



**Departamento de Economía
e Instituto de Investigaciones Económicas**
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad Nacional de La Plata

Serie Documentos de Trabajo

Incidencia Distributiva del Sistema Tributario Argentino

Diego Fernández Felices, Isidro Guardarucci y Jorge Puig

Documento de Trabajo Nro. 105

Junio 2014

ISSN 1853-3930

Incidencia distributiva del sistema tributario argentino*

Junio 2014

Diego Fernández Felices¹

Isidro Guardarucci²

Jorge Puig³

Resumen

La incidencia distributiva del sistema tributario argentino es analizada en este trabajo haciendo uso de la Encuesta Nacional de Gastos de los Hogares (ENGH) del año 2004-2005. El estudio abarca una descripción desagregada de los principales impuestos nacionales y subnacionales en cuanto a sus efectos distributivos (utilizando el ingreso per cápita familiar y el consumo per cápita familiar como indicadores de bienestar). Al utilizar el ordenamiento de los individuos por su nivel de ingresos, el sistema tributario ejerce una mayor presión en ambas colas de la distribución, siendo constante en los deciles intermedios. Por otro lado, al ordenar a los individuos por consumo la presión tributaria resulta constante, salvo en el último decil donde aumenta considerablemente. De este modo se pone de manifiesto la relevancia del indicador de bienestar a la hora de realizar un análisis de incidencia tributaria.

Palabras Claves: Impuestos, Incidencia distributiva, ENGH.

Clasificación JEL: H11 H22

*Se agradecen los valiosos comentarios de Juan Carlos Mongan. Los errores u omisiones son de exclusiva responsabilidad de los autores.

¹Universidad Nacional de La Plata. Email: diegoff@depeco.econo.unlp.edu.ar

²Universidad Nacional de La Plata - Fundación Pensar. Email: isidroguar@gmail.com

³Universidad Nacional de La Plata. Email: jorge.puig@econo.unlp.edu.ar

1 Introducción

El papel central que juegan los impuestos en cuestiones de distribución del ingreso hace que los estudios sobre la incidencia del sistema impositivo sean de crucial importancia en cualquier debate sobre políticas públicas.

El presente trabajo realiza un análisis de incidencia distributiva del sistema tributario argentino haciendo uso de la Encuesta Nacional de Gasto de los Hogares (ENGH) del año 2004-2005 publicada por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censo (INDEC) y datos de recaudación impositiva provenientes del Ministerio de Economía de la Nación (MECON). Se adopta el enfoque denominado de "usos y fuentes" mediante el cual la incidencia económica de los impuestos es calculada de acuerdo a un conjunto de supuestos ad hoc acerca de la distribución de las cargas tributarias de los distintos impuestos, ya sea sobre los usos o sobre las fuentes de ingreso, siendo el ingreso (adoptando un enfoque anual o de ingreso permanente) la variable elegida como indicador de bienestar de la unidad de análisis utilizada (individuo o familia).

Los resultados hallados en este trabajo ponen de manifiesto la importancia de la elección del indicador de bienestar considerado como así también de los supuestos de traslación impositiva utilizados.

El impuesto al valor agregado (IVA) resulta considerablemente regresivo utilizando el ingreso per cápita familiar como indicador de bienestar, pero se vuelve prácticamente proporcional utilizando el consumo per cápita familiar (como medida del ingreso permanente de las familias).

Los impuestos internos presentar resultados disímiles. El impuesto a los combustibles resulta claramente progresivo cuando el indicador para medir el bienestar es el consumo per cápita familiar, mientras que se vuelve proporcional cuando se ordena por ingreso per cápita familiar, mostrando una leve regresividad en la cola superior. El impuesto a los cigarrillos es claramente regresivo al igual que la imposición a las bebidas alcohólicas y sin alcohol, especialmente cuando se utiliza el ordenamiento por ingreso per cápita. Los impuestos correspondientes al gravamen de servicios son los que presentan una mayor tendencia hacia la progresividad.

La imposición a las ganancias de las personas físicas es altamente progresiva de acuerdo a ambas variables elegidas como indicadores de bienestar, al igual que el impuesto a las ganancias de las empresas, aunque en menor medida y dependiendo del supuesto de traslación que se utilice.

El impuesto al trabajo es proporcional tomando el ingreso corriente como indicador de bienestar, pero resulta regresivo al considerar el consumo como indicador.

En materia de comercio exterior, los derechos de importación son estrictamente proporcionales si se ordena por consumo, mientras que son regresivos al ordenar por ingreso. Los derechos de exportación son marcadamente progresivos ante cualquier ordenamiento.

En el orden de la imposición provincial, el impuesto sobre los ingresos brutos es regresivo por ingreso y proporcional por consumo. El impuesto inmobiliario resulta progresivo bajo ambos ordenamientos, al igual que el impuesto a los sellos. El impuesto automotor es claramente progresivo a la hora de ordenar por ingreso per cápita familiar, mientras que si se ordena por consumo per cápita se vuelve proporcional.

Al utilizar el ordenamiento de los individuos por su nivel de ingresos, el sistema tributario ejerce una mayor presión en ambas colas de la distribución, siendo constante en los deciles intermedios. Por otro lado, al ordenar a los individuos por consumo la presión tributararia resulta constante, salvo en el último decil donde aumenta considerablemente.

La estructura del trabajo es la siguiente. La sección 2 describe los posibles indicadores de bienestar para ordenar la unidad de análisis (hogares o individuos) y presenta la distribución del bienestar obtenida en base a ellos. La sección 3 discute brevemente los criterios de incidencia impositiva. La sección 4 realiza una breve descripción de los impuestos que componen el sistema tributario argentino. La sección 5 constituye el núcleo del trabajo y presenta el análisis de incidencia de cada uno de los impuestos estudiados. La sección 6 realiza una comparación de los impuestos por grado de concentración y la sección 7 provee una estimación de la incidencia global del sistema tributario argentino. La sección 8 presenta los comentarios finales.

2 Ordenamiento de los individuos

En todo análisis distributivo es necesario comenzar precisando la unidad de análisis y definiendo su ordenamiento de acuerdo a algún indicador de bienestar. Respecto a dicha unidad de análisis, en este trabajo tal como la mayoría de los estudios de incidencia, se trabaja sobre el individuo (una alternativa igualmente válida es hacerlo sobre el hogar)⁴.

La definición del indicador de bienestar tiene doble relevancia en un análisis de incidencia impositiva. La razón de esto radica en que dicho análisis suele hacerse en términos de la presión tributaria, la cual es calculada como el cociente entre el impuesto soportado por el individuo (u hogar) y el indicador de bienestar elegido por el analista. Una subestimación del bienestar del individuo, por ejemplo, implicaría no sólo una incorrecta asignación del mismo en la distribución del bienestar, sino también una presión tributaria mayor que la correcta. La gran mayoría de los estudios de incidencia ordenan a los individuos a partir del ingreso corriente (anual o mensual, dependiendo de la fuente de información) agrupándolos en estratos y presentando la carga tributaria en términos relativos al ingreso medio de cada estrato. Sin embargo, de acuerdo con la visión intertemporal del consumo, los individuos tienen la posibilidad de trasladar consumo entre períodos, por lo cual su bienestar estará más relacionado con alguna medida de ingreso permanente que con el ingreso corriente.

Es así que algunos estudios incluyen, como parte del análisis de incidencia, el uso del ingreso permanente a través de alguna variable proxy (en general el consumo corriente) como criterio para ordenar a la población, por considerarlo un mejor indicador del bienestar de los individuos.⁵

Utilizar el ordenamiento por ingreso corriente puede sesgar los resultados por dos vías diferentes. Una de ellas surge al considerar como pobres a individuos que se encuentran en un período del ciclo de vida durante el cual sus ingresos son bajos. De acuerdo con la teoría del ciclo de vida, el flujo de ingresos de un individuo a lo largo de su vida activa presenta la forma de una U invertida. El ingreso es bajo al inicio de la vida, incrementándose hasta alcanzar su máximo valor a mediados de la vida activa, para luego decrecer a medida que se acerca la edad de retiro. Un análisis de incidencia que no tome en cuenta la edad de los individuos daría por resultado una fuerte desigualdad entre ellos, aun cuando se tuviera la misma corriente de ingresos a lo largo de la vida. Por otro lado, el sesgo de los resultados puede deberse a que el ingreso de los individuos simplemente ha sufrido un shock transitorio negativo. A modo de ejemplo, si los datos que se utilizan para construir el ingreso corriente son mensuales, y los individuos tienen ingresos concentrados en algunos meses del año (tal es el caso de los productores agropecuarios) la información que se obtenga a partir de una encuesta dependerá del mes en que esta se realice, sesgando sus ingresos hacia abajo si se lleva a cabo en los meses en que el individuo no percibe ingresos. Sin embargo, un individuo en estas circunstancias puede mantener un nivel de vida alto pese a que su ingreso sea temporalmente bajo. Al clasificarlo como pobre e imputar los impuestos que paga a un estrato bajo, se estaría sesgando el análisis hacia resultados que indiquen una mayor regresividad que la real. Para resolver ambos problemas, los analistas aconsejan ordenar a los individuos según su ingreso permanente. De este modo, si el análisis de incidencia utiliza el ingreso permanente como indicador de bienestar, el ejercicio puede conducir a resultados diferentes de los que se obtienen cuando el criterio para ordenar a la población es el ingreso corriente.

La estimación del ingreso permanente puede hacerse por el lado de las fuentes, considerando que el ingreso permanente se compone de los ingresos provenientes del trabajo recibidos a lo largo de toda la vida, más los regalos y herencias recibidos. En este caso, es necesario hacer una predicción de los ingresos del individuo a lo largo del tiempo. Alternativamente, la estimación puede hacerse por el lado de los usos, mediante la cual se suma al consumo corriente las herencias y regalos que recibe el individuo. En el caso extremo, el consumo es constante e igual a una proporción del ingreso permanente, por lo que ignorando las herencias y regalos (cuya información suele ser de difícil obtención) el ordenamiento por consumo corriente coincide con el ordenamiento por ingreso permanente.⁶ La estimación por el lado de los usos suele ser la de más fácil cálculo. En el caso de la medición del consumo corriente, resulta difícil obtener información del consumo de bienes durables. Haciendo el supuesto

⁴Véase, por ejemplo, Gasparini (1998).

⁵Véase, por ejemplo, Gasparini (1998), Santiere, Gómez Sabaini, y Rossignolo (2002), Gaggero y Rossignolo (2011).

⁶A los fines del trabajo se utilizó la variable de gasto registrada en la ENGH como una aproximación del consumo de bienes y servicios.

razonable de que el consumo de estos bienes se incrementa con el nivel de ingreso del individuo, su omisión en el cálculo del consumo estará subestimando el nivel de bienestar de los individuos de más altos ingresos y sesgando los resultados hacia una mayor progresividad. Una cuestión relevante, asociada al uso de datos de ingresos y consumos declarados en encuestas, tiene que ver con la subdeclaración de los mismos. Si bien existen diferentes métodos para ajustar los datos ante la existencia de este fenómeno, la postura adoptada en este trabajo es la de utilizar los datos de la ENGH sin realizar ajuste por subdeclaración.⁷

La distribución del bienestar varía sustancialmente al cambiar de indicador y estas diferencias tienen implicancias cruciales a la hora de determinar la progresividad de cada impuesto. La Tabla 1 presenta la distribución del bienestar para Argentina correspondiente al año 2005, de acuerdo a las dos variables elegidas como indicadores del mismo: el ingreso per cápita familiar (ipcf) y el consumo per cápita familiar (cpcf). Puede observarse que la distribución de acuerdo al cpcf resulta más equitativa que la del ipcf, principalmente porque el consumo tiene una menor fluctuación que el ingreso. Esta diferencia será la que dé lugar a las discrepancias en cuanto a los resultados de incidencia obtenidos en el trabajo.

Cuadro 1: Distribución del Ingreso según indicador de Bienestar

Deciles	Participación	
	ipcf (1)	cpcf (2)
1	1.39%	1.39%
2	2.56%	2.55%
3	3.59%	3.59%
4	4.68%	4.67%
5	5.92%	5.93%
6	7.46%	7.42%
7	9.37%	9.39%
8	12.05%	12.34%
9	16.79%	17.38%
10	36.19%	35.34%
Coefficiente Gini	0.483	0.479

Fuente: Elaboración propia en base a ENGH.

3 Incidencia tributaria

Una vez elegido el indicador del bienestar para ordenar a los individuos, el análisis de incidencia impositiva consiste en identificar a los agentes económicos que cargan con el costo de cada impuesto en particular. Dado que la conducta de los individuos puede verse alterada ante cambios en las condiciones de mercado, la incidencia económica no necesariamente puede coincidir con el responsable legal del impuesto.

Existen dos enfoques diferentes para analizar la distribución de la carga impositiva entre los individuos. El enfoque más sofisticado se basa en modelos de equilibrio general computable. Para estimar dichos modelos, se necesita una amplia cantidad de información microeconómica sobre las estructuras de los mercados, las elasticidades de oferta y demanda de los bienes y los factores de producción, y de un conjunto de parámetros que resultan difíciles de calibrar.⁸

El otro enfoque, algo más sencillo en cuanto a los requerimientos informativos y el más utilizado en la práctica, es el de los supuestos de traslación, también denominado enfoque de equilibrio parcial

⁷Para una discusión sobre distintos métodos de ajuste por subdeclaración y una defensa de la postura adoptada aquí, ver Gasparini, Cicowiez y Sosa Escudero (2013).

⁸Para una referencia clásica sobre la metodología de los modelos de equilibrio general computados, ver Shoven and Whalley (1992).

o de usos y fuentes. De acuerdo a éste, la incidencia económica de los impuestos es calculada en base a un conjunto de supuestos ad hoc acerca de la distribución de las cargas tributarias de los distintos impuestos, ya sea sobre los usos o sobre las fuentes de ingreso. Dichos supuestos se realizan teniendo en cuenta principalmente la evidencia empírica disponible acerca de las elasticidades de oferta y demanda de los bienes y factores gravados, las cuales determinarán la facilidad o dificultad de aumentar los precios de los bienes que se comercializan, o de reducir la remuneración de los factores que se contratan. El presente trabajo hace uso de este enfoque y los supuestos de traslación adoptados coinciden en su mayoría con aquellos utilizados en estudios previos.

4 El sistema tributario argentino

Previo a realizar el análisis de incidencia, en esta sección se describe brevemente la estructura tributaria de Argentina.⁹ La Tabla 2 muestra los principales impuestos recaudados por cada nivel de gobierno. El gobierno nacional recauda más del 80 % de los todos los ingresos fiscales de la Nación, fundamentalmente a través de gravámenes sobre el consumo, los ingresos y el patrimonio. Dentro del primer rubro se encuentra el principal impuesto del sistema tributario, el Impuesto al Valor Agregado (IVA), del cual proviene más de un cuarto de la recaudación total. Adicionalmente existen impuestos selectivos que gravan el consumo de bienes y servicios como combustibles, cigarrillos, bebidas, etc.

Los impuestos a los ingresos consisten principalmente en el gravamen de las ganancias de personas físicas y de corporaciones o personas jurídicas. A su vez, se grava al trabajo a través de los aportes y contribuciones a la seguridad social. El primer gravamen aporta un 20 % de la recaudación, mientras que el segundo aporta casi el 12 %.

El impuesto patrimonial (según la clasificación del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas de la República Argentina)¹⁰ de mayor relevancia lo constituye el impuesto a los créditos y débitos en cuenta corriente, comúnmente denominado "impuesto al cheque", que aporta el 6.4 % de la recaudación total.

Por último, el Gobierno Nacional recauda un 11.40 % del total a través de impuestos sobre el comercio exterior, principalmente con los derechos de exportación (retenciones) y de importación.

En lo que respecta al primer nivel subnacional de gobierno, se aprecia que el principal impuesto provincial en términos de recaudación es el impuesto sobre los ingresos brutos, que grava en virtud de la capacidad económica demostrada por el ejercicio de cierto tipo de oficio, actividad o profesión. Adicionalmente, se gravan los inmuebles, los automotores (patentes) y las transacciones onerosas, estas últimas a través del impuesto a los sellos.

⁹Se presentan datos para el año 2005 dado que se ha optado por usar datos que coincidan temporalmente con el relevamiento de la ENGH.

¹⁰La clasificación de este impuesto como patrimonial esta sujeta a debate dado que en verdad el hecho generador lo constituye la transacción y por ello debería ser considerado un impuesto sobre ella.

Cuadro 2: Principales Impuestos del Sistema Tributario Argentino. Año 2005.

Impuestos Nacionales	
Sobre el ingreso, las utilidades y las ganancias de capital	20.00%
Personas físicas	5.50%
Corporaciones y otras empresas	13.50%
Otros	1.00%
Sobre la propiedad	7.50%
Créditos y Débitos en Cuenta Corriente	6.40%
Otros	1.10%
Internos sobre bienes y servicios	33.30%
Al valor agregado	25.80%
Impuestos selectivos	7.00%
Cigarrillos	2.20%
Bebidas alcohólicas	0.10%
Cerveza	0.10%
Bebidas analcohólicas	0.10%
Vehículos	0.00%
Combustibles	4.00%
Energía eléctrica	0.20%
Otros	0.30%
Impuestos sobre servicios específicos	0.10%
Seguros	0.00%
Telefonía	0.10%
Servicios financieros	0.00%
Otros	0.00%
Sobre el comercio y las transacciones internacionales	11.40%
Derechos de importación	2.70%
Derechos de exportación	8.60%
Aportes y contribuciones a la Seguridad Social	11.40%
RECAUDACION BRUTA IMPUESTOS NACIONALES	84.70%
Impuestos provinciales	
Sobre la propiedad	4.10%
Impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble	2.00%
Impuestos sobre transacciones financieras y de capital	1.20%
Otros impuestos recurrentes sobre la propiedad	0.90%
Internos sobre bienes y servicios	10.20%
Ingresos Brutos	10.20%
Otros	1.00%
RECAUDACION IMPUESTOS PROVINCIALES	15.30%
RECAUDACION TOTAL	100.00%

Fuente: Elaboración Propia en base a Mecon.

5 Resultados de incidencia distributiva de los impuestos

En esta sección se analiza la incidencia impositiva de los impuestos que conforman el sistema tributario en Argentina. Para cada caso se especifica el supuesto de traslación utilizado y luego se presenta el cómputo de la incidencia. La totalidad del análisis se realizó utilizando solamente dos fuentes de información: la Encuesta Nacional de Gastos de los Hogares (ENGH) del año 2004-2005 publicada por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censo (INDEC) y datos de recaudación provenientes del

Impuestos Nacionales

Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Como se pudo observar en la sección anterior, el IVA es el impuesto nacional con mayor recaudación en Argentina. Al gravar el valor agregado en cada etapa de producción de bienes y servicios, su efecto equivale al de un impuesto a las ventas finales sobre todos los bienes, siempre que la alícuota impositiva en cada etapa del IVA sea uniforme y no existan bienes exentos.

El supuesto de traslación utilizado en este trabajo es compatible con la existencia de mercados perfectamente competitivos con ofertas de largo plazo perfectamente elásticas al nivel de costos marginales constantes. Esto implica que los precios de los bienes pagados por los consumidores aumentan en el monto total del impuesto, trasladando a los mismos la totalidad de la carga impositiva. De este modo, a efectos de computar la incidencia impositiva del IVA, se asignó a cada familia el pago total del mismo de acuerdo al consumo de bienes reflejado en la ENGH, considerando las actividades alcanzadas, alícuotas y exenciones vigentes en la Ley 20.631, que establece su reglamentación.

La sumatoria total de cada decil (ordenado por ingreso o por consumo de acuerdo sea el caso) se expresó luego como porcentaje de la carga total del IVA. Esto se muestra en la segunda y tercera columna de la Tabla 3, que ordena a la población total en deciles de acuerdo al ingreso per cápita familiar. El primer decil soporta 2.1 % de la carga tributaria del IVA, mientras que el decil de mayores ingresos soporta algo más del 30 % de la misma. La presión tributaria se calcula como el cociente del porcentaje de la carga total del IVA (tercera columna) y el correspondiente a la distribución del bienestar, en este caso medido como el ingreso per cápita familiar (reproducido de la Tabla 1 en la cuarta columna de la Tabla 3). La quinta columna representa la presión tributaria del IVA así calculada.

Cuadro 3: Incidencia del IVA. Ordenamiento por ingreso per cápita familiar

Deciles	IVA millones \$	IVA% (a)	Ingreso % (b)	Presión (a)/(b)
1	813	2.21%	1.32%	1.59
2	1,304	3.54%	2.56%	1.34
3	1,689	4.58%	3.59%	1.27
4	2,098	5.69%	4.68%	1.22
5	2,513	6.82%	5.92%	1.15
6	2,995	8.13%	7.46%	1.09
7	3,683	9.99%	9.37%	1.07
8	4,587	12.45%	12.05%	1.03
9	6,124	16.62%	16.79%	0.99
10	11,048	29.98%	36.19%	0.83
Total		100%	100%	

La Tabla 4, construida de manera análoga a la anterior, utiliza el consumo per cápita familiar como indicador de bienestar.

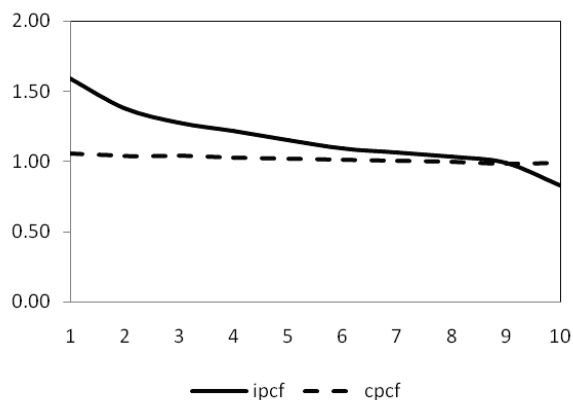
¹¹Ver nota al pie número 6.

Cuadro 4: Incidencia del IVA. Ordenamiento por consumo per cápita familiar

Deciles	IVA millones \$	IVA% (a)	Consumo % (b)	Presión (a)/(b)
1	540	1.47%	1.39%	1.06
2	977	2.65%	2.55%	1.04
3	1,347	3.73%	3.59%	1.04
4	1,770	4.80%	4.67%	1.03
5	2,226	6.04%	5.93%	1.02
6	2,758	7.48%	7.42%	1.01
7	3,472	9.42%	9.39%	1.00
8	4,537	12.31%	12.34%	1.00
9	6,310	17.12%	17.38%	0.99
10	12,888	34.97%	35.34%	0.99
Total		100%	100%	

La Figura 1 muestra los valores de la presión tributaria calculados en ambas tablas. Como se observa, los resultados en base al ingreso per cápita familiar (línea continua) muestran una caída sostenida de la presión tributaria a mayores ingresos, levemente reforzada en los deciles extremos, lo cual indica la regresividad del IVA al utilizar este indicador del bienestar. La pendiente negativa de la curva que representa la presión tributaria se ve levemente reforzada en los deciles extremos de la distribución, lo cual puede explicarse por la baja capacidad de ahorro de las familias más pobres y la relativamente más alta capacidad de ahorro de las familias más ricas, en sentido corriente.

Figura 1: Presión tributaria del impuesto al valor agregado.



Los efectos recién comentados se ven alterados al utilizar como indicador de bienestar alguna variable que represente el ingreso permanente de las familias, como el consumo per cápita familiar. De este modo, la regresividad del IVA se ve fuertemente atenuada, como lo muestra la línea punteada de la Figura 1 y la quinta columna de la Tabla 4. Nótese que, por su estructura, el IVA debería resultar estrictamente proporcional computado de este modo, de no existir bienes exentos ni alícuotas diferenciales. Es por eso que todo apartamiento respecto de la proporcionalidad del IVA al utilizar el consumo per cápita familiar como indicador de bienestar, obedecerá necesariamente al patrón de consumo de bienes exentos del impuesto, o con alícuotas reducidas. De la Figura 1 se desprende que el IVA resulta prácticamente proporcional utilizando el consumo per cápita como indicador de bienestar.

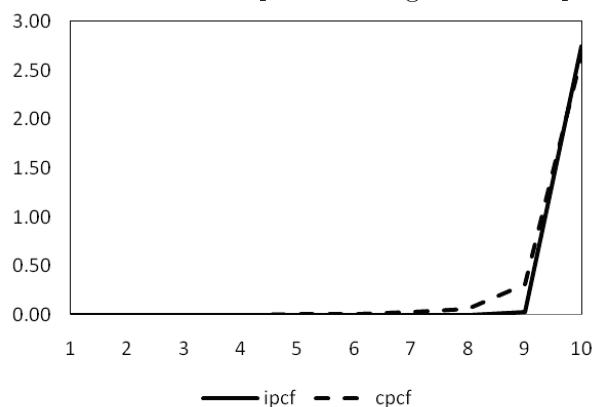
En conclusión, el impuesto al valor agregado para Argentina resulta considerablemente regresivo utilizando el ingreso per cápita familiar como indicador de bienestar, pero prácticamente proporcional utilizando el consumo per cápita familiar.¹²

Impuesto a las ganancias de personas físicas

Este tributo grava los ingresos de las personas sin distinguir entre sus diferentes fuentes. Su capacidad de traslación depende de las elasticidades de la oferta de trabajo y del ahorro. El supuesto de traslación comúnmente realizado en la práctica, y seguido también en el presente trabajo, implica imputar la carga de este impuesto al responsable legal del mismo. A partir de los ingresos y de características laborales y familiares declarados en la ENGH, se calculó el monto pagado por cada individuo de acuerdo a las escalas, deducciones y exenciones que establece la Ley 26.628.¹³

Siguiendo con el mismo método de presentación de los resultados, la Figura 2 se desprende que este impuesto es altamente progresivo para ambas variables elegidas como indicadores de bienestar. El decil más rico absorbe más del 90% de la recaudación total del impuesto (99% en el caso del ordenamiento de acuerdo al ingreso per cápita familiar). La presión tributaria resulta prácticamente nula para toda la distribución, con excepción del último decil. La fuerte progresividad del impuesto se ve levemente atenuada para el caso del consumo per cápita familiar.

Figura 2: Presión tributaria del impuesto a las ganancias de personas físicas.



Impuesto a las ganancias de las empresas

La incidencia del impuesto a las ganancias de las empresas resulta mucho más controversial que la de ganancias a las personas físicas presentada en el apartado anterior. El peso de este tributo puede recaer sobre el capital en forma de una menor tasa de ganancia después del impuesto, o puede ser trasladado en parte o totalmente al consumo de bienes producidos por las empresas gravadas, o a los factores complementarios en la producción, típicamente al trabajo.

La posibilidad del capital de escapar al impuesto depende su elasticidad de oferta. Si existen alternativas sustitutas a invertir en las empresas gravadas, el capital puede evitar el impuesto con relativa facilidad. Uno de los principales elementos que aumentan la elasticidad de oferta de este factor es su movilidad internacional. De cualquier manera, ni aun en los países más abiertos la movilidad es perfecta. Por este motivo el capital absorbe, al menos en parte, la carga del impuesto. Adicionalmente y bajo supuestos usuales, el trabajo soporta parte de la carga del impuesto, así como también puede

¹²Este resultado está en línea con el obtenido por Gasparini (1998) utilizando diversas fuentes de datos, entre ellas la ENGH de 1996. Dicha encuesta, a diferencia de la encuesta 2004-2005 utilizada aquí, no cuenta con datos desagregados a nivel de hogares o individuos.

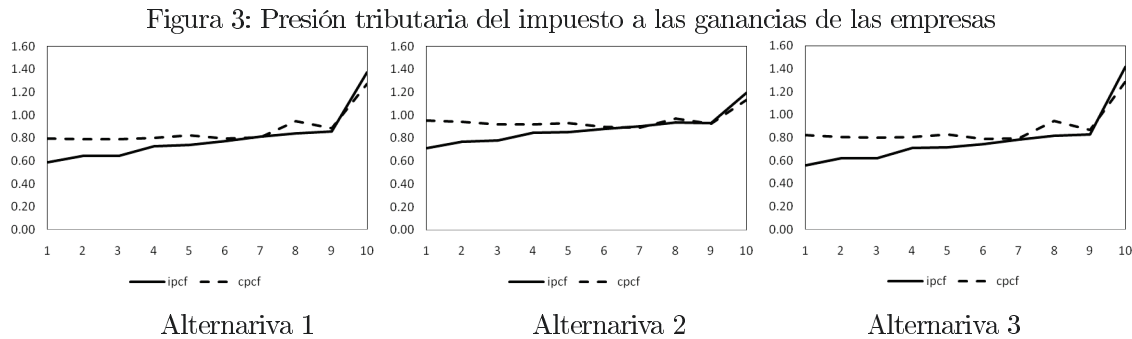
¹³Para una clara descripción de la Ley del Impuesto a las Ganancias, ver Diaz Bazán (2011).

trasladarse parte del impuesto hacia el consumo de los bienes producidos en los sectores gravados, al menos si se trata de bienes no transables.

Dada esta situación, y siguiendo a Gasparini (1998) se analizan aquí tres hipótesis distintas acerca de la carga impositiva:

- **Alternativa 1:** El impuesto se distribuye en partes iguales sobre el capital, el trabajo y el consumo.
- **Alternativa 2:** Sólo 1/5 del impuesto es absorbido por el capital, mientras que los 4/5 restantes recaen sobre el trabajo y el consumo en partes iguales.
- **Alternativa 3:** El consumo afronta 1/5 de la carga impositiva, repartiéndose el resto en partes iguales entre el capital y el trabajo.

La distribución del capital en los sectores gravados se estimó a partir de la ENGH donde se incluyen los ingresos de capital (rentas).¹⁴¹⁵ La distribución del trabajo se realiza en base a los mismos procedimientos utilizados para evaluar la incidencia del impuesto al trabajo que se detallan en el próximo apartado, mientras que la distribución del consumo total se realizó en base al gasto total de los hogares.



Considerando el ordenamiento por ingreso o por consumo per cápita familiar, el impuesto a las ganancias de las empresas resulta progresivo para las tres alternativas planteadas. Adicionalmente es conveniente remarcar que en la tercera alternativa, en la cual el consumo sólo afronta 1/5 de la carga impositiva (el resto recae en partes iguales sobre el capital y el trabajo) el impuesto resulta más progresivo. El grado de progresividad es naturalmente mayor cuanto menor sea la traslación al consumo en relación al trabajo y, fundamentalmente, al capital.

Impuesto al trabajo

Los impuestos al uso del factor trabajo son utilizados para cubrir buena parte del gasto en el sistema de seguridad social, el cual es financiado en una proporción menor por rentas generales.¹⁶ El supuesto usual en buena parte de los estudios de incidencia impositiva consiste en imputar toda la carga de este impuesto a los trabajadores, más allá de que legalmente una parte del mismo recaiga sobre los empleadores en términos de cargas patronales. La justificación de este supuesto de traslación total reside básicamente en la relativa inelasticidad de la oferta de trabajo que surge de la evidencia empírica.

Para el cálculo de incidencia distributiva se asignó a cada familia la carga imputada sobre los ingresos laborales declarados en la ENGH. La Figura 4 muestra claramente lo comentado respecto

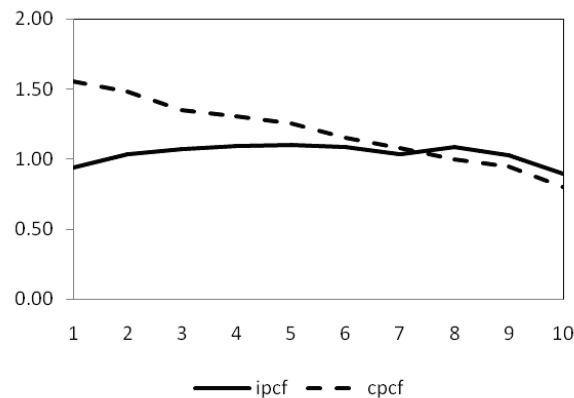
¹⁴Contabilizar los ingresos de capital distinguiendo por categoría ocupacional (asalariado, cuentapropista y patrón o empleador) puede presentar inconvenientes debido a que, si bien la encuesta pide a cada individuo que clasifique sus ingresos entre salarios y honorarios de los provenientes de las rentas, es probable que éstos confundan la respuesta. La subdeclaración representa un problema adicional para el cálculo de esta variable.

¹⁵La variable de la ENGH (rentas) capta "intereses, alquileres, rentas y dividendos" de manera conjunta sin discriminar entre las distintas fuentes.

¹⁶De acuerdo a la legislación, este impuesto se denomina Aportes y Contribuciones a la Seguridad Social.

de la proporcionalidad del impuesto al trabajo tomando el ingreso corriente como indicador de bienestar (ipcf) y la mayor regresividad del mismo al considerar el consumo como indicador (cpcf). En el primer caso, la presión impositiva casi uniforme por deciles obedece a que el impuesto al trabajo opera prácticamente como un impuesto proporcional sobre los ingresos, siendo el ingreso por salarios el componente principal de los mismos para la mayoría de la población. Se observa una menor presión en los extremos de la distribución, lo cual puede obedecer a la participación de otras fuentes de ingreso distintas del salario para los individuos afectados (tales como transferencias, rentas e ingresos de jubilados o patronos). En el caso del ordenamiento por consumo per cápita familiar, la presión tributaria es notoriamente decreciente con el bienestar de la población, transformando al impuesto al trabajo en un impuesto claramente regresivo.

Figura 4: Presión tributaria del impuesto al trabajo.



Impuestos internos

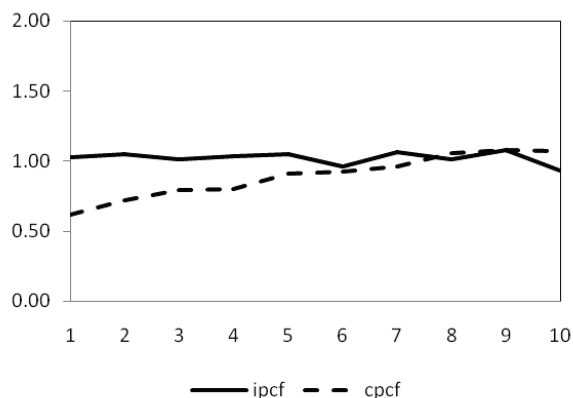
Estos impuestos gravan el consumo de ciertos bienes y servicios, como los combustibles, los cigarrillos, bebidas alcohólicas, ciertas bebidas sin alcohol, telefonía y seguros.

El supuesto de incidencia general coincide con el realizado para el caso del IVA, asignando toda la carga tributaria a los consumidores de los bienes gravados. Los cálculos fueron realizados en base a la declaración de consumo de bienes de la ENGH, las alícuotas y bases imponibles fijados por la Ley de Impuestos Internos N° 24.674.

El impuesto a los combustibles es el tributo interno selectivo que más recauda. A nivel nacional representó en 2005 el 4% de la recaudación total, mientras que 12 puntos porcentuales de los 22 recaudados por impuestos selectivos provienen de este gravamen. Este mayor peso relativo del impuesto a los combustibles por sobre el resto de los internos selectivos amerita que los resultados se presenten separadamente para cada uno de éstos.

Combustibles. Para determinar su asignación por deciles, se identificó en la ENGH a los consumidores de combustibles, discriminando entre consumo de naftas, gas oil y gas natural comprimido (GNC). Dado que el combustible también puede incluirse en el proceso de producción como un insumo intermedio, su asignación requeriría de una matriz insumo-producto para determinar el impacto de los costos de la energía en el precio de cada producto final. La matriz insumo producto disponible al momento data del año 1997 y puede reflejar una estructura desactualizada, por lo que se decidió imputar esta parte del impuesto al consumo total. Para ello se calculó la alícuota implícita de este tributo a través del cociente entre la recaudación y el consumo. En la Figura 5 se puede apreciar que el impuesto a los combustibles resulta claramente progresivo cuando el indicador para medir el bienestar es el consumo per cápita familiar, mientras que se vuelve proporcional cuando se ordena por ingreso per cápita familiar con una leve regresividad en la cola superior.

Figura 5: Presión tributaria del impuesto a los combustibles.



Cigarrillos. El impuesto sobre los cigarrillos (Figura 6.1) es claramente regresivo tomando al ingreso per cápita familiar como indicador de bienestar, mientras que dicha condición se atenúa al elegir el consumo como indicador, incluso tornándose levemente progresivo para el primer decil de la distribución.

Bebidas alcohólicas. Con excepción de los vinos, las bebidas alcohólicas (whiskies y destilados) están gravadas a tasa uniforme de acuerdo a la legislación de impuestos internos. La presión tributaria para el caso del ingreso per cápita familiar muestra una marcada regresividad en el primer decil de la distribución, si bien los últimos tres deciles soportan más del 50% de la carga tributaria de este impuesto. Tomando el consumo per cápita familiar como indicador, la tendencia se revierte levemente hacia la progresividad (Figura 6.2).

El consumo de cerveza (Figura 6.3), al ser alcanzado con un gravamen menor que el resto de las bebidas alcohólicas, se trata por separado en este apartado. En este caso, la tendencia hacia la regresividad resulta mucho más marcada, especialmente cuando se toma al ingreso per cápita como medida de bienestar. Dicha tendencia se suaviza al tomar el consumo como indicador de bienestar.

Bebidas sin alcohol. El impuesto sobre estos bienes es el que presenta la mayor regresividad de todos los impuestos internos analizados (Figura 6.4). Como en los casos anteriores, esto se da con más fuerza bajo el ordenamiento de acuerdo al ingreso per cápita familiar. La curva de presión tributaria para el caso del ingreso per cápita familiar presenta una marcada pendiente negativa aproximadamente constante para los deciles intermedios, que se acentúa en los extremos de la distribución. La curva correspondiente al consumo per cápita familiar muestra una regresividad bastante más moderada para este impuesto, inclusive con un primer tramo levemente progresivo.

Telefonía celular y satelital. En el caso de la telefonía celular y satelital, la progresividad se hace evidente, especialmente para los deciles de más bajos ingresos y de manera más marcada tomando al consumo per cápita familiar como indicador de bienestar (Figura 6.5). Este fenómeno no se observa para ningún otro impuesto al consumo, incluyendo el IVA. La tendencia progresiva, si bien también presente, se atenúa considerablemente en el caso del ingreso per cápita familiar. En ambos casos el impuesto se torna levemente regresivo en el extremo superior de la distribución.

Seguros. Este es el impuesto interno más progresivo de todos los analizados en el presente trabajo (Figura 6.6). Dicha tendencia es más evidente en el caso del ordenamiento por consumo per cápita familiar, para el cual la presión tributaria crece monotónicamente a mayores deciles de la población. En el caso del ordenamiento por ingreso corriente, la tendencia es globalmente progresiva, si bien se observan reversiones.¹⁷

¹⁷De todos los impuestos internos analizados en el presente trabajo, los correspondientes a servicios son los que presentan una mayor tendencia hacia la progresividad.

Figura 6: Presión tributaria de los impuestos internos.

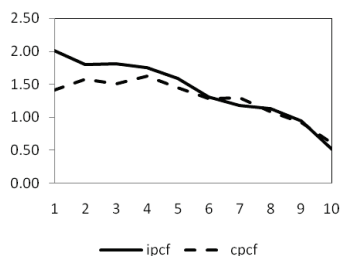


Figura 6.1 Impuesto a los cigarrillos

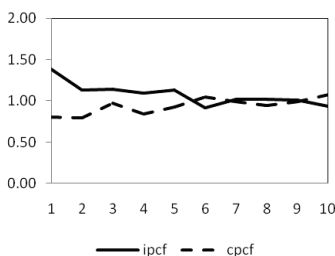


Figura 6.2 Impuesto a las bebidas alcohólicas

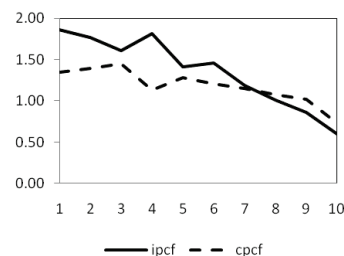


Figura 6.3 Impuesto a la cerveza

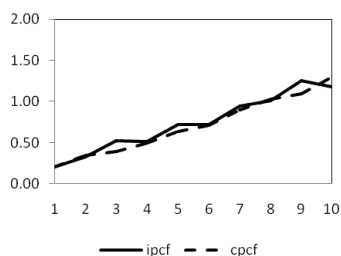


Figura 6.4 Impuesto a las bebidas sin alcohol

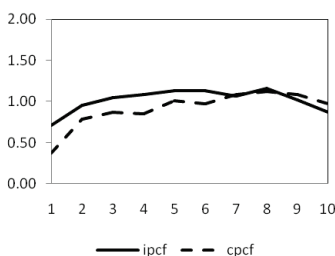


Figura 6.5 Impuesto a la telefonía celular y satelital

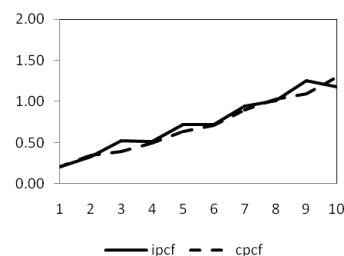


Figura 6.5 Impuesto a los seguros

Derechos de exportación¹⁸

Para analizar la incidencia de los derechos de exportación (denominados frecuentemente como “retenciones”), se sigue el supuesto de que las mismas son soportadas en su totalidad por los productores agropecuarios. Para ello se utilizó la distribución funcional del ingreso de jefes de hogar cuya ocupación principal es el sector agropecuario, identificados a través del código de ocupación principal según el Clasificador Nacional de Ocupaciones (CNO) 2001 que provee la ENGH.

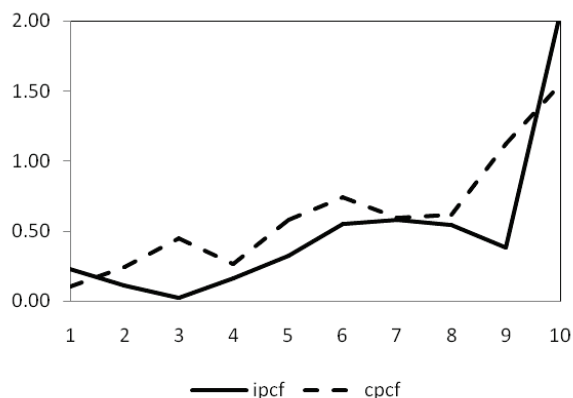
Existe una vasta literatura en el análisis económico que sostiene que los derechos de exportación generan efectos redistributivos entre productores y consumidores (a favor de éstos últimos) producto de que disocian los precios locales de los internacionales.¹⁹ A su vez suponen impactos distributivos positivos a través de la generación de trabajo e ingreso en las actividades urbanas no agropecuarias (principalmente en la industria y los servicios), como consecuencia del tipo de cambio diferencial que su introducción genera. Sin embargo, en este trabajo sólo se hará referencia al efecto meramente fiscal de los mismos con el fin de medir su incidencia.

Como se presenta en la Figura 7, los derechos de exportaciones son progresivos, con una presión tributaria que crece a medida que lo hacen los ingresos. Dicha progresividad es más acentuada cuando se toma el consumo per cápita como indicador de bienestar (si bien en el último tramo de la distribución la presión es más alta si se ordena por ingreso).

¹⁸Se aclara aquí que en este trabajo se analizan únicamente los derechos de exportación sobre el sector agropecuario.

¹⁹Para una discusión más detallada sobre los efectos económicos de este impuesto, ver Garriga y Rosales (2008).

Figura 7: Presión tributaria de los derechos de exportación.

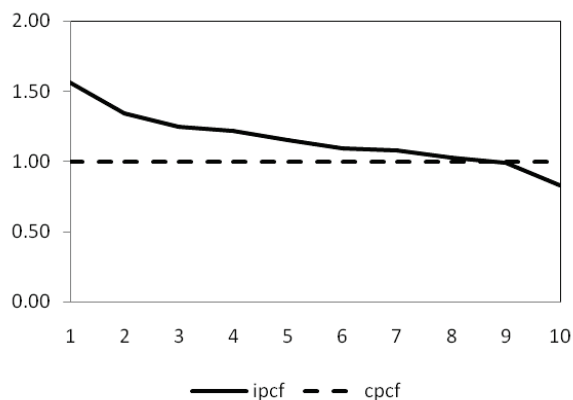


Derechos de importación

Los aranceles sobre los productos importados recaen sobre aquellos agentes que consumen bienes gravados importados, ya sea directamente o a través del consumo de bienes y servicios que usan insumos importados gravados. Así, en este trabajo se decide seguir a Gasparini (1998) y asignar la carga de los derechos de importación de acuerdo a la distribución del consumo total.

De este modo, los derechos de importación son estrictamente proporcionales si se ordena por consumo, mientras que son regresivos a la hora de ordenar por ingreso. Este resultado se puede observar en la Figura 8.

Figura 8: Presión tributaria de los derechos de importación.



Impuesto a los créditos y débitos en cuenta corriente.

El impuesto a los débitos y créditos en cuenta corriente (conocido generalmente como "impuesto al cheque") rige desde el año 2001 en el marco de la Ley N°25.413 (Ley de Competitividad). La misma define como hechos gravables a los créditos y débitos en cuenta corriente bancaria, fijando una tasa máxima del 6 por mil (0.6%) y estableciendo que el tributo recaerá sobre los titulares de las cuentas respectivas, actuando las entidades financieras como agentes de liquidación y percepción. Es decir, que

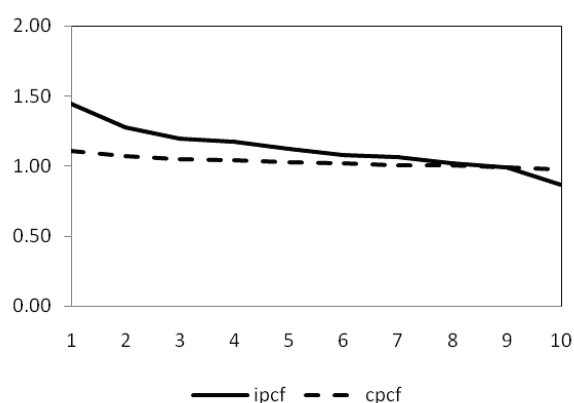
el porcentaje que se aplica es un 0.6% del monto a debitar o a acreditar en una cuenta corriente y se cobra al titular de la cuenta.

Si bien se reconoce que es un impuesto altamente distorsivo y que funciona con una lógica similar a la del impuesto a los ingresos brutos (en "cascada"), agravada por su incentivo a las transacciones informales y la consecuente pérdida de profundidad financiera, éste trabajo solo se focalizará en el impacto fiscal con el objetivo de determinar su incidencia.

Debido a que es un tributo cuya carga en gran medida se traslada, se supone al igual que en Gaggero y Rossignolo (2010) que incide sobre el consumo global en un 80%, mientras que el restante 20% lo hace sobre el ingreso global.

Los resultados, presentados en la Figura 9, indican que este tributo resulta marcadamente regresivo cuando se utiliza el ingreso como indicador de bienestar, tendiendo a la proporcionalidad cuando se ordena por consumo per cápita familiar.

Figura 9: Presión tributaria del impuesto a los créditos y débitos en cuenta corriente.



Impuestos Provinciales

Impuesto sobre los ingresos brutos

El impuesto sobre los ingresos brutos representa el tributo provincial de mayor importancia en términos de recaudación.

Siendo un impuesto que grava por etapas, recayendo en todas las etapas de producción y distribución de bienes y servicios, se suele clasificar dentro de los impuestos de en "cascada".

El impuesto es objeto de fuertes críticas por sus efectos sobre la eficiencia económica y la equidad distributiva. Dado que el gravamen puede llegar a trasladarse hasta el consumo final, tiende a gravar relativamente más a los sectores de bajos recursos. Otros aspectos que lo destacan desde el punto de vista teórico como un impuesto distorsivo y poco eficiente, sostienen que fuerza la integración vertical de las empresas y discrimina en favor de las importaciones. Sin embargo y como se ha realizado a lo largo de todo el trabajo, solo se analizarán en los aspectos con la incidencia distributiva.

A la hora de analizar su incidencia y establecer algún supuesto sobre la traslación del gravamen, es sumamente relevante tener en cuenta que, si se trata de un sector transable, el tributo recaerá en su mayoría sobre los factores productivos, producto que no se puede trasladar en su totalidad al precio final del bien. Distinto es el caso de un sector no transable, donde se admite una mayor transmisión a los precios.

Para el cálculo propiamente dicho, se contó con información para la provincia de Buenos Aires de recaudación por rama de actividad. Para el resto de las jurisdicciones, la misma fue aproximada a

partir de datos de valor de la producción y de las alícuotas vigentes en los distintos sectores.²⁰

Se asume que en los sectores productores de bienes transables la incidencia del impuesto recae 2/3 sobre los asalariados y 1/3 sobre los empleadores, mientras que en los sectores productores de servicios no transables la incidencia es íntegramente sobre los consumidores.

Dados estos supuestos, los resultados sostienen que el impuesto a los ingresos brutos es regresivo si se tiene en cuenta un ordenamiento por ingreso per cápita familiar y se vuelve proporcional a la hora de ordenar por consumo per cápita familiar.

Impuesto inmobiliario

El impuesto inmobiliario es otro de los tributos que recaudan las provincias argentinas, gravando tanto las propiedades urbanas como las rurales.

A la hora de analizar la incidencia del impuesto inmobiliario urbano, la literatura plantea dos alternativas. Por un lado se sostiene que los que soportan el impuesto son los propietarios o inquilinos de los inmuebles, ya que este impuesto afecta la demanda de propiedades dado que la oferta es inelástica al menos en el mediano plazo. Por otra parte existe una postura que sostiene que el impuesto opera con una lógica similar al impuesto al capital.²¹ Respecto del inmobiliario rural, se coincide en que el mismo recae sobre el propietario de la tierra.

Planteado lo anterior, en lo que refiere al cálculo de incidencia, en este trabajo se utilizará un criterio basado en estimaciones ya existentes, donde se asume que el 64,5 % recae sobre la vivienda, el 18,7% se asume como comercial urbano y se asigna según el consumo global, mientras que el 16,6 % restante se asumió como correspondiente al sector rural y se asignó de acuerdo a la distribución del ingreso de patrones jefes de hogar de la ENGH.²²

La Figura 11 presenta los resultados de incidencia para el impuesto inmobiliario. Es posible apreciar que el mismo resulta progresivo bajo ambos indicadores de bienestar.

Impuesto automotor

En el caso del impuesto a los automotores, se supone que el mismo recae sobre los propietarios de vehículos radicados en cada una de las provincias. Para estimar su incidencia, se utilizó la distribución de pagos del seguro automotor disponible en la ENGH. Como puede observarse en la Figura 12, el impuesto resulta claramente progresivo a la hora de ordenar por ingreso per cápita familiar, mientras que se vuelve proporcional al ordenar por consumo per cápita.

Impuesto a los sellos

El último de los impuestos provinciales analizados aquí es el impuesto a los sellos, que se recauda a través del cobro de actos, contratos y operaciones de carácter oneroso. Si bien desde el punto de vista de la recaudación y de la administración éste impuesto resulta sencillo, la literatura económica destaca características distorsivas en el mismo, las cuales desalientan la inversión y otras transacciones de bienes registrables que realizan los individuos. Sin embargo, al igual que en el resto de este trabajo, se dejan al margen las cuestiones de eficiencia para centrar la atención en su incidencia distributiva.

Algunos estudios sostienen que el impuesto es regresivo dado que, con una lógica similar a la del impuesto sobre los ingresos brutos, distribuyen la recaudación por consumo o producción.²³ Por otra parte, algunos estudios sostienen que los actos gravados, principalmente sobre transacciones de bienes registrables y contratos, distan mucho de asimilarse a las alcanzadas con los impuestos generales a los consumos o la producción. Así, asignando por rubros relacionados con dichas transacciones registrables y contratos, el impuesto resulta progresivo.²⁴

En este trabajo, aprovechado el detalle con el que cuenta la ENGH, se sigue la segunda de las líneas antes descritas y se distribuye la carga del impuesto según el gasto en compra-venta de bienes

²⁰Véase Mongan, Pollera y Salim (2008)

²¹Véase Gasparini (1998).

²²Este criterio se adopta siguiendo a Gaggero y Rossignolo (2010).

²³Véase Santiere, Gomez Sabini y Rossignolo (2002).

²⁴Véase Velasco y Tobes (2012).

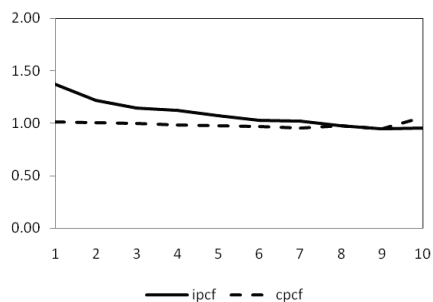


Figura 10. Presión tributaria del impuesto a los ingresos brutos.

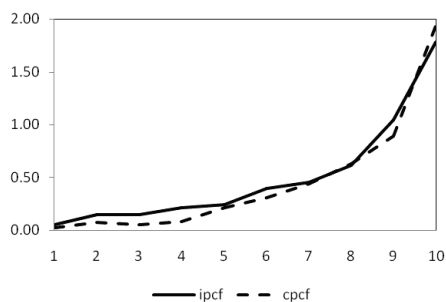


Figura 11. Presión tributaria del impuesto inmobiliario.

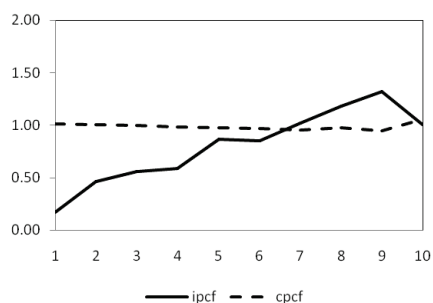


Figura 12. Presión tributaria del impuesto automotor.

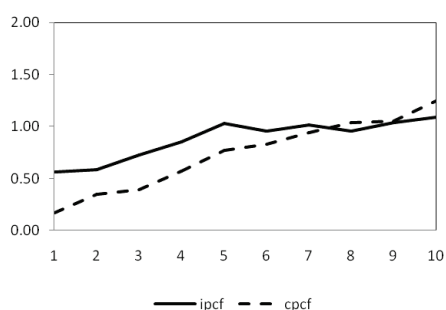


Figura 13. Presión tributaria del impuesto a los sellos.

registrables, gastos por obtención y reproducción de documentos, alquileres y cargos por tarjetas de crédito, entre otras.

Los resultados presentados en la Figura 13 muestran al impuesto a los sellos como progresivo bajo cualquier ordenamiento (ingreso corriente o consumo), siendo más pronunciado este efecto si se ordena por consumo per cápita familiar.

6 Comparación de impuestos por grado de progresividad

En esta sección se presentan los resultados antes obtenidos en base a una comparación de los impuestos analizados en este trabajo por grado de concentración.

El Cuadro 5 presenta los cálculos para el caso en que se utiliza el ingreso per cápita familiar como variable de bienestar. Puede apreciarse que el impuesto a las ganancias de personas físicas resulta el impuesto más progresivo del sistema tributario argentino, seguido por el impuesto a las ganancias de las sociedades²⁵, los derechos de exportación y los impuestos provinciales inmobiliario y automotor. El resto de los impuestos resultan regresivos, fundamentalmente los impuestos internos.

Por otro lado, al utilizar el consumo per cápita familiar como indicador de bienestar, se observa que el IVA pasa a ser prácticamente proporcional, mientras que los impuestos internos continúan siendo regresivos, aunque en menor grado que en el caso anterior (ver Cuadro 6). El impuesto a las ganancias, aunque en menor magnitud que en el caso anterior, continúa resultando el impuesto más progresivo, seguido por el inmobiliario y los derechos a las exportaciones. El impuesto al trabajo presenta el mayor grado de regresividad entre los impuestos analizados para este caso.

²⁵Sobre el impuesto a las ganancias de sociedades se presentan los resultados de la primera alternativa analizada, donde se supuso que el impuesto se traslada de manera tal que es soportado en partes iguales por el capital, el trabajo y el consumo global.

Cuadro 5. Concentración de los impuestos. Ordenamiento por ingreso per cápita familiar.

Decil	Ingreso (Lorenz)	IVA	Ganancias		Trabajo	Ganancias sociedades		Internos	Creditos y Débitos		Derechos Importación	Derechos Exportación	Ingresos Brutos	Impuesto Inmobiliario	Impuesto Automotor	Impuesto Sellos
			fisicas	fisicas		Internos	Externos		Derechos Importación	Derechos Exportación						
1	1.4%	2.2%	0.0%	1.0%	1.3%	1.0%	1.9%	2.0%	2.2%	0.3%	1.9%	0.1%	0.2%	0.8%		
2	3.9%	5.7%	0.0%	2.8%	3.9%	2.8%	5.3%	5.3%	5.6%	0.6%	5.0%	0.5%	1.4%	2.3%		
3	7.5%	10.3%	0.0%	5.2%	7.8%	5.2%	10.0%	9.6%	10.1%	0.7%	9.1%	1.0%	3.4%	4.9%		
4	12.2%	16.0%	0.0%	8.5%	12.9%	8.5%	16.1%	15.1%	15.8%	1.5%	14.4%	2.0%	6.2%	8.9%		
5	18.1%	22.8%	0.0%	12.5%	19.4%	12.5%	23.5%	21.7%	22.6%	3.4%	20.7%	3.4%	11.3%	15.0%		
6	25.6%	31.0%	0.0%	17.6%	27.5%	17.6%	31.7%	29.7%	30.8%	7.5%	28.4%	6.4%	17.7%	22.1%		
7	35.0%	41.0%	0.0%	24.6%	37.2%	24.6%	42.0%	39.7%	40.9%	12.9%	37.9%	10.7%	27.2%	31.6%		
8	47.0%	53.4%	0.0%	33.0%	50.3%	33.0%	54.7%	52.0%	53.2%	19.4%	49.7%	18.1%	41.4%	43.1%		
9	63.8%	70.0%	0.5%	44.6%	67.5%	44.6%	71.9%	68.7%	69.9%	25.8%	65.6%	35.6%	63.6%	60.5%		
10	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%		

Cuadro 6. Concentración de los impuestos. Ordenamiento por consumo per cápita familiar.

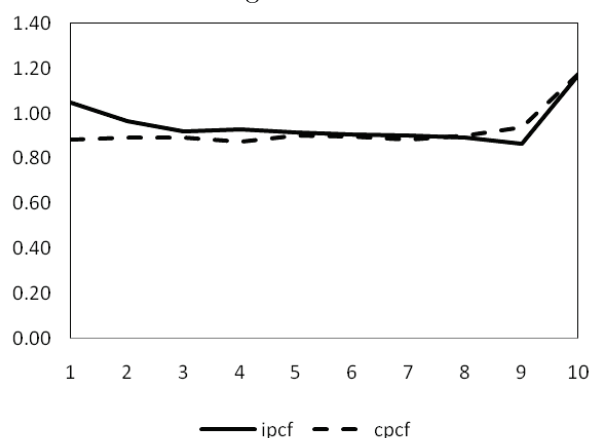
Decil	Consumo (Lorenz)	IVA	Ganancias		Trabajo	Ganancias sociedades		Internos	Creditos y Débitos		Derechos Importación	Derechos Exportación	Ingresos Brutos	Impuesto Inmobiliario	Impuesto Automotor	Impuesto Sellos
			fisicas	fisicas		Internos	Externos		Derechos Importación	Derechos Exportación						
1	1.4%	1.5%	0.0%	1.2%	2.2%	1.2%	1.3%	1.5%	1.4%	0.1%	1.4%	0.0%	0.2%	0.2%		
2	3.9%	4.1%	0.0%	3.3%	5.9%	3.3%	3.9%	4.3%	3.9%	0.8%	4.0%	0.2%	1.3%	1.1%		
3	7.5%	7.8%	0.0%	6.2%	10.8%	6.2%	7.7%	8.0%	7.5%	2.4%	7.6%	0.4%	2.8%	2.5%		
4	12.2%	12.6%	0.0%	9.6%	16.9%	9.6%	12.8%	12.9%	12.2%	3.6%	12.1%	0.8%	5.6%	5.2%		
5	18.1%	18.7%	0.0%	14.1%	24.3%	14.1%	19.4%	19.0%	18.1%	7.1%	17.9%	2.1%	9.9%	9.8%		
6	25.6%	26.2%	0.1%	19.4%	32.9%	19.4%	27.2%	26.6%	25.6%	12.6%	25.1%	4.4%	16.2%	15.9%		
7	34.9%	35.6%	0.4%	26.0%	43.0%	26.0%	37.4%	36.0%	34.9%	18.1%	34.1%	8.5%	26.0%	24.8%		
8	47.3%	47.9%	1.2%	36.6%	55.3%	36.6%	50.6%	48.4%	47.3%	25.7%	46.1%	16.2%	40.3%	37.6%		
9	64.7%	65.0%	6.6%	48.7%	71.8%	48.7%	68.3%	65.5%	64.7%	45.2%	62.6%	31.7%	59.8%	55.9%		
10	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%		

7 Incidencia global del sistema tributario argentino

Un ejercicio final del presente trabajo consiste en evaluar la incidencia global del sistema tributario argentino, de modo de tomar conocimiento del efecto que genera el conjunto de los impuestos sobre la distribución del bienestar. De esta forma, se calculó para cada decil la carga tributaria de la totalidad de los impuestos considerados en las secciones anteriores.

En la Figura 16 se observa que, al ordenar a los individuos por consumo, el sistema tributario argentino resulta levemente progresivo de los deciles 1 a 9, acentuándose esta característica en el último decil. Al ordenar a los individuos por su nivel de ingresos, se invierte la regla para el 90% más pobre (el esquema es levemente regresivo), mientras que nuevamente la presión sobre el 10% de mayores ingresos es acentuada. Estos resultados son esperables, dada la elevada participación de los impuestos sobre el consumo, el aumento de la participación relativa de la imposición sobre los ingresos (generado por la falta de actualización en un contexto de alza de precios) y la aplicación de los derechos de exportación, ambos concentrados en el segmento de mayor poder adquisitivo.

Figura 16. Presión tributaria global del sistema tributario argentino.



8 Comentarios Finales

El presente trabajo analiza la incidencia distributiva del sistema impositivo argentino utilizando la Encuesta Nacional de Gastos de los Hogares (ENGH) del año 2004-2005. Adoptando un enfoque de equilibrio parcial y bajo supuestos estándar de traslación de los distintos impuestos se encontraron los siguientes resultados:

- El impuesto al valor agregado (IVA) resulta considerablemente regresivo utilizando el ingreso per cápita familiar como indicador de bienestar, tornándose prácticamente proporcional al utilizar el consumo per cápita familiar como medida del ingreso permanente de las familias.
- Los impuestos internos presentan resultados disímiles. El impuesto a los combustibles resulta claramente progresivo cuando el indicador para medir el bienestar es el consumo per cápita familiar, mientras que resulta proporcional cuando se ordena por ingreso per cápita familiar, mostrando una leve regresividad en la cola superior. El impuesto a los cigarrillos es claramente regresivo, al igual que la imposición a las bebidas alcohólicas y sin alcohol, especialmente cuando se utiliza el ordenamiento por ingreso per cápita. Los impuestos correspondientes al gravamen de servicios son los que presentan una mayor tendencia hacia la progresividad.
- La imposición a las ganancias de las personas físicas es altamente progresiva de acuerdo a ambas variables elegidas como indicadores de bienestar, al igual que el impuesto a las ganancias de las empresas, aunque en menor medida y dependiendo del supuesto de traslación que se utilice.

- El impuesto al trabajo es proporcional tomando el ingreso corriente como indicador de bienestar, pero resulta regresivo al considerar el consumo como indicador.
- En materia de comercio exterior, los derechos de importación son estrictamente proporcionales si se ordena por consumo, mientras que son regresivos al ordenar por ingreso. Los derechos de exportación son marcadamente progresivos ante cualquier ordenamiento.
- En el orden de la imposición provincial, el impuesto sobre los ingresos brutos es regresivo por ingreso y proporcional por consumo. El impuesto inmobiliario resulta progresivo bajo ambos ordenamientos, al igual que el impuesto a los sellos. El impuesto automotor es claramente progresivo a la hora de ordenar por ingreso per cápita familiar, mientras que si se ordena por consumo per cápita se vuelve proporcional.

Al utilizar el ordenamiento de los individuos por su nivel de ingresos, el sistema tributario ejerce una mayor presión en ambas colas de la distribución, siendo constante en los deciles intermedios. Por otro lado, al ordenar a los individuos por consumo la presión tributaria resulta constante, salvo en el último decil donde aumenta considerablemente. De este modo se pone de manifiesto la relevancia del indicador de bienestar a la hora de realizar un análisis de incidencia tributaria.

Referencias

- [1] Diaz Bazán, Tania, 2011. "Mediciones de desigualdad a partir de datos impositivos". Departamento de Economía. Universidad Nacional de La Plata.
- [2] Gaggero, Jorge. y Dario Rossignolo, 2011. "Impacto del presupuesto sobre la equidad". Documento de Trabajo N° 40, CEFID-AR.
- [3] Garriga, Marcelo y Walter Rosales, 2008. "Efectos Asignativos, Distributivos y Fiscales de las Retenciones a las Exportaciones". Documento de Trabajo N° 75. Departamento de Economía. Universidad Nacional de La Plata.
- [4] Gasparini, Leonardo, 1998. "Incidencia distributiva del sistema impositivo argentino", en "*La reforma tributaria en la Argentina*", Fundación de Investigaciones Económicas Latinoamericanas (FIEL).
- [5] Gasparini, Leonardo, 1999. "Incidencia distributiva del gasto público social y de la política tributaria argentina", en "*La distribución del ingreso en la Argentina*", Fundación de Investigaciones Económicas Latinoamericanas (FIEL).
- [6] Gasparini, Leonardo, Mariana Marchionni y Walter Sosa Escudero, 2000. "La distribución del ingreso en la Argentina y en la provincia de Buenos Aires", Cuadernos de Economía N°49. Ministerio de Economía de la Provincia de Buenos Aires - Universidad de La Plata.
- [7] Gasparini, Leonardo, Martín Cicowiez, y Walter Sosa Escudero, 2013. "*Pobreza y Desigualdad en América Latina. Conceptos, herramientas y aplicaciones*". Editorial Temas, Buenos Aires, Argentina.
- [8] Instituto Nacional de Estadística y Censos, 2007. "Encuesta nacional de gastos de los hogares 2004-2005". Base de datos gastos de consumo e ingresos. Estructura de los archivos de datos. Dirección de estudios de ingresos y gastos de los hogares.
- [9] Ministerio de Economía de la Nación Argentina, 2005. "Tributos vigentes en la República Argentina a nivel nacional (Actualizado al 31 de diciembre de 2005)". Dirección nacional de investigaciones y análisis fiscal. Subsecretaría de ingresos públicos. Secretaría de hacienda
- [10] Mongan, Juan Carlos, León Salim y Martín Pollera, 2008. "Hacia un indicador del incumplimiento del impuesto sobre los ingresos brutos en la provincia de Buenos Aires". Anales de las 41^o Jornadas Internacionales de Finanzas Públicas. Universidad Nacional de Córdoba

- [11] Santiere, Juan José, Juan Carlos Gómez Sabaini y Darío Rossignolo, 2002. “La equidad distributiva y el sistema tributario. Un análisis para el caso argentino”. ILPES-CEPAL.
- [12] Shoven, John y John Whalley, 1992. “*Applying General Equilibrium*”. Cambridge University Press.
- [13] Velasco, Pedro y Marcela Tobes, 2012. “Incidencia del impuesto a los sellos en la provincia de Buenos Aires”. Anales de las 45^o Jornadas Internacionales de Finanzas Públicas. Universidad Nacional de Córdoba