

# DOCUMENTOS

N.I.P.O.: 634-15-030-X

## IMPUESTO A LA COMIDA CHATARRA

*Autores: Javier Bustos A.*  
Profesor de Derecho Tributario  
Universidad San Francisco de Quito

*Miguel Molina D.*  
Candidato al título de Abogado  
Universidad San Francisco de Quito

DOC. n.º 14/2015



INSTITUTO DE  
ESTUDIOS  
FISCALES

N. B.: Las opiniones expresadas en este documento son de la exclusiva responsabilidad de los autores, pudiendo no coincidir con las del Instituto de Estudios Fiscales.

## ÍNDICE

### INTRODUCCIÓN

Impuestos especiales al consumo o prohibición

1. CONCEPTOS GENERALES: NATURALEZA JURÍDICA DEL IMPUESTO
  - 1.1. Procedimiento constitucional para la creación de impuestos.
2. EL IMPUESTO A LA COMIDA CHATARRA: INICIATIVA.
  - 2.1. Derecho Comparado sobre el Impuesto a la Comida Chatarra
    - 2.1.1. Dinamarca
    - 2.1.2. México
3. ¿EL IMPUESTO A LA COMIDA CHATARRA SE OPONE A LIBERTADES INDIVIDUALES?
  - 3.1. Conclusión en base a la ponderación de derechos



## INTRODUCCIÓN

Los impuestos aparecen por la necesidad del Estado de contar con recursos para cubrir las necesidades de sus ciudadanos, como contribuciones obligatorias cuya finalidad principal es la de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos.

Así la Constitución de la República del Ecuador, establece entre los “deberes y responsabilidades” de los ecuatorianos; *ama killa, ama llulla, ama shwa*<sup>1</sup>, que significa no ser ocioso, no mentir, no robar.

La propia Constitución a la vez considera que los tributos pueden constituir cargas demasiado gravosas para los “grupos vulnerables”. Así en el análisis anual que el Banco Mundial realiza a 159 economías para determinar la “Facilidad para realizar negocios” para el año 2015<sup>2</sup>, ubica al Ecuador en el comparativo mundial en un no muy alentador puesto 138 en la facilidad para el pago de impuestos, identificando a 8 impuestos principales que toma a los empresarios entre 654 horas anuales las labores de cumplimiento, con un Impuesto a las Ganancias en una tasa efectiva del 16.1% más el 13.7% de Impuestos a la seguridad social y otros impuestos del 3.1% que en total sobre la utilidad representa un 33%.

De su parte la Constitución del Ecuador establece como una obligación del Estado prever rebajas y/o exoneraciones tributarias a los siguientes grupos:

### 1. *Personas con discapacidad*

- a. La obtención de créditos y rebajas o exoneraciones tributarias que les permita iniciar y mantener actividades productivas, y la obtención de becas de estudio en todos los niveles de educación. Art. 48, núm. 2.

### 2. *Sector agrícola y pesca*

- a. Adoptar políticas fiscales, tributarias y arancelarias que protejan al sector agroalimentario y pesquero nacional, para evitar la dependencia de importaciones de alimentos. Art. 281, núm. 2.

### 3. *Adultos mayores*

- a. El Estado garantizará a las personas adultas mayores exenciones en el régimen tributario. Art. 37, núm. 5.

### 4. *Comunas, comunidades, pueblos y nacionalidades indígenas*

- a. El Estado reconoce y garantiza la propiedad imprescriptible de las tierras comunitarias, como la exención de tasas e impuestos que recaigan sobre dichas tierras. Si no fuera porque la actividad de casinos es prohibida en el Ecuador, dicha exoneración recuerda la exoneración de impuestos de los Estados Unidos de América en donde la actividad de casinos en tierras tribales generó \$26,5 mil millones de dólares en el año 2011 y donde las organizaciones de las tribus originarias norteamericanas que los administran no pagaron ningún tipo de impuesto federal<sup>3</sup>.

### 5. *Prestaciones de la Seguridad Social.* Garantizando el Estado una exoneración en el pago de impuestos. Art. 371.

---

<sup>1</sup> Artículo 83 de la Constitución del Ecuador (si bien el castellano es el idioma oficial del Ecuador, el kiwcha y el shuar son idiomas oficiales de la relación intercultural):

Art. 83.- Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley:

2. *Ama killa, ama llulla, ama shwa.* No ser ocioso, no mentir, no robar.

<sup>2</sup> Doing Business: <http://espanol.doingbusiness.org/>

<sup>3</sup> Forbes News, Native American Casino And Tax Rules That May Surprise You, link: <http://www.forbes.com/sites/robertwood/2012/10/11/native-american-casino-and-tax-rules-that-may-surprise-you/>

2. Tribes are Tax Exempt. Gaming on Native American lands earned \$26.5 billion in 2011. 236 Native American tribes operate 422 facilities across 28 states. Yet Native American tribes and their wholly owned tribal corporations are not subject to federal income taxes on their earnings.

## Impuestos especiales al consumo o prohibición

Un aumento del índice de obesidad en la población, un 62% de los ecuatorianos entre 10 y 60 años sufre de sobrepeso, y las enfermedades asociadas a esta como son las enfermedades cardiovasculares, diabetes y enfermedades degenerativas. Ha llevado a la discusión de encontrar una solución a través de los tributos sobre comida con alto contenido en grasas y azúcares o “comida chatarra”.

Esta medida podría ser poco efectiva y perniciosa en sus resultados, si analizamos algunos estudios que determinan que la comida rica en carbohidratos con un aumento del precio del producto, los consumidores sigan adquiriendo la misma cantidad del mismo; así por ejemplo, el pan.

Lilo Piña Garrido<sup>4</sup> explica la finalidad de los *Obesity Tax* o *Fat Tax* en un primer efecto, como el de encarecer el precio de los productos que causan obesidad, buscando se disminuya o se elimine su consumo; y en caso de no conseguirlo al menos pagan por ello; y que no sea el resto de contribuyentes los que sostengan los sistemas de salud, que luego tendrá que atenderlos.

## 1. CONCEPTOS GENERALES: NATURALEZA JURÍDICA DEL IMPUESTO

Los tributos son “los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos”<sup>5</sup>. Ese concepto, que recoge la Ley General Tributaria española, resumen las nociones principales detrás del tributo que ha esbozado la doctrina.

Tres son los tipos de tributos, reconocidos por el régimen constitucional tributario<sup>6</sup>: los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales. En este ensayo investigativo, nos detendremos únicamente en la naturaleza jurídica del impuesto para explorar los alcances de lo que sería un impuesto a la comida chatarra a las luces de la legislación ecuatoriana.

Curiosamente el Código Tributario del Ecuador, no trae una definición de tributo o de impuesto, y pasa directamente a definir lo que es la *obligación tributaria* como:

“el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquello, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley”<sup>7</sup>.

Es decir, el impuesto, en cuanto es tributo, genera la obligación de un pago pecuniario al Estado en el momento en que se verifica un hecho generador estipulado por la Ley. Por hecho generador se entiende “al presupuesto establecido por la Ley para configurar cada tributo”<sup>8</sup> y se califica cuando este consiste en un acto jurídico cuya esencia y naturaleza jurídica se adapte al supuesto de hecho generador de la Ley. Únicamente en el momento en que se realiza el presupuesto establecido por la Ley, como hecho generador, nace la obligación tributaria.

La naturaleza del impuesto es, por ende, contributiva ya que la justificación de su existencia es contribuir a los gastos del Estado, dotando a este con un presupuesto económico con el que pueda hacer frente a las necesidades de carácter público. Estas prestaciones, como es de suponer, al incumplimiento del sujeto pasivo, se exigen por el Estado de forma coactiva al contribuyente, para lo cual se activará el sistema recaudatorio.

<sup>4</sup> Piña Garrido, Lilo “Impuestos y Obesidad” *Crónica Tributaria*, Boletín de Actualidad 3/2012. Instituto de Estudios Fiscales.

<sup>5</sup> Ley General Tributaria de España, 58/2003, de 17 de diciembre, artículo 2, numeral 1.

<sup>6</sup> Art. 301 Constitución del Ecuador

Art. 301.- Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir *impuestos*. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir *tasas* y *contribuciones*. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.

<sup>7</sup> Código Tributario, artículo 15.

<sup>8</sup> *Ibíd.*, artículo 16.

### 1.1. Procedimiento constitucional para la creación de impuestos

Es la Carta Magna la que contiene, en el Ecuador, las principales normas y principios que regulan la creación de los impuestos, estableciendo un mecanismo idóneo y coherente con el principio indispensable en materia tributaria que es la *reserva de Ley*.

La Constitución, en sus artículos 300 y 301, se refiere al régimen tributario y establece los principios sobre los que se regirá el régimen tributario, es decir: generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. En esencia, todos los tributos deben responder a estos principios.

También establece el mecanismo para la creación, modificación, exoneración o extinción de impuestos que es atributo exclusivo de la *Asamblea Nacional*, como Poder Legislativo, que lo ejercita con la promulgación de una Ley, en dicho sentido. Sin embargo, la iniciativa para presentar un proyecto de Ley, que pretenda modificar el régimen impositivo, reposa exclusivamente en el Presidente de la República.

Esta potestad que la Constitución concede a la Asamblea Nacional no es ilimitada. El artículo 323 recoge el límite principal que se debe entender como principio general: “Se prohíbe toda forma de confiscación”. Es decir, los ciudadanos deben contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado, pero “en ningún caso puede tener alcance confiscatorio”, en otras palabras, la norma constitucional prohíbe que el conjunto de tributos que integran el sistema de prestaciones públicas del Estado, “lleve a privar de disponibilidad de bienes a los ciudadanos en una cuantía o volumen tal que pueda entenderse expropiatorio”<sup>9</sup>.

Entonces los tributos, para ser legítimos, deben cumplir con los principios que señala el artículo 300 de la Constitución y bajo ningún concepto pueden ser confiscatorios; consideramos que el mismo aplica aún cuando el impuesto tenga un fin extrafiscal. La extrafiscalidad está reconocida por la Constitución del Ecuador, cuando dice<sup>10</sup>:

*“La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.”*

Coincidimos con el análisis que la de la jurisprudencia alemana, realiza el profesor Reynaldo Balladares Saballos, en su artículo “*El principio de proporcionalidad como límite de los impuestos con fines extrafiscales*”<sup>11</sup>:

*“En esta línea, debemos mencionar que la doctrina, la jurisprudencia y la administración financiera alemanas retienen que la correcta interpretación de los principios de igualdad, según el artículo 3 de la Constitución alemana, en adelante GG, y de justicia tributaria en la concreta distribución de la carga fiscal, debe fundarse en la estrecha conexión entre estos con el principio de capacidad contributiva, y que cualquier ley que considere el impuesto como instrumento de política económica y social debe respetar rigurosamente los principios de capacidad contributiva y de justicia fiscal, si no quiere verse expuesta al riesgo de una declaración de ilegitimidad de la Corte Constitucional alemana.”* (El énfasis es añadido).

## 2. EL IMPUESTO A LA COMIDA CHATARRA: INICIATIVA

El Impuesto a la Comida Chatarra en el Ecuador, es por primera vez sugerido en el debate público por el presidente de la República, Rafael Correa Delgado, el 29 de Agosto del 2014, durante su discurso a los afiliados del Seguro Social Campesino (SSC), cuando manifestó su intención de proponer a la Asamblea Nacional, como es su facultad constitucional, la creación de un impuesto a los consumos nocivos, para aplicarse a cigarrillos, alcohol y comida chatarra<sup>12</sup>.

A criterio del Jefe de Estado la creación de ese impuesto constituiría una medida para prevenir daños en la salud de quienes consuman comida considerada como chatarra y, además, una contribución

---

<sup>9</sup> ESVERRI, ERNESTO; “Derecho Tributario. Parte General”; Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 2006.

<sup>10</sup> Art. 300 Constitución del Ecuador.

<sup>11</sup> CRUZ DE QUIÑONES, LUCY “*Lecciones de Derecho Tributario inspiradas por un maestro*” Edit. Universidad del Rosario, 2010. Pág. 162.

<sup>12</sup> Diario El Universo; “RAFAEL CORREA habla de un impuesto a la comida chatarra”; artículo del 30 de agosto del 2014.

pecuniaria para el Estado de quiénes, advertidos de los peligros a su salud, decidan consumirla. Los recursos recaudados por medio de este impuesto, tal como lo planteó el gobierno, debían destinarse a la atención de las personas que adquieren enfermedades por esos malos hábitos alimenticios. La idea del primer mandatario, entonces, apuntaba a la creación de un nuevo impuesto especial.

En este punto, es preciso entender que la respuesta de Estado, desde el Derecho Tributario, a hechos que podrían alterar las relaciones con los contribuyentes no siempre será el resultado de un análisis que se deba restringir al análisis jurídico, sino debe responder a una posición política. Se ha dicho, y veremos más adelante lo que dice al respecto el Ministerio de Salud Pública, sobre la comida chatarra y sus efectos para la salud. Es el mismo argumento que ha servido para justificar que el Estado, por medio de su legislación, prohíba el consumo de un catálogo de sustancias estupefacientes y alucinógenas, así como prohíbe la venta de cigarrillos y bebidas alcohólicas a menores de edad. ¿Qué hace que ciertos productos nocivos y dañinos para la salud sean prohibidos y otros simplemente afectados con tributos? Es una decisión política del Estado.

Si bien, en la práctica, la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal<sup>13</sup> no llegó a crear el impuesto a la comida chatarra, sí estableció que dejan de ser gastos deducibles la publicidad incurrida por los “contribuyentes que comercialicen alimentos preparados con contenido hiperprocesado”<sup>14</sup>. Es decir, ya existe un primer esfuerzo legislativo, en materia tributaria, que considera a la comida chatarra como un elemento que obliga a tributar en el impuesto a la renta “el gasto de promoción y publicidad de alimentos preparados con contenido hiperprocesado”; generando una primera contradicción con el presupuesto general del impuesto a la renta, de que son deducibles los costos y gastos incurridos para obtener, mantener o mejorar el ingreso” hecho que genera un régimen de excepción de unos contribuyente en el pago de sus impuestos al Estado.

Esto nos lleva, nuevamente, al debate entre impuesto versus prohibición.

Así, la publicidad de los cigarrillos y de las bebidas alcohólicas se encuentra prohibida por la Ley Orgánica para la Regulación y Control del Tabaco<sup>15</sup>. Sin embargo, la publicidad de la comida chatarra, que también significa un perjuicio para la salud, no está prohibida, únicamente se excluyó de las deducciones al Impuesto a la Renta los gastos de esa publicidad. Detrás de eso hay una decisión política.

La Administración Pública decidió no crear un nuevo impuesto especial que grave a la comida chatarra, sin embargo, no podía eludir su responsabilidad de combatir legislativamente esa afectación a la salud, en consecuencia la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal<sup>16</sup> ataca a la publicidad de la comida chatarra, con el objetivo de desincentivar su consumo. A todas luces parecería una medida débil, en el sentido tributario.

Volvamos al análisis a la propuesta –restringida actualmente a la no deducibilidad de la publicidad– de un impuesto a la comida chatarra. Un impuesto en dicho sentido, entedemos que comprendería como *objeto imponible* el consumo de alimentos nocivos en el mediano plazo para la salud. Entonces, es preciso analizar si la creación de este impuesto estaría en concordancia con los principios que la Constitución señala para el régimen tributario.

A primeras luces, la creación de este tributo requeriría de un análisis en el sentido del *principio de generalidad*. La aplicación de este impuesto, claro está, sería *erga omnes*, es decir, para todos los contribuyentes que incurran en el objeto imponible que consiste en adquirir comida chatarra de contenido hiperprocesado nocivo para la salud. En este punto, es interesante analizar si el principio de igualdad, propio del derecho tributario y que se considera incorporado en el principio de generalidad prescrito por la Constitución, se puede ver afectado ya que la intención del Estado sería sancionar un consumo legal que está dentro la esfera de libertad y vida privada del ciudadano. La igualdad objetiva de los contribuyentes que en ejercicio de sus libertades decidan consumir comida chatarra, respecto de los que no lo hacen, podría verse afectada.

En el caso del impuesto a la comida chatarra estaríamos hablando de un impuesto cuya progresividad no se verificaría de forma directamente proporcional a los ingresos del contribuyente, como sucede

<sup>13</sup> Registro Oficial Suplemento 405 de 29 de diciembre de 2014.

<sup>14</sup> Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, artículo 8.

<sup>15</sup> Registro Oficial 497 de 22 de julio de 2011.

<sup>16</sup> *Ibidem*.



con el Impuesto a la Renta, sino por el consumo de comida chatarra que, efectivamente pero de forma indirecta, sí está relacionado con su capacidad de gasto, por ende, con sus ingresos.

Ahora bien, ¿cuál es el sentido social de un impuesto a la comida chatarra?

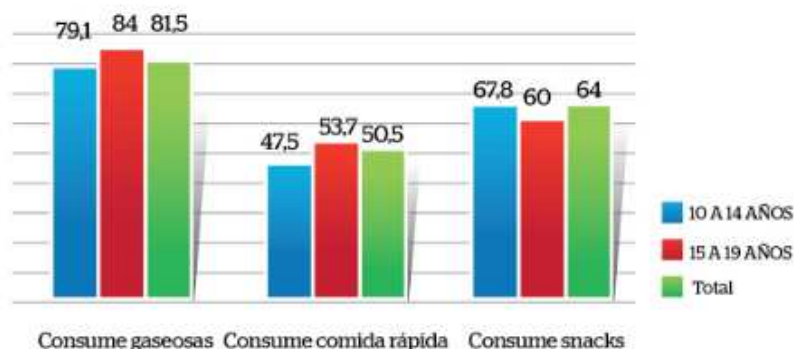
La Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la agricultura (FAO)<sup>17</sup> en su informe sobre seguridad alimentaria para América Latina y El Caribe, señala que la obesidad afecta al 23% de los adultos, al 7% de los niños en edad preescolar; así como 3,8 millones de menores de cinco años sufren de obesidad.

Según ha publicado el Ministerio de Salud Pública, el consumo de comida chatarra cuesta miles de vidas y millones de dólares por las enfermedades que causa, además, esa cartera de Estado ha señalado que entre los principales factores de riesgo para la aparición de estas enfermedades se destacan el excesivo consumo de alimentos altos en azúcar, sal y grasas<sup>18</sup>.

El Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC) ha establecido que la diabetes, las enfermedades hipertensivas, las enfermedades cerebrovasculares y las enfermedades isquémicas del corazón estuvieron entre las principales causas de muerte en el Ecuador durante el año 2013.

El INEC, ha establecido que los adolescentes son el grupo social que más consume comida considerada chatarra:

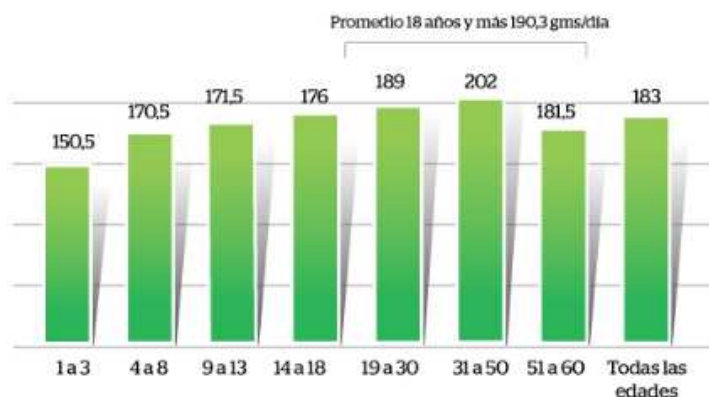
#### LOS ADOLESCENTES SON LOS QUE MÁS CONSUMEN COMIDA RÁPIDA



Fuente: Encuesta Nacional de Salud y Nutrición 2012 (Ensanut).

En contrapartida, el estudio del INEC estableció que el Ecuador no llega al promedio de consumo de frutas, lo que devela que los hábitos alimenticios del ecuatoriano común no tienden generalmente hacia la alimentación saludable:

#### EL PAÍS NO LLEGA AL PROMEDIO DE CONSUMO DE FRUTAS



Nota: La recomendación de la OMS es de 400 gms. Al día de frutas y verduras para personas de 18 años y más.

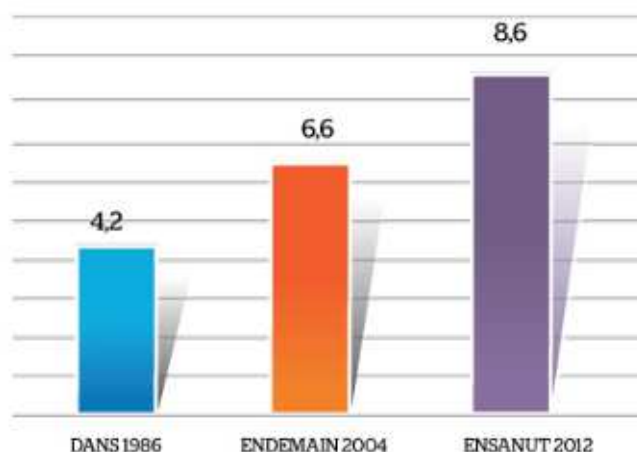
Fuente: Ensanut. Encuesta Nacional de Salud y Nutrición 2011-2013 MSP. INEC. Ecuador.

<sup>17</sup> Food and Agriculture Organization of the United Nations. <http://www.fao.org/home/en/>

<sup>18</sup> 'El consumo de comida chatarra cuesta miles de vidas, gran sufrimiento y millones de dólares', artículo publicado el 5 de septiembre del 2014 en el portal oficial del Ministerio de Salud Pública.

Consecuentemente, es innegable, según el estudio, que la obesidad ha sufrido un incremento realmente preocupante, pues se ha duplicado en las últimas décadas sin que las políticas pública pudieran surtir efectos para evitarlo:

### LA OBESIDAD SE DUPLICÓ EN LAS ÚLTIMAS DÉCADAS

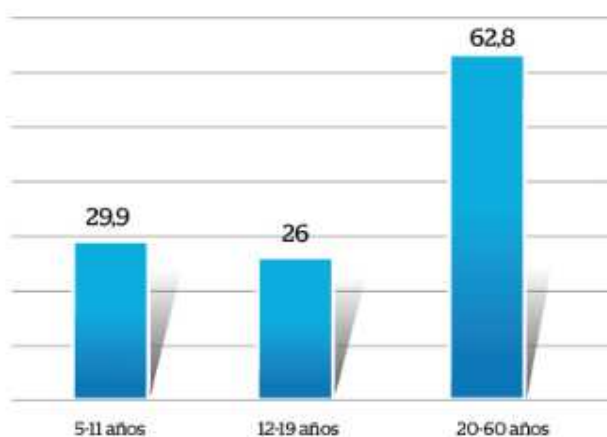


De 1986 a 2012 se redujo la desnutrición en 58,8% mientras que el sobrepeso se incrementó en 104%.

Fuente: Ensanut. Encuesta Nacional de Salud y Nutrición 2011-2013 MSP. INEC. Ecuador.

Tan preocupante resulta el aumento de la obesidad en el país que, de acuerdo al INEC, el 62% de las personas entre 10 y 60 años tiene sobrepeso:

### 62% DE PERSONAS ENTRE 20 Y 60 AÑOS TIENE SOBREPESO



Fuente: Ensanut. Encuesta Nacional de Salud y Nutrición 2011-2013 MSP. INEC. Ecuador.

Nota: Sobrepeso (IMC 25,0-29,9). Obesidad (IMC 30,0 o más).

De los gráficos del estudio realizado por el INEC es posible concluir que, en efecto, los malos hábitos alimenticios de los ecuatorianos constituyen, en la actualidad, un grave problema de salud pública. Lo que no se ha podido comprobar, pues el INEC no cuenta con un catálogo de la comida chatarra que desglose sus distintas categorías, es la afectación en la salud de la comida típica ecuatoriana, que es alta en azúcar, sal y grasa.

Es decir, además de la comida rápida, que constituye comida chatarra y que es parte del consumo común de los ecuatorianos, la comida típica juega un importante rol a la hora de determinar si los hábitos alimenticios en Ecuador son en efecto perjudiciales para la salud. Sin que existan cifras oficiales al respecto, los reportajes periodísticos realizados cuando el presidente Correa propuso la creación del impuesto a la comida chatarra evidenciaron que los negocios dedicados a las comidas típicas

tienen éxito y alta concurrencia en el país, pues son parte de la idiosincrasia y de la cultura gastronómica de los ecuatorianos.

En el libro *“Ecuador y sus Islas Galápagos: Guía para Viajeros”*<sup>19</sup> se detalla con bastante exactitud la tradición gastronómica del ecuatoriano, describiendo al “almuerzo” de la siguiente manera:

*“El almuerzo ecuatoriano es el más consistente de sus comidas diarias incluye generalmente tres platos: la sopa, cuya variedad es inagotable y se encuentra en todas las regiones; el segundo plato se compone de arroz, base de alimentación popular, con algún tipo de carne y acompañado de una ración ya sea de ensalada, granos, papas, plátano o yuca; y por último, un postre. La comida se complementa con jugos naturales de frutas. Vale mencionar que uno de los más populares sazonzadores de la comida ecuatoriana es el refrito, cuya base es el achiote, colorante vegetal, que le da color y sabor, además de un ingrediente muy importante en los platos típicos tanto de la Sierra como de la Costa, es el maní. No se puede dejar de hablar de la variedad de salsas de ají que se acostumbra poner en la mesa ecuatoriana; los tipos de salsa dependen de la región y de la comida que acompañe y sirven no solo para darle un toque picante sino para resaltar su sabor. No se sorprenda que en un restaurante popular se encuentren dos o más carbohidratos en el mismo plato; ya que mucha gente siente que no ha comido si el plato no tiene arroz”.*

De hecho, una posible afectación a la comida típica ecuatoriana, por medio del Impuesto a la Comida Chatarra, es el motivo por el cual no se llegó a crear el impuesto especial materia de este artículo investigativo. La Administración Pública se dio cuenta de que ese tributo no solo habría afectado a las cadenas internacionales de comida rápida, sino restaurantes y negocios que preparan comida típica, alta en carbohidratos. Con un alto costo político que no se estaba dispuesto a asumir.

Es preciso advertir que el IVA en el Ecuador, está diseñado de tal forma que incentiva el uso de mantecas de origen animal (alto contenido en grasas) con tarifa de 0% de IVA, y desestimula el uso del aceite de oliva con una tarifa del 12% de IVA<sup>20</sup>.

Una distinción legislativa en el sentido de gravar exclusivamente a las comidas de las cadenas internacionales de comida rápida, y no a la comida típica –pese a que ambas producen los mismos efectos en la salud– hubiera devenido en inconstitucional por afectar los principios de igualdad, generalidad y equidad.

## 2.1. Derecho Comparado sobre el Impuesto a la Comida Chatarra

El primer antecedente de este impuesto se encuentra en los Estados Unidos de América, en la discusión para imponer un tributo que recaiga sobre las “personas obesas” por cada kilo de sobrepeso; con una perspectiva de evitar escasez de alimentos, evitando un consumo excesivo en otros condados.

Países europeos como Dinamarca, Hungría y Finlandia han experimentado la puesta en marcha de políticas públicas orientadas a fomentar hábitos alimenticios saludables, incluso con la creación de impuestos especiales al consumo de la comida chatarra, que fue la opción por la cual se decantó Dinamarca. En América Latina, si bien países como Perú, Uruguay y Costa Rica han asumido políticas públicas en ese sentido, es México el estado cuya legislación estableció un impuesto especial respecto de la comida chatarra.

Lilo Piña, en su artículo *Impuestos y Obesidad*<sup>21</sup>; ya lo advierte que si la calidad de la dieta, obedece a la situación socioeconómica o si es un problema de educación de la población; en este último caso si el problema radica en los “gustos” de las personas, derivados de su educación, las actuaciones sobre los precios no serán eficientes y beneficiarán únicamente a los ricos, ampliando la inequidad.

---

<sup>19</sup> VALDIVIESO, JUAN CARLOS; RIOFRÍO, SUSANA; RIOFRÍO, LUIS ANTONIO y VALDIVIESO, MARÍA VERÓNICA; *“Ecuador y sus Islas Galápagos: Guía Samana para Viajeros”*. Edit. Ecuador, 2010. Quito - Ecuador. Pág. 32.

<sup>20</sup> Art. 55, núm. tercero de la Ley de Régimen Tributario Interno:

Art. 55.- Transferencias e importaciones con tarifa cero.- Tendrán tarifa cero las transferencias e importaciones de los siguientes bienes:

3.- Pan, azúcar, panela, sal, manteca, margarina, avena, maicena, fideos, harinas de consumo humano, enlatados nacionales de atún, macarela, sardina y trucha, aceites comestibles, excepto el de oliva.

<sup>21</sup> *Ibidem*.

La situación socioeconómica, a priori, no parece ser el problema de la calidad dieta que justifique un encarecimiento del precio de la comida chatarra; así tenemos:



Hamburguesa con queso + gaseosa = US \$1.80



Filete de ternera + fréjol + pan + fruta = US \$ 1.65

De tal forma que la inclusión de frutas y verduras a la dieta, en el Ecuador, país con vocación agrícola y diversidad en frutas y verduras durante todo el año, no vuelve más cara la dieta que una alimentación rica en aceite, azúcares y grasas.

De allí que debemos cuestionarnos si la aplicación de impuestos a la comida chatarra sirva para subvencionar el acceso a frutas y verduras.

La efectividad de estas medidas, en cuanto a la consecución de los fines que han inspirado estos impuestos, ha quedado en tela de duda pues ni en Dinamarca ni en México se ha podido establecer una reducción real y determinante de este consumo en miras a prevenir daños en la salud de los consumidores.

Así lo han establecido los estudios, por ejemplo, del European Journal of Clinical Nutrition y del American Journal of Clinicas Nutrition, en cuyo análisis sobre la incidencia de los gravámenes a la comida chatarra en los hábitos alimenticios se ha especificado que debe existir un interés de las personas para alimentarse sanamente y ese interés no tiene un nexo causal con la existencia o no del impuesto.

Otra alternativa, ha implantado el gobierno japonés, obligando a sus ciudadanos a adelgazar; y de esta manera controlar el aumento de las enfermedades relacionadas con la obesidad, debiendo pagar prestaciones más altas a la seguridad social las personas que entre 40 y 74 años que midan más de 85 cm de cintura en los hombres y de 90 cm en las mujeres; delegando en las empresas públicas y privadas el control de dichas medidas<sup>22</sup>.

### 2.1.1. El caso de Dinamarca

Dinamarca fue el primer país que decidió imponer un impuesto a la comida con exceso de grasa, el cual gravaba a todas las comidas que sobrepasaban un límite de 2,3% de grasas saturadas. La Administración Pública danesa imponía el cobro de 16 coronas danesa por kilogramo de grasa saturada (aproximadamente 4,74 euros por cada kilo). La fórmula aplicada por la legislación de esa nación no tomaba en cuenta la cantidad de grasa en el producto sino la que se utilizaba para la producción de un alimento en concreto. Esta medida tributaria operaba conjuntamente con un impuesto especial en artículos azucarados como dulces y refrescos (colas). La intención del legislador danés fue aumentar la esperanza de vida de los habitantes, de tal modo que el impuesto repercuta directamente en los hábitos alimenticios de la población y, consecuentemente, en su salud.

Alrededor de un año luego de la implementación de este impuesto, Dinamarca decidió derogararlo. El Institut Économique Molinari publicó un estudio del experto del doctor en economía Valentin Petkantchin llamado 'Tributos de Nutrición: los costos del impuesto a la comida chatarra danés'<sup>23</sup>. En dicho estudio se concluye que la implementación del impuesto produjo efectos perjudiciales en la economía en términos de empleo, competitividad y calidad de vida, pues una considerable cantidad de personas perdieron su trabajo y hubo negocios que quebraron o estuvieron a punto de quebrar. Todo esto obligó al gobierno dar de baja el impuesto el 1 de enero del 2013.

<sup>22</sup> MARLOW, M., SHIERS, A.: "Would Soda Taxes Really Yield Health Benefits?", Health and Medicine, otoño 2010, págs. 34 y ss. Citado por PIÑA GARRIDO, LILO "Impuestos y Obesidad".

<sup>23</sup> La traducción es nuestra.

Una vez creado el impuesto, los grandes consumidores de comida con grasa, sin embargo, lo siguieron haciendo e incluso acudieron a la frontera con Alemania para realizar sus compras, libres del impuesto danés. Lo cierto es que más allá del perjuicio económico que el impuesto significó, estudios científicos han puesto en duda la posibilidad de una reducción real y efectiva en el consumo de comida con grasa saturada, por el contrario, la medida en muchos casos resultó negligente e incluso contraproducente<sup>24</sup>.

Un estudio inicial determinó una reducción del 10% al 20% en el consumo de mantequilla, margarina y aceite en el último cuatrienio del año 2011, periodo que coincide con el primer trimestre en que el impuesto fue aplicado. Sin embargo, de Octubre del 2011 a julio del 2012, la reducción solo fue del 0.4%<sup>25</sup>. A estos datos se suman la encuesta del Danish Agriculture and Food Council por el que se determinó que el 80% de los daneses no alteraron sus hábitos alimenticios en relación a su consumo de la comida alta en grasas saturadas a raíz de la imposición del impuesto<sup>26</sup>.

### 2.1.2. El caso de México

En América Latina fue México el estado que decidió afrontar el problema de la obesidad y la diabetes creando un impuesto especial. Así es como surgió el impuesto a las bebidas azucaradas, cuyo objetivo es el desincentivo del consumo de estos productos nocivos para la salud. La decisión se tomó acogiendo recomendaciones de la Organización Mundial de Salud y Naciones Unidas que manifestaron su preocupación por la obesidad y otras enfermedades en México, vinculadas a los hábitos alimenticios. De hecho, en México el 37,2% de los adultos sufren de sobrepeso, así como casi el 10% de los niños<sup>27</sup>.

El impuesto grava el 10% del valor de los refrescos. Conjuntamente se implementó un impuesto que grava el 8% a los alimentos altos en calorías, es decir, chocolates, dulces, frituras y botanas. Si bien no existen estudios estadísticos hasta el momento, reportes periodísticos han indicado una muy leve reducción del consumo de estos productos a raíz de la imposición del tributo<sup>28</sup>.

Coca-cola, una de las empresas productoras de refrescos más grandes del mundo, informó que el primer trimestre del 2014 hubo una reducción de 4,4% en sus ventas, lo que significa unos 17 millones de cajas, una cantidad relativamente pequeña considerando sus ventas totales. Además, los analistas han asegurado que los refrescos representan únicamente el 5% del consumo de calorías de los mexicanos, es decir, los resultados beneficiosos en la salud serían casi imperceptibles, respecto de este impuesto.

El Servicio de Administración Tributaria de México en comunicado de 25 de junio de 2015<sup>29</sup>; respecto al IVA en *alimentos preparados* deja ver que el impuesto no era efectivo; y que muchos establecimientos, a pesar de la existencia de la Ley, no lo estaban aplicando, y aclara lo siguiente:

*“La autoridad detectó que algunos establecimientos no están aplicando lo que señala la Ley, ya que en ciertas tiendas a estos productos se les aplica la tasa de 0% y en otras tiendas la del 16%, afectando así a los consumidores.*

*Por ello, la regla que se publicó lo único que hace es describir cuáles son esos productos que se deben considerar como preparados para su consumo y que se venden regularmente en tiendas de conveniencia, mini súper o zonas de “fast food” y que se les debe aplicar la tasa de 16%.*

---

<sup>24</sup> PETKANTCHIN, VALENTIN; “Nutrition taxes: the costs of Denmark’s fat tax”; Institut Économique Molinari, IEM’s Economic Note, May 2013. [http://www.institutmolinari.org/IMG/pdf/note0513\\_en.pdf](http://www.institutmolinari.org/IMG/pdf/note0513_en.pdf)

<sup>25</sup> HENRIK DENMAN, “Fedtafgift et en fiasko for sundheden,” August 18, 2012, available at: <http://www.business.dk/foedevarer/fedtafgift-er-en-fiasko-for-sundheden>

<sup>26</sup> Userneeds survey “Interviewundersøgelse om Fødevarer,” Danish Agriculture and Food Council, September 2012, available at: <http://www.lf.dk/~media/lf/Aktuelt/Nyheder/2012/September/Gr%C3%A6nsehandel.ashx>.

<sup>27</sup> México: ¿ha ayudado el impuesto a los refrescos a reducir la epidemia de obesidad? [http://www.bbc.co.uk/mundo/noticias/2014/08/140806\\_mexico\\_impuesto\\_gaseosas\\_comida\\_chatarra\\_jcps](http://www.bbc.co.uk/mundo/noticias/2014/08/140806_mexico_impuesto_gaseosas_comida_chatarra_jcps)

<sup>28</sup> *Ibid.*

<sup>29</sup> Servicio de Administración Tributaria: IVA EN ALIMENTOS PROCESADOS NO VULNERA EL ACUERDO DE CERTIDUMBRE TRIBUTARIA [http://www.sat.gob.mx/sala\\_prensa/comunicados\\_nacionales/Paginas/com2015\\_074.aspx](http://www.sat.gob.mx/sala_prensa/comunicados_nacionales/Paginas/com2015_074.aspx)

Los productos son:

- Sándwiches o emparedados, cualquiera que sea su denominación.
- Tortas o lonches, incluyendo las denominadas chapatas, pepitos, baguettes, paninis o subs.
- Gorditas, quesadillas, tacos o flautas, incluyendo las denominadas sincronizadas o gringas.
- Burritos y envueltos, inclusive los denominados rollos y *wraps*.
- Croissants, incluyendo los denominados cuernitos.
- *Bakes*, empanadas o volovanes.
- Pizzas, incluyendo la denominada focaccia.
- Guisos, incluyendo las denominadas discadas.
- Perritos calientes (*hot dogs*) y banderillas.
- *Hot cakes*.
- Alitas.
- Molletes.
- Hamburguesas.
- Bocadillos (*snacks*).
- Sushi.
- Tamales.
- Sopas Instantáneas.
- Nachos.

*El SAT reitera que la venta de leche, jugos, néctares, pan, galletas, pasteles, embutidos, jamón, productos cárnicos, productos alimenticios envasados al vacío o congelados, tortillas, alimentos en su estado natural, les aplica la tasa cero, es decir, no llevan IVA. La regla aclaratoria aplica para los productos preparados para su consumo descritos en el listado anterior.*

### **3. ¿EL IMPUESTO A LA COMIDA CHATARRA SE OPONE A LAS LIBERTADES INDIVIDUALES?**

Más allá de la eficacia de un impuesto especial que grave a la comida chatarra, es preciso hacer un análisis jurídico que proyecte la constitucionalidad de un tributo de esas características. El gran debate que se advierte sería entre las libertades individuales de los ciudadanos y la obligación constitucional del Estado de garantizar la salud. El núcleo de la discusión, entonces, es el límite al rol del Estado: ¿hasta que punto el Estado, por medio de sus leyes, puede intervenir en la vida privada de los ciudadanos?

En principio, las libertades que se verían afectadas con un impuesto a la comida chatarra serían aquellas contenidas en los numerales 5, 10 y 20 del artículo 67 de la Constitución. El numeral 5 establece “el derecho al libre desarrollo de la personalidad, sin más limitaciones que los derechos de los demás”. Esto implica que una persona es capaz y tiene la libertad para decidir sobre sus hábitos alimenticios, así como sus preferencias gastronómicas y los alimentos en los que decide gastar su dinero.

En ese mismo sentido debe entenderse al numeral 10 del artículo 67, el cual establece “el derecho a tomar decisiones libres, responsables e informadas sobre su salud y vida reproductiva y a decidir

cuánto y cuántas hijas e hijos tener". Este derecho, alusivo a la salud, da a sus beneficiarios un amplio margen de acción respecto de la toma de decisiones que tienen que ver con su salud. ¿Por qué, si una persona decide libremente consumir comida legal, con sus respectivos registros sanitarios otorgados por el Estado para su comercialización, que resulte perjudicial para la salud, el Estado debería impedirselo o por lo menos desincentivar ese consumo?

El Estado sí tiene una responsabilidad en el sentido de proteger la vida y la salud, derechos de orden constitucional. En ese sentido, el artículo 363 de la Constitución, en su primer numeral, establece que el Estado será responsable de:

1. Formular políticas públicas que garanticen la promoción, prevención, curación, rehabilitación y atención integral en salud y fomentar prácticas saludables en los ámbitos familiar, laboral y comunitario.

Además, el acceso a alimentos sanos si es un precepto que la Constitución prescribe y fomenta:

*Art. 13.*—Las personas y colectividades tienen derecho al acceso seguro y permanente a alimentos sanos, suficientes y nutritivos; preferentemente producidos a nivel local y en correspondencia con sus diversas identidades y tradiciones culturales.

Hay un derecho constitucional adicional que se podría ver afectado con la creación de un impuesto a la comida chatarra, y que agudizará este conflicto entre preceptos constitucionales, y es el del numeral 20 del artículo 67 que consiste en "el derecho a la intimidad personal y familiar". En principio, los hábitos alimenticios de los ciudadanos estarían protegidos en su intimidad por este derecho y, como consecuencia de esto, los consumidores de comida chatarra deberían gozar de intimidad en su consumo y no ser objeto de reprobación, ni moral ni tributaria, por parte del Estado.

La creación de este impuesto especial, por tanto, implica verificar si esa posible incursión del Estado en la esfera privada del individuo, para influenciar su toma de decisiones respecto de sus hábitos alimenticios, constituye vulneración de sus libertades individuales. La delgada línea que limita a la actuación potestativa del Estado, frente al ciudadano, son las libertades individuales y la creación de impuestos especiales, que invadan la esfera privada, entran en el debate de hasta qué punto el Estado está facultado para intervenir y sancionar un consumo que es legal y que depende del fuero interno de las personas. La gran discusión es, entonces, definir si ¿es el rol del Estado regular los hábitos alimenticios de las personas? ¿La constitución lo faculta a eso?

Es evidente que a nivel del Derecho Constitucional existiría un conflicto entre conceptos, por un lado, la obligación del Estado de garantizar el acceso a salud y promover prácticas saludables, y por otro lado, las libertades individuales que ya hemos explicado y a la cual se suma la libertad de empresa de los proveedores de comida considerada chatarra, que se pueden ver perjudicados por un impuesto de esa naturaleza, lo cual violaría los principios de igualdad, equidad y generalidad del derecho tributario, respecto de ellos. Entonces, inevitablemente, se requiere hacer un ejercicio de ponderación de derechos constitucionales.

### 3.1. Conclusión en base a la ponderación de derechos constitucionales

La ponderación consiste, según Miguel Carbonell<sup>30</sup>, en un mecanismo para buscar la armonía y convivencia entre derechos que se contraponen. En ese sentido, el principio de proporcionalidad constituye una técnica que permite definir el límite que se impone a ciertos derechos partiendo de los principios constitucionales.

Según Carbonell, hay tres pasos que se deben seguir para aplicar un test de ponderación en un conflicto entre derechos. La primera pregunta que se hace, consiste en determinar si el objetivo que busca el legislador es constitucionalmente legítimo. En este caso, someteremos al test de ponderación al impuesto a la comida chatarra. Prevenir problemas en la salud es, de hecho, un objetivo constitucionalmente legítimo, está amparado, entre otros, por los artículos 13 y 363, numeral 1, de la Constitución. Sin embargo, el impuesto a la comida chatarra, en tanto que puede afectar otros derechos, requiere un análisis más extenso en este punto. Es preciso señalar que tanto los derechos relativos a

---

<sup>30</sup> MIGUEL CARBONELL, *El principio de proporcionalidad y los derechos fundamentales* IIJ-UNAM.

las libertades individuales como aquellos que buscan garantizar la salud y fomentar prácticas saludables son objetivos constitucionalmente legítimos. La Constitución, en cuanto norma suprema, prescribe y protege las libertades de los individuos; pero también procura la consecución de ciertos objetivos en la medida en que son beneficiosos para la población y la sociedad, en este caso, la salud.

La segunda pregunta que propone Carbonell es determinar si racionalmente el objetivo que busca el legislador se puede alcanzar por medio de esa ley, en este caso, el impuesto a la comida chatarra. No existen, al momento, estudios científicos que hayan determinado de forma veraz y contundente que existe un nexo causal entre este tipo de impuestos especiales y beneficios a la salud de las personas o, por lo menos, en la reducción de comidas nocivas para la salud. En los casos de Dinamarca y México hemos visto, con los datos empíricos con los que contamos, que necesariamente los impuestos especiales no cumplieron de forma eficaz y eficiente sus objetivos. En ese sentido, habría que determinar empíricamente si el pago del Impuesto a la Renta, respecto al gasto de publicidad de la comida chatarra, que ya no es deducible, llega a influir en los hábitos alimenticios de los ecuatorianos. La racionalidad instrumental del impuesto a la comida chatarra queda en tela de duda pues es limitar el problema de consumo de comida chatarra, a la publicidad en los medios de comunicación, y esperar que sin ella la gente pase a consumir productos saludables, lo cual no tiene un nexo causal claro.

El tercer parámetro que propone el test de ponderación de Carbonell implica analizar la proporcionalidad en sentido estricto. Entonces es preciso preguntarse si dentro de todas las medidas que el legislador puede tomar, es el impuesto a la comida chatarra la más proporcional en el sentido constitucional, o, por lo menos, la más compatible con la constitución. ¿Es esta la medida que menos sacrifica otros derechos constitucionales?

Hay suficientes razones, en este punto, para afirmar que el impuesto a las comida chatarra, incluso la sanción fiscal a su publicidad (tributación del gasto) en cuanto que sacrifican un rango de las libertades individuales, no son proporcionales. Existen otras políticas públicas, como campañas de publicidad, que podrían contribuir con el objetivo buscado sin sacrificar otros derechos.

En el sentido de ponderar la salud con las libertades individuales, pondremos en práctica el test de ponderación de Robert Alexy, tal como lo propone el profesor Carlos Bernal Pullido. En primer lugar la fórmula conocida como 'Ley de ponderación' de Alexy requiere establecer el grado de afectación de los principios constitucionales en conflicto. En segundo lugar, establecer el grado de satisfacción del principio que juega en el sentido contrario. Y, finalmente, debe determinarse si la satisfacción de un principio justifica la afectación del otro.

Este test, aplicado al caso, nos permite concluir que no se puede conocer efectivamente si la satisfacción presunta del derecho a la salud justifica la afectación de las libertades individuales porque, en principio, no hay datos científicos o estadísticos que contundentemente proclamen el éxito de este tipo de impuestos especiales. Por el contrario, las experiencias que se han llevado a cabo ponen en duda ese éxito, tanto así que en Dinamarca se decidió derogar ese impuesto. En todo caso, Bernal Pullido aclara que en su 'Teoría de los derechos fundamentales' Alexy "defiende la existencia de una carga argumentativa a favor de la libertad jurídica y la igualdad jurídica"<sup>31</sup>. En consecuencia, es preciso que las libertades individuales prevalezcan sobre medidas que pretenden promover la buena salud, sin que el cumplimiento del objetivo buscado por el legislador pueda ser garantizado por medio de esa medida. Es decir, ante la posibilidad de afectar las libertades individuales para intentar promover la salud, sin que sea posible asegurar que ese objetivo se cumpla, es preferible no afectar las libertades individuales.

---

<sup>31</sup> BERNAL PULLIDO, CARLOS; "Estructura y límites de la poderación"; Departamento de la Filosofía del Derecho, Universidad de Alicante, Editorial Espigráfico, 1989.