTOS AL CONSUMO

Dentro de la complejidad del sistema tributario argentino, como se comentó anteriormente, los impuestos al consumo son más fácilmente trasladados al consumidor (sumándolos completamente al precio de venta de los productos) y, por tanto, tienen una incidencia relevante en el precio y relativamente sencilla de analizar. Este tipo de impuestos, adicionalmente, son los más frecuentemente utilizados como herramienta de política para guiar las decisiones de consumo (Mytton, Clarke, & Ryner, 2012; Smith, Hellowell, & Wright, 2017).

En Argentina, estos impuestos son el IVA y los Impuestos Internos, ambos establecidos a nivel nacional. Cabe recordar que el IVA es un impuesto general que se aplica sobre el consumo de

²² Anteriormente, por medio del Decreto 2.682 del año 1979 se había establecido una alícuota del 25% al Impuesto Interno a este tipo de bebidas. Decreto 2.682 del año 1979, disponible en <https://www.argentina.gob.ar/normativa/nacional/decreto-2682-1979-51364/texto>.

la mayoría de los bienes y servicios (no solamente para alimentos y bebidas), y se encuentra incluido en el precio de venta al público. Para este impuesto existe una alícuota general (21%), una reducida (10,5%) y una ampliada (27%), que aplican según el tipo de bien que se trate. Dado que el precio de venta ya incluye el impuesto, la incidencia del impuesto no coincide con la alícuota correspondiente, sino que es necesario descontar el impuesto del precio de venta previamente para calcularla.

En cuanto a los Impuestos Internos, cabe recordar que son impuestos selectivos que aplican sobre el consumo de determinados bienes. En el caso de Argentina, aplican a bebidas sobre las cuales ha sido reconocido que tienen un efecto perjudicial para la salud y se emplean como instrumento de política para reducir su consumo (bebidas azucaradas y bebidas alcohólicas). En este caso, la alícuota del impuesto difiere según el tipo de bebida y aplica sobre el precio neto de venta (neto de IVA y otros conceptos), con la particularidad de que en este caso la base imponible incluye el propio impuesto. Por tanto, en primera instancia será necesario calcular la alícuota efectiva que aplica sobre el precio neto, para luego poder calcular la incidencia sobre el precio de venta final.

Cálculo de la incidencia

Para el cálculo de la incidencia se parte del supuesto de que la totalidad del impuesto se traslada al el precio de venta (PV) del producto, y se tiene que la alícuota legal o tasa nominal del impuesto (r) es la que se encuentra definida en la Ley del impuesto. La forma de cálculo del impuesto depende de cuál sea el impuesto del que se trate.

En el caso del IVA, el precio de venta incluye el impuesto y la base imponible del mismo es el precio neto, lo cual implica que para calcular el impuesto es necesario descontarlo del precio de venta y obtener el precio neto de impuesto (PN) sobre el cual se aplica la alícuota legal. Por tanto, tenemos que $PV = PN + r_{IVA} * PN$.

En el caso del Impuesto Interno, el impuesto integra su propia base imponible, con lo cual es necesario primero calcular la tasa efectiva²³ a partir de la alícuota legal o tasa nominal. Por tanto, tenemos que $II = r_{II} * (PN + II)$ Despejando convenientemente se obtiene que $II = (r_{II} / (1 - r_{II})) * PN$, en que $r_{eII} = (r_{II} / (1 - r_{II}))$ es la tasa efectiva del impuesto. Por tanto, tenemos que para el caso de Impuestos Internos $PV = PN + r_{eII} * PN$.

La incidencia del impuesto sobre el precio de venta representa la proporción del precio de venta que representa el impuesto $I = (r * PN) / PV$. No obstante, la información disponible

²³ Información recuperada de https://www.afip.gov.ar/genericos/guiavirtual/consultas_detalle.aspx?id=592837.

permite observar PV y r, con lo cual se puede calcular PN como $PN = PV / (1+r)$. Reemplazando en la ecuación anterior, se obtiene que la incidencia es igual a $I = r * (PV / (1+r)) / PV = r / (1+r)$.

En el caso particular que aquí se analiza, intervienen dos impuestos: i) IVA, cuya alícuota legal es r_{IVA} ; y ii) Impuestos Internos, cuya alícuota efectiva es r_{ell} . Ambas alícuotas son las que aplican sobre el precio neto de venta, es decir, el precio previo al cálculo de los impuestos. Por tanto, $PV = PN + r_{IVA} * PN + r_{ell} * PN$ y la incidencia global de ambos impuestos en el precio de venta será $I = (r_{IVA} + r_{ell}) / (1 + r_{IVA} + r_{ell})$.

Análisis por grupo de alimentos

A continuación, se ofrece un primer análisis comparativo de la incidencia del componente tributario en el precio, dado por IVA e Impuestos Internos, del listado de alimentos que conforman las dietas habitual y saludable de la población argentina. Dicho análisis se realiza a partir del agrupamiento definido en las GAPA (ver Tabla 2).

Dentro del grupo **Verduras y frutas**, todas aquellas frutas y hortalizas frescas, que pueden estar refrigeradas o congeladas pero no hayan sido sometidas a ningún proceso que implique cocción o elaboración, se ven alcanzadas por una alícuota del IVA del 10,5%. Mientras que, por otra parte, todas las que hayan sufrido algún proceso de cocción o conserva se ven alcanzadas por una alícuota de IVA del 21%. En el primer caso, la incidencia de impuestos al consumo sobre el precio de venta es del 9,5% mientras que en el segundo es del 17,36%.

Dentro del grupo **Legumbres, cereales, papa, pan y pastas** se diferencian tres casos. Primeramente, las legumbres y las hortalizas feculentas, al igual que se mencionó para el grupo de verduras y frutas, se ven alcanzadas por una tasa de IVA del 10,5% en su versión fresca con lo cual la incidencia del impuesto en el precio de venta es del 9,5%, mientras que si tuvieron algún proceso que implique cocción o elaboración se ven alcanzadas por una tasa de IVA del 21% y la incidencia en el precio es del 17,36%.

Otra diferenciación se da entre los cereales, la harina de trigo (tanto común como integral) se ve alcanzada por una alícuota de IVA del 10,5% mientras que otros tipos de harina o el arroz se ven alcanzados por una alícuota de IVA del 21%. Nuevamente, en el primer caso la incidencia de impuestos al consumo sobre el precio de venta es del 9,5% mientras que en el segundo es del 17,36%.

En cuanto sus derivados, al pan, pan rallado, galletas, grisines, tostadas y facturas se ven alcanzados por una alícuota de IVA del 10,5% siempre que los mismos fueran elaborados exclusivamente a base de harina de trigo y comercializados en panaderías sin envasar. Caso contrario, aplica una tasa del 21%, al igual que aplica para las pastas frescas y secas.



@ficargentina



/ficargentina



@fic_argentina

Dentro del grupo **Leche, yogur y quesos** se diferencian dos casos. Por un lado, la leche fluida o en polvo, tanto entera como descremada, se encuentra exenta del pago de IVA siempre y cuando la misma no incorpore aditivos. Caso contrario, aplica la tasa del 21%, al igual que aplica para todo el resto de los productos contemplados en este grupo. En este último caso, la incidencia de los impuestos en el precio es del 17,36%.

Tabla 2. Alícuota e incidencia de impuestos al consumo de los productos que conforman la dieta habitual y saludable de la población argentina, por grupo definido en las GAPA

Grupo GAPA	Productos	Alícuota Impuesto		Incidencia total
		IVA	II	

Frutas y verduras	Banana, manzana, pera, naranja, mandarina, limón	10,5%	-	9,5%
	Lechuga fresca, cebolla común fresca, zapallo fresco, zapallitos frescos, cebolla de verdeo (o puerro fresco), ajo, tomate redondo fresco, ají fresco	10,5%	-	9,5%
	Tomate conserva	21%	-	17,36%
Legumbres, cereales, papa, pan y pastas	Harina de trigo, harina de trigo integral	10,5%	-	9,5%
	Harina de maíz, arroz blanco, arroz integral	21%	-	17,36%
	Papa fresca, batata fresca, choclo fresco	10,5%	-	9,5%
	Lentejas, arvejas	10,5% ¹ 21%	-	9,5% ¹ 17,36%
	Pan tipo francés fresco en piezas, pan para hamburguesas, pan rallado, galletas, grisines y tostadas, pan integral, galletas, grisines y tostadas integrales	10,5% ² 21%	-	9,5% ² 17,36%
	Fideos secos, raviolos frescos, tapas frescas para tartas, tapas frescas para empanadas y pastelitos	21%	-	17,36%
Leche, yogur y quesos	Leche común entera, leche común descremada, leche en polvo entera, leche en polvo descremada	10,5% ³ 21%	-	9,5% ³ 17,36%
	Yogur natural o saborizado, yogur descremado	21%	-	17,36%
	Queso rallado, queso para rallar, queso doble crema – cuartirolo, queso descremado tipo port salut, queso crema para untar, queso crema para untar descremado	21%	-	17,36%
Carnes y huevo	Asado, bife ancho, bife angosto, bola de lomo, carnaza común, carne picada, cuadrada, cuadril, hueso con carne, nalga, paleta, menudencias de ave, pollo entero, pollo trozado	10,5%	-	9,5%

	Huevos de gallina	21%	-	17,36%
	Merluza, atún en conserva	21%	-	17,36%
Aceite crudo, frutos secos y semillas	Aceite de girasol, aceite mezcla, aceite de maíz, aceite de oliva	21%	-	17,36%
Alimentos de consumo opcional	Crema de leche, manteca, dulce de leche, postres lácteos, mayonesa	21%	-	17,36%
	Cereales inflados, azúcar, alfajores, caramelos o confites, chicles, chocolates y chocolatinas, mermeladas (otros dulces y jaleas)	21%	-	17,36%
	Galletitas dulces envasadas, galletitas de agua envasadas	21%	-	17,36%
	Facturas y churros	10,5% ²	-	9,5% ²
	Salsa en base a tomate, caldos concentrados, chizitos, papas fritas, palitos (snacks)	21%	-	17,36%
	Hamburguesas para preparar (semipreparados), milanesas para cocinar (semipreparados), pollo asado/spiedo, supremas de pollo rebozadas, chorizo fresco, jamón cocido, paleta (fiambre), salame, salchicha tipo viena con y sin piel	21%	-	17,36%
	Jugos y refrescos en polvo para preparar bebidas, jugos y refrescos líquidos para preparar bebidas, jugos y refrescos para beber sin diluir, aguas saborizadas frutales, gaseosas	21%	8% 4% ⁵ 10% ⁶	22,90% 20,13% ⁵ 24,30% ⁶
Bebidas alcohólicas*	Cerveza	21%	14% 8% ⁴	27,17% 22,90% ⁴
	Vino común, vino fino	21%	-	17,36%
Bebidas sin azúcar*	Agua mineral, soda	21%	4%	20,13%
	Café instantáneo, té en saquitos, yerba mate	21%	-	17,36%

Sal de mesa*	Sal de mesa	21%	-	17,36%
--------------	-------------	-----	---	--------

*Nota: *grupos no definidos en las GAPA, fueron agregados para clasificar a la totalidad de los productos que conforman la dieta habitual y saludable de la población argentina. ¹ si no fueron sometidas a ningún proceso que implique cocción o elaboración; ² si los mismos fueran elaborados exclusivamente a base de harina de trigo y comercializados en panaderías sin envasar; ³ si no incorporan aditivos en su proceso de elaboración; ⁴ si es artesanal producida por PyMEs; ⁵ si son elaboradas empleando un mínimo del 10% de jugos de frutas o su equivalente en jugos concentrados concentrado (5% en el caso de que se trate de limón); ⁶ bebidas con cafeína o taurina.*

Fuente: FICA sobre la base de las GAPA, Ley de IVA²⁴ y Ley de Impuestos Internos²⁵.

Dentro del grupo **Carnes y huevos** se diferencian dos casos. Por un lado, aquellos cortes de carne bovina, aviar o porcina que sean comercializados en fresco, refrigerado o congelado, se ven alcanzados por una alícuota de IVA del 10,5%, lo cual representa una incidencia del impuesto del 9,5%. Mientras que, por otro lado, el huevo, pescado, y la carne bovina, porcina y aviar que haya sido sometida a algún proceso que implique la cocción o elaboración de un producto, se ven alcanzados por una alícuota de IVA del 21%, lo cual implica una incidencia del impuesto del 17,36% sobre el precio de venta.

Dentro del grupo **Aceites**, todos los productos se encuentran alcanzados por una alícuota del 21% y representa, por tanto, una incidencia del impuesto del 17,36% en el precio de venta.

Finalmente, dentro del grupo **Alimentos de consumo opcional**, todos se ven alcanzados por una alícuota de IVA del 21% (incidencia del 17,36%), salvo las facturas y churros que sean elaborados a base de harina de trigo exclusivamente y comercializados en panaderías sin envasado previo, para los cuales aplica una alícuota del 10,5% (incidencia del 9,50%).

Otro caso que cabe diferenciar dentro de este grupo es el de las bebidas analcohólicas y azucaradas, las cuales se ven alcanzadas por una alícuota de IVA del 21% y adicionalmente por Impuestos Internos con una tasa del 8%. En suma, la incidencia de estos impuestos sobre el precio de venta es del 22,90%. Se contempla una alícuota de Impuestos Internos reducida al 4% para aquellas bebidas que sean elaboradas empleando un porcentaje mínimo de jugos o concentrados de frutas naturales, lo cual implica que la incidencia de los impuestos sea del 20,13%, y una alícuota del 10% para aquellas que contengan cafeína y/o taurina, lo cual daría una incidencia del 24,30%.

²⁴ Ley de Impuesto al Valor Agregado disponible en <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/40000-44999/42701/texact.htm>.

²⁵ Ley de Impuestos Internos disponible en <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/35000-39999/38621/texact.htm>.

Finalmente, en cuanto a aquellos productos que si bien no están incluidos dentro de los grupos establecidos en las GAPA fueron contemplados en el análisis se encuentran situaciones particulares.

Todos los productos en el grupo **Bebidas alcohólicas** se ven alcanzados por una alícuota de IVA del 21% y, adicionalmente, algunas se ven alcanzadas también por Impuestos Internos. En relación con el listado bajo análisis, el vino es el único que está exento del pago de impuesto interno, con lo cual la incidencia de estos impuestos es del 17,36% sobre el precio de venta, mientras que la cerveza de tipo industrial se ve alcanzada por un impuesto interno del 14% y la artesanal producida por PyMEs del 8%. En estos casos, los impuestos representan el 27,17% y el 22,90% del precio de venta, respectivamente.

En el grupo **Bebidas sin azúcar** todos los productos se ven afectados por una alícuota de IVA del 21%, mientras que solo el agua mineral y la soda se ven alcanzados también por impuestos internos con una alícuota del 4%. En términos de incidencia, entonces, los impuestos representan el 17,36% del precio de venta para el café, té y yerba mate mientras que representan el 20,13% para el agua mineral y la soda.

Por último, la **Sal de mesa** se ve alcanzada solamente por IVA en su alícuota general del 21%, lo cual implica una incidencia en el precio de venta del 17,36%.

Discusión

Como principal conclusión al respecto del análisis comparativo que aquí se propuso, se destaca que la incidencia de los impuestos al consumo sobre el precio de venta es inferior a la alícuota nominal y que estas, a su vez, no están definidas totalmente con una perspectiva de salud. Si bien los impuestos internos que se adicionan a bebidas alcohólicas y analcohólicas azucaradas incorporan esta perspectiva, la misma no es completa ya que solo abarca a uno de los grupos de alimentos (bebidas específicamente) cuyo consumo se recomienda limitar, pero deja fuera de consideración a otros alimentos con efectos negativos para salud.

Adicionalmente, el impuesto interno para estos tipos de bebidas en Argentina es del tipo *ad valorem*, es decir, fijado de manera proporcional del precio de los productos. Si bien esto es recomendado por encima de aquellos impuestos que gravan las ventas o ganancias, implica que se va a pagar un valor del impuesto mayor por aquellos productos que sean más costosos, los cuales no necesariamente son peores para la salud. Ante esta situación, la evidencia sugiere que este tipo de impuestos son más efectivos cuando contemplan también un componente específico fijo en función de la cantidad de producto o de algún nutriente crítico en ellos para evitar la sustitución hacia productos similares de menor costo (WHO, 2016).

En cuanto al IVA, la definición y criterios para determinación de las distintas alícuotas se vincula en mayor medida con la participación de los alimentos en la dieta habitual y el grado de elaboración o procesamiento que contengan. Es decir, por medio de este impuesto se favorece con alícuotas menores, y por tanto incidencia más baja, a aquellos alimentos de consumo masivo que tienen una gran participación en la dieta de consumo habitual de la población (harina, pan, leche, carne, frutas y verduras frescas).

Al establecer alícuotas más bajas para los alimentos de consumo frecuente y habitual de la población, por una parte, se está priorizando reducir la incidencia de impuestos sobre los precios de productos que tienen una gran influencia en el cálculo de los indicadores de pobreza, con lo cual a la vez se estarían perpetuando los patrones de consumo actuales.

Por otra parte, el diferenciar con alícuotas reducidas a frutas, verduras y legumbres frescas y carnes sin procesamiento o elaboración se estaría favoreciendo la alimentación a base de alimentos no procesados. No obstante, esto pareciera no resultar suficiente ya que aún aplica un impuesto con una incidencia inferior en apenas 8 puntos porcentuales, mientras que la literatura de impuestos saludables recomienda para frutas y verduras, por ejemplo, subsidios de entre el 10-30% del precio de venta y, para alimentos no saludables, impuestos que incrementen el precio en un 20% (Mytton, Clarke, & Ryner, 2012; Eyles, Ni Mhurchu, Nghiem, & Blakely, 2012; WHO, 2016 ; Smith, Hellowell, & Wright, 2017).

Otra cuestión sobre la cual cabe hacer una breve mención se vincula a la informalidad en las ventas, la cual suele estar más extendida en pequeños comercios donde predomina la venta de frutas y verduras frescas así como también carnes sin procesamiento. Esta situación podría afectar la discriminación positiva que se procura con la alícuota de IVA para estos productos, aunque no hay información suficiente como para hacer estimaciones al respecto.

6. REFLEXIONES FINALES Y RECOMENDACIONES

En este informe se analizó la estructura tributaria que afecta a los alimentos y bebidas que se producen y comercializan en Argentina, destacando la complejidad del entramado tributario argentino y vinculando el análisis a una perspectiva de salud. En esta instancia, se concentró mayormente en el análisis de impuestos nacionales al consumo, como el IVA e Impuestos Internos.

El análisis se desarrolló en relación al listado de productos identificados como parte de la denominada dieta habitual y saludable de la población argentina (Giacobone, G. et al, 2020) y a partir de los agrupamientos de alimentos definidos en las GAPA (Ministerio de Salud, 2016). El propósito fue identificar qué productos tienen una carga impositiva más alta, cuáles tienen un tratamiento impositivo preferencial o se ven beneficiados por determinadas exenciones o regímenes especiales, y a su vez explorar cómo estos aspectos de la estructura tributaria se

trasladan al precio final de venta al consumidor y, por consiguiente, a la asequibilidad de los distintos productos. El análisis desarrollado constituye un insumo fundamental para comenzar a pensar una estrategia de política tributaria integral con perspectiva de salud en Argentina.

Las principales conclusiones indican que la estructura tributaria que recae sobre los alimentos y bebidas en Argentina es sumamente compleja, y fue tomando su forma actual a partir de la definición de medidas diferentes que apuntaron a resolver problemas puntuales, dar aliento a ramas particulares dentro del sector, o para reducir la carga tributaria de los alimentos más consumidos para la población. El único caso que sigue una lógica de salud pública se encuentra en el impuesto interno a bebidas alcohólicas y analcohólicas azucaradas, aunque los mismos no parecieran ser suficientes.

Adicionalmente, las investigaciones realizadas hasta la fecha para Argentina se focalizan mayormente en el análisis de alimentos y bebidas que tienen una importante participación en la dieta habitual de la población argentina (carne, leche, pan y bebidas azucaradas), pero no contemplan otros bienes que pueden ser sustitutos o complementarios de estos en las decisiones de consumo. En este sentido, a los efectos de hacer recomendaciones de política cuyo objetivo sea favorecer pautas de consumo más saludables, es importante partir del análisis de la estructura tributaria que recae sobre todos los productos que intervienen en las elecciones de consumo de la población a los efectos.

Estrechamente vinculado a esto, se destacó la necesidad de contar con una política integral con perspectiva de salud que contemple el diseño de una estructura de impuestos a alimentos no saludables, así como también subsidios a aquellos cuyo consumo se quisiera incentivar para evitar efectos sustitución no deseados. En este marco, el presente informe es sumamente útil para pensar una futura política tributaria con perspectiva de salud que logre contemplar la incidencia de los impuestos a las bebidas azucaradas y bebidas alcohólicas en el consumo actual de tales productos no saludables, y si sería o no necesario, para cambiar los patrones de consumo, un aumento de los impuestos actuales o, más bien, un cambio en la estructura tributaria que abarque más productos no saludables (por ejemplo: alimentos procesados con alto contenido de nutrientes críticos). De igual forma, y dado el bajo consumo de frutas y verduras que presenta actualmente la población argentina, la evaluación de un cambio en la estructura tributaria de sus impuestos y el otorgamiento de subsidios para su producción es una línea de acción que aparece como necesaria, siendo necesario analizar en mayor profundidad los caminos a seguir.

La principal contribución de este informe consistió entonces en presentar un análisis de la dimensión de las complejidades del sistema tributario argentino, destacando cuáles son las herramientas de política tributaria con las que se cuenta para hacer frente a las enfermedades crónicas no transmisibles asociadas a la dieta de consumo de la población. Adicionalmente,

la referencia a la evidencia internacional respecto del tema da sustento a la discusión y justifica la necesidad de pensar medidas de política integrales con perspectiva de salud. Estas deberían contemplar el diseño de impuestos específicos sobre alimentos no saludables y subsidios compensatorios a alimentos cuyo consumo se recomienda para favorecer efectos sustitución hacia ellos, así como también la implementación de medidas complementarias como el etiquetado frontal de advertencias en alimentos con el mismo objetivo.

6.1. Futuras líneas de investigación

En función de todo lo analizado hasta acá, se contempla avanzar en la investigación de diferentes temáticas vinculadas: i) profundizar el análisis de impuestos subnacionales y su incidencia sobre los distintos grupos de productos; ii) profundizar el análisis de la incidencia de la actual promoción a la agricultura familiar en la producción de frutas y verduras; iii) integrar las conclusiones de este estudio con las estimaciones de elasticidades precio de la demanda de los productos; y iv) desarrollar estudios de simulación del efecto de políticas tributarias (incremento de impuestos existentes o diseño de nuevos impuestos) sobre el precio y consumo de los productos saludables como no saludables, así como también en la salud de la población.

7. REFERENCIAS

Agosto, W. (2017). El ABC del sistema tributario argentino. Ciudad Autónoma de Buenos Aires: CIPPEC.

Altavilla, C. (2019). El Sistema Tributario Argentino. Breve consideración sobre su evolución y situación actual. Revista de la Facultad, Vol. X, Nº 2. NUEVA SERIE II., 171-200.

Argañaraz, N., & Mir, A. (2015). Un desafío prioritario del próximo presidente: bajar la carga tributaria sobre la actividad formal. El caso de los alimentos. Córdoba: IARAF.

Argañaraz, N., Barraud, A., Castro, C., & Murúa, M. (2019). Vademécum tributario argentino 2019: 163 tributos legislados por Nación, Provincias y Municipios. Córdoba: IARAF.

Argañaraz, N., Mir, A., & Devalle, S. (2018). La carga tributaria legal argentina continúa en niveles elevados, si bien se redujo en los últimos dos años por rebajas en el Impuesto a las Ganancias y Cheque. Un ejemplo para los alimentos y las bebidas. Córdoba: IARAF.

Ariño, N., & Miazzo, D. (2020a). ¿Cómo se componen los precios de la leche? Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Fundación FADA.

Ariño, N., & Miazzo, D. (2020b). ¿Cómo se componen los precios del pan? Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Fundación FADA.

Ariño, N., & Miazzo, D. (2020c). ¿Cómo se componen los precios de la carne bovina? Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Fundación FADA .

Ariño, N., Miazzo, D., & Perotti, F. (2019). ¿Cómo se componen los precios de la carne bovina, leche y pan? Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Fundación FADA.

Bíró, A. (2015). Did the junk food tax make the Hungarians eat healthier? *Food Policy* 54 (2015) , 107–115.

Blakely, T., Cleghorn, C., Mizdrak, A., Waterlander, W., Nghiem, N., Swinburn, B., . . . Ni Mhurchu, C. (2012). The effect of food taxes and subsidies on population health and health costs: a modelling study. *The Lancet Public Health*. Volume 5, Issue 7, E404-E413. doi:[https://doi.org/10.1016/S2468-2667\(20\)30116-X](https://doi.org/10.1016/S2468-2667(20)30116-X)

Briggs, A., Mytton, O., Kehlbacher, A., Tiffin, R., Rayner, M., & Scarborough, P. (2013). Overall and income specific effect on prevalence of overweight and obesity of 20% sugar sweetened drink tax in UK: econometric and comparative risk assessment modelling study. *British Medical Journal* 2013, 347, f6189. doi:doi: 10.1136/bmj.f6189

Capacci, S., Allais, O., Bonnet, C., & Mazzocchi, M. (2019). The impact of the French soda tax on prices and purchases. An ex post evaluation. *PLoS ONE* 14(10), e0223196. doi:<https://doi.org/10.1371/>

CEDES. (2018). B.A.S.T.A. Bebidas Azucaradas, Salud y Tarifas en Argentina. Ciudad Autónoma de Buenos Aires: CEDES.

Cobiac, L. J., Tam, K., Veerman, L., & Blakely, T. (2017). Taxes and Subsidies for Improving Diet and Population Health in Australia: A Cost-Effectiveness Modelling Study. *PLoS Med* 14(2), e1002232. doi:10.1371/journal.pmed.1002232

Colchero, M. A., Molina, M., & Guerrero-López, C. M. (2017). After Mexico Implemented a Tax, Purchases of Sugar-Sweetened Beverages Decreased and Water Increased: Difference by Place of Residence, Household Composition, and Income Level. *Journal of Nutrition*, 147, 1552–7. doi:doi: <https://doi.org/10.3945/jn>.

Eyles, H., Ni Mhurchu, C., Nghiem, N., & Blakely, T. (2012). Food Pricing Strategies, Population Diets, and Non- Communicable Disease: A Systematic Review of Simulation Studies. *PLoS Med* 9(12), e1001353. doi:10.1371/journal.pmed.1001353

FIC Argentina. (2018). Análisis de la cadena de suministro de frutas y verduras en Argentina. Ciudad Autónoma de Buenos Aires: FIC Argentina.

Fletcher, J. M., Frisvold, D., & Tefft, N. (2010). Can Soft Drink Taxes Reduce Population Weight? *Contemporary Economic Policy* 2010 January, 28(1), 23–35. doi:doi:10.1111/j.1465-7287.2009.00182.x.

Guerrero-López, C. M., Unar-Munguía, M., & Colchero, M. A. (2017). Price elasticity of the demand for soft drinks, other sugar-sweetened beverages and energy dense food in Chile. *BMC Public Health*, 17, 180. doi:10.1186/s12889-017-4098-x

IARAF. (2020). *El peso de los impuestos*. Córdoba: IARAF.

Ministerio de Hacienda. (2018a). *La Reforma Tributaria Argentina de 2017*. Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Secretaría de Política Económica, Ministerio de Hacienda.

Ministerio de Hacienda. (2018b). *Tributos vigentes en Argentina a nivel nacional*. Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Ministerio de Hacienda de la Nación.

Ministerio de Salud. (2016). *Guías alimentarias para la población Argentina. Documento técnico metodológico*. Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Ministerio de Salud, Presidencia de la Nación.

Mir, A., & Argañaraz, N. (2019). *¿Cuántos impuestos y regímenes alcanzan a un contribuyente? El caso de una empresa con cumplimiento tributario*. Córdoba: IARAF.

Mytton, O., Clarke, D., & Ryner, M. (2012). Taxing unhealthy food and drinks to improve health. *BMJ* (online). May 2012. Source: PubMed. doi:10.1136/bmj.e2931

Mytton, O., Gray, A., Rayner, M., & Rutter, H. (2007). Could targeted food taxes improve health? *Journal of Epidemiology and Community Health*, 61, 689–694. doi:10.1136/jech.2006.047746

Niebylski, M. L., Redburn, K. A., Duhaney, T., & Campbell, N. R. (2015). Healthy food subsidies and unhealthy food taxation: A systematic review of the evidence. *Nutrition*, 31(6), 787-95. doi:10.1016/j.nut.2014.12.010.

Powell, L. M., Chiqui, J., & Chaloupka, F. J. (2009). Associations between State-level Soda Taxes and Adolescent Body Mass Index. *Journal of Adolescent Health* 45 (2009), S57–S63.

Salgado, M. V., Penko, J., Fernandez, A., Konfino, J., Coxson, P. G., Bibbins-Domingo, K., & Mejia, R. (2020). Projected impact of a reduction in sugarsweetened beverage consumption on diabetes and cardiovascular disease in Argentina: A modeling study. *PLoS Med* 17(7), e1003224. doi:https://doi.org/10.1371/journal.pmed.1003224

Smed, S., Scarborough, P., Rayner, M., & Jensen, J. D. (2016). The effects of the Danish saturated fat tax on food and nutrient intake and modelled health outcomes: an econometric

and comparative risk assessment evaluation. *European Journal of Clinical Nutrition* (2016) 70, 681–686. doi:doi:10.1038/ejcn.2016.6

Smith Taillie, L., Rivera, J. A., Popkin, B. M., & Batis, C. (2017). Do high vs. low purchasers respond differently to a nonessential energy-dense food tax? Two-year evaluation of Mexico's 8% nonessential food tax. *Prev Med.* 2017 December, 105 Suppl, S37–S42. doi:doi:10.1016/j.ypmed.2017.07.009

Smith, K., Hellowell, M., & Wright, A. (2017). Policy lessons from health taxes: a systematic review of empirical studies. *BMC Public Health*, vol. 17, 583. doi: <https://doi.org/10.1186/s12889-017-4497-z>

WHO. (2016). Fiscal policies for diet and prevention of noncommunicable diseases: technical meeting report, 5-6 May 2015, Geneva, Switzerland. World Health Organization.

SIGLAS Y SIGNIFICADOS

PV: Precio de venta de un producto

PN: Precio neto de impuestos

II: Impuesto Interno

IVA: Impuesto al Valor Agregado

I: Incidencia

r_i : alícuota legal o tasa nominal de un impuesto

r_{IVA} : alícuota legal de IVA

r_{II} : alícuota legal de II

r_{eII} : alícuota efectiva de II