

---

---

# Utilización de un impuesto sobre ventas de tabaco en la fase minorista destinado a la financiación de la farmacoterapia para la deshabituación tabáquica

Fernando Antoñanzas Villar<sup>a</sup> / Roberto Rodríguez Ibeas<sup>a</sup> / Carmelo Juárez Castelló<sup>a</sup> / Manuel Ramírez Esquibel<sup>a</sup> / Reyes Lorente Antoñanzas<sup>a</sup> / Jaime Ginestal Gómez<sup>b</sup>

<sup>a</sup>Departamento de Economía y Empresa. Universidad de La Rioja. Logroño. España.

<sup>b</sup>Departamento de Economía Aplicada II. Universidad del País Vasco. Bilbao. España

(Use of a retail sales tax on tobacco to fund drug therapy for smoking cessation)

---

## Resumen

**Objetivos:** Se analiza la capacidad de generar ingresos fiscales de un potencial impuesto sobre el tabaco en la fase minorista y sus efectos sobre la salud pública, si los ingresos fuesen destinados a financiar programas de cesación tabáquica.

**Métodos:** Tras una revisión de la legislación de la capacidad jurídica de las comunidades autónomas de establecer y recaudar impuestos especiales, se describe un nuevo impuesto sobre las ventas de tabaco en la fase minorista. Se calculan la potencial recaudación de impuestos mediante un modelo de simulación de la imposición indirecta –el modelo SINDIEF (Simulador de Imposición Indirecta del Instituto de Estudios Fiscales)– y se estima el número potencial de fumadores que abandonaría el consumo de tabaco. Se han empleado variables epidemiológicas y clínicas de las terapias farmacológicas existentes para la obtención de los resultados.

**Resultados:** Para la tasa mayor (20 céntimos de euro por cajetilla), se estima que 1.078.000 fumadores abandonarían anualmente el consumo de tabaco. Los resultados sugieren que el nuevo impuesto se podría considerar como una forma de promocionar la farmacoterapia aplicada a los fumadores.

**Conclusiones:** La corresponsabilidad fiscal para financiar los programas de cesación podría basarse en un impuesto sobre las ventas de tabaco en la fase minorista similar al establecido para los hidrocarburos. Las simulaciones para diferentes valores del gravamen muestran el gran potencial del impuesto para generar ingresos, ya que el impuesto se aplica anualmente a 4.600 millones de cajetillas de cigarrillos.

**Palabras clave:** Tabaco. Impuesto de ventas minoristas. SINDIEF. Ingresos fiscales. Programas de cesación tabáquica.

## Abstract

**Objectives:** To analyze the revenue-generating potential of a new retail sales tax on tobacco and its effects on public health if the tax revenues were allocated to finance smoking cessation programs.

**Methods:** We provide an extensive review of the legislation on the authority of autonomous communities to order the levy and collection of special taxes and describe the new tobacco retail sales tax. We calculated collected tax revenues with a simulation model of indirect taxation –the SINDIEF (Simulador de Imposición Indirecta del Instituto de Estudios Fiscales) model– and determined the potential number of smokers who would quit smoking. Epidemiological and clinical variables from existing pharmacological therapies were used to obtain the results.

**Results:** For the highest tax rate (20 eurocents per pack), we found that 1,078,000 smokers yearly would give up smoking, suggesting that the new tax could be considered as a way to promote pharmacotherapy in smoking behavior.

**Conclusions:** Fiscal corresponsability to finance smoking cessation programs could be based on a tobacco retailing sales tax, similar to that levied on hydrocarbons. Simulations for different tax rates show the huge potential of the tax to yield revenues, as the tax is levied yearly on 4.6 billion cigarette packs each year.

**Key words:** Tobacco. Retail tax. SINDIEF. Tax revenues. Smoking cessation programs.

---

**Correspondencia:** Fernando Antoñanzas Villar.  
Departamento de Economía y Empresa.  
Universidad de La Rioja.  
Edificio Quintiliano. Cigüeña, 60.  
26004 Logroño. España.  
Correo electrónico: fernando.antonanzas@dee.unirioja.es

**Recibido:** 20 de diciembre de 2005.

**Aceptado:** 28 de julio de 2006.

## Introducción

El presente trabajo se inscribe dentro de los estudios de carácter económico y sanitario relacionados con el consumo de tabaco. Durante los últimos años, las administraciones públicas están desarrollando normas relacionadas con la educación de niños y jóvenes,

especialmente publicidad, prohibición de fumar en ciertos lugares, así como otras de carácter más estrictamente sanitario, como la generalización del consejo médico y la ampliación de las terapias psicológicas de grupo, dirigidas a reducir el número de fumadores actuales y potenciales. No obstante, a pesar de algunas declaraciones suscritas por España, como el Convenio Marco de la OMS para el control del tabaco (adoptado por 192 países en la 56.<sup>a</sup> Asamblea Mundial de la Salud, el 21 de mayo de 2003), que en su artículo 14 referente a las medidas de reducción de la demanda indica que cada parte procurará: «colaborar con otras partes para facilitar la accesibilidad y asequibilidad de los tratamientos de la dependencia del tabaco, incluidos productos farmacéuticos...», todavía no se han dado los pasos necesarios en este sentido.

La causa más inmediata de esta falta de políticas parece radicar en las fuertes restricciones presupuestarias procedentes de fondos públicos, entre ellos los de los gobiernos regionales, actualmente con plenas transferencias en materia sanitaria. Esta carencia de recursos para los programas de deshabituación tabáquica podría mitigarse de alguna forma mediante el establecimiento de un impuesto finalista que recaudase los fondos necesarios para tal fin.

El objetivo del presente estudio consiste precisamente en explorar las diferentes vías de este nuevo instrumento de financiación de programas sanitarios públicos y de examinar sus potenciales resultados recaudatorios y sanitarios.

El artículo se estructura como sigue:

– Tras esta introducción, en la sección de material y métodos se presenta la evolución histórica de la recaudación por los impuestos especiales de las diferentes clases de tabaco (cigarrillos, picadura, etc.), así como las modificaciones en las tarifas tributarias aplicadas en los últimos años. En dicha sección se resalta la alta capacidad recaudatoria de los impuestos especiales sobre el tabaco. La información recogida en esta sección se utilizará posteriormente en los cálculos de la potencial recaudación derivada de una nueva figura impositiva.

– Asimismo, se revisa el último acuerdo de financiación autonómica (de 2001) y los cambios referentes a la financiación sanitaria acontecidos (Real Decreto-Ley 12/2005 de 16 de septiembre, por el que se aprueban determinadas medidas urgentes en materia de financiación sanitaria). En ese contexto, se propone una vía diferente para ampliar las dotaciones presupuestarias de las políticas de deshabituación tabáquica, mediante un nuevo impuesto sobre el tabaco en la fase de venta minorista, que permitirá aumentar la financiación destinada a la sanidad de un modo menos gravoso para la mayoría de los contribuyentes y en consonancia con otras políticas sanitarias de la Unión Europea (UE).

– Finalmente, se describe el modelo económico que resume los elementos relacionados con el nuevo impuesto de ventas minoristas, su capacidad recaudatoria y los logros, en términos de la población susceptible de recibir la farmacoterapia y de la reducción del número de fumadores, derivadas de la potencial aplicación de los nuevos fondos a la financiación de políticas antitabáquicas. Las secciones de resultados y de discusión concluyen el trabajo.

---

## Métodos

### *Imposición sobre el tabaco: características y recaudación*

En la actualidad, en los sistemas fiscales europeos, el tabaco, al igual que las bebidas alcohólicas y los hidrocarburos, tiene un doble gravamen: se aplica un impuesto general sobre el consumo (IVA) y un impuesto sobre el consumo de determinados bienes o impuesto especial. Estos últimos se denominan también acisas y su exacción responde, por una parte, al objetivo de reducir su consumo a través de un aumento en el precio que debe pagar el consumidor y, por otra, a la necesidad de obtener recursos con los que financiar los costes sociales que genera su consumo.

El tabaco, en particular, constituye un producto ideal para ser sometido a gravámenes impositivos, ya que no es un producto necesario y tiene una demanda elevada y relativamente inelástica. En España, la evolución reciente de la imposición especial sobre el tabaco está estrechamente relacionada con la de la UE. Los intentos de armonización de los impuestos sobre consumos específicos en la UE se remontan a 1972, con las primeras propuestas de la Comisión en esta materia. Desde entonces, diferentes Directivas han recogido los criterios de armonización y han dado lugar al actual marco normativo.

A partir de 1992, las Directivas que se promulgan responden al denominado compromiso de Luxemburgo que tendría una vigencia de 10 años. Ese acuerdo, alcanzado por unanimidad de los 12 Estados miembros, introdujo el mínimo del 57% sobre el precio de venta al público (PVP) de los cigarrillos para el impuesto especial total (sin incluir el IVA).

La aprobación por el Consejo de la Directiva 2002/10/CE de 12 de febrero supuso la modificación de las anteriores Directivas en lo referente a la estructura y a los tipos del impuesto especial y estableció nuevos mínimos a los que deben atenerse los países miembros.

El reflejo de estas disposiciones lo encontramos en España en el Impuesto sobre las Labores del Tabaco, recogido dentro de la Ley de Impuestos Especiales (Ley 38/1992 de 28 de diciembre). El gravamen de las de-

**Tabla 1. Ejemplo de la composición del precio del tabaco**

*Ejemplo práctico:* cajetilla de Fortuna con un precio de venta al público (PVP) en expendedurías de 2,20 €:

|  |        |
|--|--------|
| Precio de fábrica  | 0,2916 |
| + Comisión de distribución (8,5% s/PVP)                    | 0,1870 |
| = Precio de fábrica más distribución                       | 0,4786 |
| + Impuesto específico: (8,2 €: por cada 1.000 cigarrillos) | 0,1640 |
| + Impuesto proporcional: (57% s/PVP)                       | 1,2540 |
| = Base imponible IVA                                       | 1,8966 |
| + IVA (16% s/ 1,8966)                                      | 0,3034 |
| = PVP  | 2,2000 |

Cada cajetilla soporta un 64,45% de impuesto especial, o un 78,25% de impuesto total (IVA incluido) sobre el PVP.

Fuente: elaboración propia.

nominadas labores del tabaco se recoge en los artículos 56 a 63 de la Ley, y consiste en la aplicación de un gravamen *ad valorem* (proporcional) y otro específico.

Para la aplicación del gravamen proporcional, la base imponible estará constituida por el valor de las labores, calculado según su precio máximo de venta al público, en expendedurías de tabaco y timbre situadas en la península o Islas Baleares, incluidos todos los impuestos. A estos efectos, los fabricantes e importadores comunicarán, previamente a su comercialización, los precios máximos de venta al público.

Para la aplicación de los tipos específicos, la base imponible estará en función del número de unidades. En concreto, para los cigarrillos, desde el 10 de febrero de 2006, el tipo proporcional será del 57% y el gravamen específico de 8,20 € por cada 1.000 cigarrillos. En la tabla 1, se presenta un ejemplo práctico de esta normativa, referido a una marca concreta de cigarrillos.

La evolución de los tipos impositivos en España ha presentado escasas variaciones en los últimos 8 años, hasta 2005. En la tabla 2, se presenta dicha evolución donde se observa esa estabilidad y los 3 cambios impositivos acaecidos en los últimos tiempos, y llevados

**Tabla 3. Recaudación del impuesto especial sobre el tabaco, criterio de caja (millones de euros)**

| Año         | 2000  | 2001  | 2002  | 2003  | 2004  |
|-------------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Recaudación | 4.186 | 4.477 | 4.919 | 5.243 | 5.487 |
| % variación | 9,83  | 6,95  | 9,87  | 12,93 | 4,65  |

Fuente: Agencia Estatal de Administración Tributaria<sup>21</sup>.

a cabo mediante medidas normativas específicas (RDL 12/2005, RDL 1/2006 y RDL 2/2006).

A fin de dar una idea de la importancia en términos absolutos de este impuesto especial, en la tabla 3 se muestra la evolución de la recaudación del impuesto especial sobre las labores del tabaco, según los datos de la Agencia Tributaria. Destaca la evolución creciente, con tasas de variación superiores a las del PIB, tanto durante el período expresado en la tabla 3 como durante toda la década de los noventa (que presentó aumentos superiores a los 2 dígitos en todos sus años).

La recaudación de los cigarrillos es dominante sobre las otras labores del tabaco, constituyendo más del 95% del total. A partir de los datos de ventas del Comisionado para el Mercado de Tabacos y de los tipos impositivos de la legislación vigente en 2003, se ha estimado la recaudación del impuesto especial para cigarrillos, diferenciando la imposición específica de la proporcional. La recaudación de esta parte proporcional representó 5.144 millones de €, y la de la parte específica del impuesto, 361 millones de €. En su conjunto, la recaudación del impuesto especial del tabaco supone la tercera parte de lo recaudado por los impuestos especiales (alcohol y bebidas alcohólicas, hidrocarburos y electricidad). La recaudación por IVA, estimada también a partir de los datos de consumo e impuestos especiales citados anteriormente, ha seguido una evolución similar a la del impuesto especial, aunque su capacidad recaudatoria es de una cuantía inferior, aproximadamente de la quinta parte. Así pues, los ingresos tributarios procedentes del tabaco ascen-

**Tabla 2. Evolución de los impuestos especiales sobre el tabaco (% sobre el precio de venta al público) y de la cantidad consumida**

| Imposición (%)          | 2001  | 2002  | 2003  | 2004  | 2005  | 17/09/05 | 20/01/06 | 10/02/06 <sup>b</sup> |
|-------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|----------|----------|-----------------------|
| Cigarros y cigarrillos  | 12,50 | 12,50 | 12,50 | 12,50 | 12,50 | 12,71    | 13,00    | 13,00                 |
| Cigarrillos             |       |       |       |       |       |          |          |                       |
| Proporcional            | 54,00 | 54,00 | 54,00 | 54,00 | 54,00 | 54,95    | 54,95    | 57,00                 |
| Específico <sup>a</sup> | 3,01  | 3,91  | 3,91  | 3,91  | 3,99  | 4,20     | 6,20     | 8,20                  |
| Picadura liar           | 37,50 | 37,50 | 37,50 | 37,50 | 37,50 | 38,46    | 40,00    | 41,50                 |
| Demás                   | 22,50 | 22,50 | 22,50 | 22,50 | 22,50 | 22,87    | 24,00    | 25,00                 |

<sup>a</sup>El tipo tributario específico para los cigarrillos son euros por cada 1.000 cigarrillos.

<sup>b</sup>Se configura un umbral mínimo impositivo de 55 €: por cada 1.000 cigarrillos si esa estructura no alcanzara ese importe. Realizada a partir de revisión de la legislación<sup>20</sup>.

dieron a una cuantía próxima a los 7.000 millones de € en 2003, cifra similar, por contextualizarla en el ámbito sanitario, a la del gasto público en medicamentos con receta oficial.

#### *El gasto sanitario y su financiación. La cesión de tributos*

A continuación se describe el estado de la cuestión, para lo cual se resumen algunas de las ideas publicadas en varias obras<sup>1-7</sup>. A lo largo de 2002 concluyó el proceso de transferencias de los servicios sanitarios del INSALUD a las comunidades autónomas (CCAA), iniciado en 1981. Además, en 2002 entró en vigor el nuevo acuerdo de financiación autonómica aprobado por el Consejo de Política Fiscal y Financiera (CPFF) el 27 de julio de 2001, en el que se integra por vez primera la financiación sanitaria en la financiación general. El diseño y aplicación del nuevo modelo de financiación hacía necesaria la elaboración de una ley que lo regulase; así se aprobó la Ley 21/2001 de 27 de diciembre por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía. Algunas de las disposiciones recogidas en esta norma excedían de las previsiones contempladas en la Ley Orgánica 8/1980 de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), que constituye la norma de referencia respecto a financiación autonómica, por lo que también se hizo necesaria su modificación, lo que se llevó a cabo a través de la Ley Orgánica 7/2001 de 27 de diciembre.

En lo que a recursos de naturaleza tributaria se refiere, la Ley 21/2001 amplía considerablemente la cesión de tributos estatales a las CCAA.

De la relación de tributos cedidos, conviene prestar especial atención al recién creado Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (IVMDH), puesto que se trata de un impuesto vinculado a la financiación de gastos sanitarios, establecido por el Estado e inmediatamente cedido a las CCAA, justo al terminar el proceso de transferencias de los servicios sanitarios a éstas. Este impuesto se añade al IVA y al especial sobre hidrocarburos, constituyendo un tercer gravamen sobre el mismo bien. No obstante, en los años siguientes ha continuado habiendo dificultades para financiar los crecientes gastos sanitarios.

La obtención de recursos de naturaleza tributaria, que pudiesen financiar tratamientos de deshabituación del tabaquismo, está condicionada por la potestad normativa de las CCAA. Además, no se deben olvidar las circunstancias particulares del País Vasco y Navarra. Por ello, antes de valorar las opciones posibles, se pondrá brevemente esta cuestión.

De acuerdo con la normativa mencionada, las CCAA en régimen común pueden obtener financiación

de naturaleza tributaria a través de: 1) establecimiento de un tributo propio; 2) mayor cesión de tributos por parte del Estado, y 3) establecimiento de recargos sobre tributos del Estado.

Sin embargo, la propia LOFCA, en algunas ocasiones, y la Ley 21/2001, en otras, ponen un freno importante a las 3 vías de financiación mencionadas. En unos casos, porque no permiten el establecimiento de un tributo cuyo hecho imponible coincida con el de un impuesto estatal (en nuestro caso, el de las labores del tabaco), además su establecimiento no podría suponer un obstáculo a la libre circulación de mercancías. En otros, porque el impuesto sobre las labores del tabaco está ya cedido en el porcentaje máximo (40%) permitido por la LOFCA. En los demás, porque la Ley 21/2001, en lo referente a los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas, sobre hidrocarburos y sobre las labores del tabaco, no permite la cesión de competencias normativas en materia de tipos de gravamen, ni la posibilidad de establecer recargos.

Por lo que respecta a las diputaciones forales vascas y a la Comunidad Navarra, si bien tienen mayor potestad normativa que las CCAA en régimen común, en materia de impuestos especiales tampoco disponen de vías factibles cuando el objetivo es incrementar tipos de gravamen o establecer recargos sobre los mismos, puesto que se trata de tributos concertados de normativa común en los que rige la normativa estatal.

#### *Una propuesta viable para la financiación de los programas de deshabituación tabáquica*

Como se ha señalado, diferentes CCAA han denunciado que los gastos sanitarios crecen por encima de sus ingresos, por lo que han acudido a la Administración Central para reclamar mayores recursos. El Ministro de Economía, Pedro Solbes, sin embargo, en declaraciones publicadas en el diario *El País* (miércoles 12 de enero de 2005) recordó que todas las autonomías aceptaron las transferencias sanitarias vinculadas a una financiación, e insistió en que son éstas las que tienen un problema y no el Gobierno. Afirmó que la intención del Gobierno es que las CCAA puedan «imponer recargos» o «crear impuestos» para financiar la sanidad.

En el mismo sentido se pronunció el entonces Secretario de Estado de Hacienda, Miguel Ángel Fernández Ordóñez, y otros representantes del Ministerio, cuando apuntan que su intención es permitir que las CCAA que lo deseen suban los impuestos sobre el tabaco y el alcohol, o que el Gobierno está dispuesto a ayudar por la vía normativa, dando más capacidad de recaudación y de creación de impuestos pero no dando más dinero.

La postura del Gobierno no parece considerar la posibilidad de incrementar el porcentaje de cesión de los impuestos especiales (pasando del 40 al 50%), como

se ha reclamado por parte de la Consejera de Salud de la Generalitat, puesto que ello implicaría, necesariamente, pérdida de recaudación para el Estado. Ni tampoco incrementar los tipos de gravamen de los impuestos especiales en la cantidad necesaria para compensar esa pérdida, ya que ello alimentaría la estrategia reflejada en la expresión «Madrid lo pagará». La propuesta del Gobierno Central está en la línea de avanzar en el concepto de corresponsabilidad fiscal, de forma que las CCAA se impliquen en la obtención de ingresos y dejen de aparecer ante los ciudadanos como simples gestoras de gasto, reservando para el Estado la odiosa imagen del recaudador.

Una idea que encaja en la propuesta apuntada es establecer nuevos gravámenes para el tabaco y el alcohol, similares al que se aplica a las ventas minoristas de hidrocarburos (IVMDH). De ahora en adelante, nos referiremos sólo al gravamen sobre el tabaco, que es el objeto de este artículo.

El establecimiento de un tercer gravamen, en este caso sobre el tabaco, debería realizarse con impuestos sobre sus ventas minoristas, de tal forma que no afectasen al comercio internacional e intracomunitario de éstos. En lo que se refiere al tipo de gravamen, resultaría perfecta la estructura adoptada en el IVMDH, con un tipo estatal y otro autonómico. Con la aplicación del primero se garantizaría una recaudación mínima, que podría ampliarse por parte de las autonomías que lo desearan, estableciendo tipos autonómicos. En definitiva, implicándose en la obtención de ingresos.

La solución planteada requeriría que la Administración Central aprobara el establecimiento del impuesto sobre las ventas minoristas del tabaco en los términos anteriormente comentados. Las principales ventajas serían las siguientes:

– Resultaría una solución global, evitando que cada CCAA tuviera que enfrentarse con la problemática que supone el establecimiento ex novo de un tributo.

– La indudable relación que hay entre el consumo de tabaco y los gastos sanitarios justificaría su establecimiento, más si cabe que en el caso de los hidrocarburos.

El establecimiento de tipos estatal y autonómico permitiría a las CCAA, en cierta medida, ajustar la recaudación a sus necesidades y con ello avanzar en el principio de corresponsabilidad fiscal, que es uno de los objetivos repetidamente planteados en materia de financiación autonómica.

#### *Un modelo de simulación*

En esta sección se presenta el modelo de simulación, diseñado para efectuar los cálculos y establecer los diferentes escenarios que relacionen los aumentos

de gravamen con las variables epidemiológicas y clínicas.

El modelo de simulación tiene 2 componentes: uno que explora los cambios en la recaudación mediante el establecimiento del nuevo impuesto sobre las ventas minoristas del tabaco, y otro que recibe esos resultados y los relaciona con la población de fumadores susceptible de recibir la farmacoterapia para averiguar cuál sería el resultado en términos de abandonos del consumo de tabaco.

El primer componente se basa en el programa SINDIEF (Simulador de Imposición Indirecta del Instituto de Estudios Fiscales) de imposición indirecta, desarrollado por encargo del Instituto de Estudios Fiscales, y utilizado por diferentes instituciones para calcular los cambios en la recaudación ante cambios impositivos<sup>8</sup>.

El modelo económico SINDIEF se basa en la estimación de un sistema de ecuaciones de demanda AIDS (Almost Ideal Demand System), incorpora una cesta de la compra referida a 1998 y calcula las elasticidades precio (esto es, los cambios en las cantidades demandadas en términos porcentuales ante cambios en los precios), las elasticidades cruzadas (es decir, los cambios en el consumo de otros bienes ante cambios en el precio de un determinado bien) y las elasticidades gasto (que representan los cambios en el patrón de gasto ante cambios en el precio de los artículos considerados). Es decir, recoge los sucesos derivados de la subida del precio de un bien, debido al aumento en su imposición: reducción del consumo de dicho bien en unidades físicas, cajetillas en este caso (por tanto, perdiéndose la recaudación impositiva que, de otra suerte, se hubiera obtenido de ese conjunto de cajetillas), y aumento de la recaudación por la cuantía del recargo aplicado a las unidades vendidas (que serán menos que antes del recargo por el aumento del PVP). El programa SINDIEF considera que el precio del vendedor puede variar ante un cambio en el impuesto. El programa realiza un análisis de estática comparativa, determinando el nuevo equilibrio al que se llegaría después del aumento impositivo y calcula el cambio en la recaudación entre ambos equilibrios.

Este mismo modelo de simulación se ha empleado por otros autores<sup>9</sup> para estimar los efectos económicos en el caso del impuesto sobre las ventas de minoristas de determinados hidrocarburos. No obstante, ha de señalarse que el programa SINDIEF tiene ya introducidos un conjunto de datos acerca del consumo correspondientes a un determinado período, y que los resultados generados por dicho modelo no han de calificarse como finales por los analistas. En ese sentido, en el curso de esta investigación, el equipo de trabajo estableció contacto con uno de los autores de dicho programa quien aconsejó emplear los resultados de los aumentos en la recaudación en términos relativos (aumentos en porcentaje) y no absolutos. Como el pro-

grama SINDIEF genera los resultados en términos absolutos, se procedió a calcular el cambio relativo y dicha proporción se aplicó a la última cifra disponible de recaudación por los impuestos especiales (según la tabla 3). De esta manera, se ha obtenido el importe en euros que luego se destinaría, según se ha propuesto, a financiar los programas de cesación tabáquica.

El segundo componente recibe los resultados en euros de los aumentos de la recaudación para 4 valores distintos del impuesto (1, 5, 10 y 20 céntimos por cajetilla sobre la estructura impositiva de 2005). Este modelo dispone de un esquema en forma de árbol de decisión para distribuir los aumentos en la recaudación entre las terapias farmacológicas para la cesación tabáquica, en 2 de sus diferentes modalidades (sustitutivos de la nicotina en la forma farmacéutica de parches y bupropion en forma de comprimidos) para averiguar cuál sería el resultado en términos de abandonos del consumo de tabaco.

Los costes de los parches de nicotina se han calculado a partir de la posología, de las fichas técnicas de las especialidades farmacéuticas comercializadas —que indican la pauta y duración de los tratamientos—, así como del peso de las correspondientes ventas (en número de envases), según las cifras de IMS (International Medical Statistics) referidas a 2004, y de los precios oficiales de venta al público en el momento del estudio. El resultado de estos cálculos es un coste por tratamiento de 296,83 €. El coste de bupropion hidrocloreuro, la otra terapia farmacológica considerada en este estudio, se ha calculado según la ficha técnica de dicha especialidad para la duración del tratamiento y según los precios de venta al público actualmente vigentes, resultando un importe del tratamiento de 172,68 €.

Se han programado 4 escenarios: a) empleo único de terapias sustitutivas de nicotina mediante parches; b) tratamiento exclusivamente con bupropion; c) empleo a partes iguales de las 2 terapias farmacológicas, y d)

empleo proporcional a la eficacia de cada terapia, según un ensayo clínico<sup>10</sup> que compara ambos tratamientos —el 16,4% de cesaciones al cabo de 1 año para los parches de nicotina y el 30,3% para bupropion—. En el modelo no se ha considerado el coste de otros tratamientos basados en el consejo médico o la terapia de grupo, ya que actualmente ya están financiados por el sistema sanitario, y porque el objetivo del estudio es explorar la capacidad de la financiación adicional para el pago de la farmacoterapia. Tampoco se ha recogido el tratamiento con chicles de nicotina porque la efectividad depende del criterio de consumo del paciente, lo que da una gran variabilidad a ese indicador. Se ha supuesto que la Administración Pública financie el 60% del importe a PVP<sub>IVA</sub> y que el 40% se pague por el paciente, como está establecido para la población no pensionista, para la mayoría de las especialidades y de los regímenes de Seguridad Social. En cualquier caso, si se deseara aplicar otros costes (por la posibilidad de descuentos u otra forma de distribución) el modelo permitiría efectuar las modificaciones pertinentes.

## Resultados

Los resultados del modelo se presentan en forma de población potencialmente tratable con la farmacoterapia, y del número de fumadores que cesaría al cabo de 1 año, según la eficacia de los diferentes fármacos. Estos 2 indicadores de la efectividad de la medida se han calculado para los 4 escenarios descritos (tabla 4).

El aumento de recaudación en términos absolutos viene marcado por la aplicación del recargo a una base numéricamente grande: el consumo de cajetillas. Las cifras de ventas en 2004 son de aproximadamente 4.600 millones de cajetillas anuales, lo cual condicionará en gran medida la recaudación. Así, según se expresa en

Tabla 4. Resultados de los escenarios

| Cuantía del gravamen (euros)                       |           | 0,01 | 0,05  | 0,10  | 0,20  | Nueva estructura |
|--|-----------|------|-------|-------|-------|------------------|
| Aumento neto de la recaudación (millones de euros) |           | 28   | 137   | 269   | 515   | 1,72%            |
| Escenario «igualitario» (miles) <sup>a</sup>       | Población | 214  | 1.051 | 2.055 | 3.934 | 720              |
|  | Ceses     | 50   | 245   | 480   | 919   | 168              |
| Escenario «eficacia» (miles) <sup>b</sup>          | Población | 231  | 1.134 | 2.217 | 4.244 | 777              |
|  | Ceses     | 58   | 288   | 563   | 1.078 | 198              |
| Escenario «nicotina» (miles) <sup>c</sup>          | Población | 158  | 773   | 1.511 | 2.894 | 530              |
|  | Ceses     | 25   | 127   | 248   | 474   | 87               |
| Escenario «bupropion» (miles) <sup>d</sup>         | Población | 271  | 1.329 | 2.598 | 4.974 | 911              |
|  | Ceses     | 82   | 403   | 787   | 1.507 | 276              |

<sup>a</sup>Escenario igualitario: se emplean, a partes iguales, los parches de nicotina y el bupropion.

<sup>b</sup>Escenario eficacia: se emplean los parches de nicotina y el bupropion proporcionalmente a su eficacia.

<sup>c</sup>Escenario nicotina: únicamente se emplean los parches de nicotina.

<sup>d</sup>Escenario bupropion: únicamente se emplea bupropion.

la tabla 4, para recargos de 1, 5, 10 y 20 céntimos, los correspondientes aumentos en la recaudación serían de 28, 137, 269 y 515 millones de €, según se derivan directamente del programa SINDIEF. Si se destinasen los aumentos en la recaudación para facilitar a los fumadores las farmacoterapias antitabáquicas, y conforme con el escenario que considera la utilización de los fármacos en la misma proporción que su eficacia respecto a la no intervención farmacológica, podrían recibir los tratamientos 231.000, 1.134.000, 2.217.000 y 4.244.000 fumadores, respectivamente, lo cual significaría 58.000, 288.000, 563.000 y 1.078.000 ceses anuales en el consumo de tabaco. El efecto, que según el programa SINDIEF hubiera tenido el cambio de estructura impositiva de la que inició 2005 a la adoptada en febrero de 2006, sería de un incremento recaudatorio del 1,72%. Si ese aumento de la recaudación se hubiera destinado a terapias de deshabituación, se hubieran podido atender entre 500.000 y 1.000.000 de pacientes, permitiendo el cese en el hábito tabáquico de entre 100.000 y 300.000 de ellos.

---

## Discusión

Como se ha mostrado en las cifras de la tabla 4, la capacidad recaudatoria del nuevo gravamen en alguna de sus tarifas excede, seguramente, las necesidades de financiación de los programas de deshabituación tabáquica; por ejemplo, para un impuesto de 20 céntimos, anualmente podrían recibir el tratamiento farmacológico casi 5.000.000 de fumadores en toda España, lo cual viene a ser un tercio de la población fumadora habitual. Esto presupondría que esa proporción tendría que estar dispuesta a dejar de fumar, cuestión incierta. Llevado al extremo este supuesto, significaría que en unos 3 años, toda la población fumadora podría haber accedido al tratamiento en las condiciones de financiación pública propuestas, sin distraer recursos presupuestarios de otros servicios sanitarios.

Como dicho escenario parece ser improbable, podría pensarse en destinar la parte del aumento en la recaudación no destinada a los programas de deshabituación tabáquica para otros fines sanitarios, o bien en adaptar la tarifa del nuevo impuesto a las necesidades específicas de tales programas. Probablemente, los 20 céntimos de euro utilizados para todos los cálculos anteriores superen con creces las necesidades financieras de un programa de deshabituación tabáquica como el aquí analizado. Ello no es sino una muestra más de la reconocida potencia recaudatoria de la imposición sobre el tabaco, tal como se ha puesto recientemente de manifiesto en un trabajo para el Banco Mundial<sup>11</sup>.

Los resultados del éxito de los programas de deshabituación tabáquica están condicionados a los valores de la efectividad de las terapias consideradas y referidas a un horizonte temporal de un año. A este respecto cabe mencionar que los valores usados en el estudio proceden de un ensayo clínico publicado<sup>10</sup>, referido a diferentes contextos sociales y que, en cualquier caso, la voluntad de los fumadores es un aspecto esencial en la decisión de acceder al tratamiento y en su grado de éxito. También, la prolongación en el tiempo de ese éxito depende de dicha voluntad individual, por lo que el modelo desarrollado, de perfil estático, no captaría estos fenómenos dinámicos en el medio plazo. En la sección de resultados se han comentado sólo los resultados relativos a los ceses correspondientes al escenario denominado de «eficacia», descrito en la tabla 4, por tener en cuenta todos los tratamientos farmacológicos. No obstante, el escenario de 100% bupropion es el que más ceses consigue.

El programa SINDIEF tiene incorporadas las elasticidades-precio para los diversos bienes y no permite su modificación por el usuario. En el caso del tabaco, la elasticidad es de  $-0,87$ , lo cual significa que ante un aumento del precio de, por ejemplo, el 10%, el descenso en la cantidad consumida sería del 8,7%. Este valor se sitúa en el límite superior de las elasticidades-precio para el tabaco (entre  $-0,2$  y  $-0,8$ ), calculadas por varios autores para España<sup>12-17</sup>, y obtenidas de un resumen de publicaciones internacionales efectuado por Pinilla<sup>18</sup>, aunque similar a la elasticidad precio promedio de los cigarrillos negros y rubios ( $-0,81$ ) y por debajo de la estimada para los cigarrillos rubios ( $-1,25$ ) por Fernández et al<sup>19</sup>. Este hecho es importante ya que, de ser la elasticidad-precio menor, el cambio en la cantidad consumida ante subidas de precios sería sensiblemente menor. Es decir, que los valores de aumentos en la recaudación presentados en la tabla 4 tendrían que interpretarse como de umbrales inferiores para cada valor de los recargos propuestos. Además, el programa citado incorpora las elasticidades cruzadas del tabaco con otros productos, por lo cual los resultados generados, en términos de recaudación, consideran los efectos generales sobre el consumo derivados de alteraciones en los impuestos sobre un producto concreto.

No obstante, el programa SINDIEF no tiene en cuenta la potencial repercusión que una subida impositiva tendría sobre el abandono del tabaquismo y la consiguiente reducción en la recaudación. Como un aspecto complementario de los anteriores, vale la pena señalar que el programa utilizado considera las posibles variaciones del precio de venta ante cambios impositivos; este elemento no se ha visto respaldado por los hechos recientes de comienzos de 2006, cuando los precios de las cajetillas bajaron en una cuantía mayor que los aumentos impositivos, a fin de lograr

una compensación del consumo. De este modo, los aumentos en la recaudación por el nuevo impuesto de ventas en la fase minorista, estimados mediante el citado programa, tendrían un carácter de umbral inferior, al no reducirse el número de cajetillas vendidas ante aumentos en los impuestos, que serían absorbidos por las bajadas de precios establecidas por los productores.

Por otra parte, hay que resaltar que las características del programa SINDIEF no permiten la introducción de un nuevo impuesto, por lo que las estimaciones se han realizado considerando éste como un aumento en la parte específica del impuesto especial. Ello conlleva una leve sobrevaloración del efecto recaudatorio obtenido por la forma de cálculo de la parte proporcional y del IVA.

El supuesto de trabajo para el establecimiento del nuevo impuesto es que se aplicará exclusivamente a los cigarrillos. La razón estriba en que el consumo de esta clase de tabaco es la dominante y que la recaudación derivada, en consecuencia, también lo es, significando un 98% del total de esta imposición especial. Aunque la descentralización territorial de los impuestos aconseja no aplicar diferentes tarifas sobre bases imponibles móviles, como podría ser el caso de las cajetillas de cigarrillos, por ser susceptibles de fácil transporte y almacenamiento, se considera que el comercio transfronterizo entre CCAA no se prevé que sea de gran volumen. Por similitud, en el caso de las gasolineras, hay diferencias de precios entre ellas de hasta 5-6 céntimos por litro en una misma ciudad, y no por ello las más caras dejan de tener clientes, lo cual indicaría, trasladado al tabaco, que no tendría por qué ser una CCAA «el estanco» de las restantes. Para el caso de los minoristas, su interés en adquirir en otras CCAA grandes partidas a otros minoristas al PVP tendría lugar a partir de un nuevo impuesto que compensase su margen actual, en torno a un 8,5%.

Con la normativa de financiación autonómica vigente, la recaudación de los impuestos especiales del tabaco revierte parcialmente en las CCAA; de esta suerte, cualquier alteración en las figuras impositivas conllevaría una redistribución de facto en los ingresos de cada administración pública implicada. Cualquier cambio fiscal habría de sopesar el nuevo escenario resultante (en cuanto a la financiación finalista/no finalista, y a la posible pérdida de recaudación) y asegurar que las partes afectadas aceptan la nueva figura impositiva para garantizar su mantenimiento.

Toda esta discusión anterior sobre la propuesta de la nueva figura tributaria va en una dirección distinta a la del Real Decreto-Ley 12/2005 de 16 de septiembre por el que se aprueban determinadas medidas urgentes en materia de financiación autonómica, enfocado, esencialmente, a la financiación sanitaria, siendo uno de los efectos indirectos del aumento del coste

de la cajetilla la reducción en el consumo de tabaco. Conviene resaltar que este efecto no se ha tenido en cuenta en nuestro estudio, ya que se han estimado las cesaciones y no las reducciones en el consumo. El mencionado Real Decreto-Ley mantiene la recaudación centralizada del aumento impositivo y no persigue una corresponsabilidad fiscal, a diferencia de nuestra propuesta de creación de una nueva figura tributaria que facilitaría a las CCAA la financiación finalista para estos programas de deshabituación. Quizás en los nuevos acuerdos de financiación autonómica, previstos para 2006, se consideren estos particulares.

### Bibliografía

1. Ley de Medidas fiscales, Administrativas y de Orden Social. Ley número 24/2001 (27 diciembre de 2001). BOE 313 (31 diciembre de 2001).
2. Barreiro MI, Conesa JJ, Escrivá V, Hidalgo JM, Manzaneras P, Pérez E. Financiación de las Comunidades Autónomas y corresponsabilidad fiscal. Valencia: Bancaixa; 1996.
3. Blasco C. La financiación de las comunidades autónomas y la corresponsabilidad fiscal. En: Estudios sobre el ordenamiento jurídico español. Burgos: Universidad de Burgos. Facultad de Derecho; 1996. p. 253-72.
4. Sánchez A. La corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas Españolas. Pamplona: Aranzadi; 1997.
5. De la Cruz B. La corresponsabilidad fiscal y la solidaridad. *Estud Financ Rev Contab Tribut Coment Casos Pract.* 1998; 182:111-64.
6. Monasterio C. Corresponsabilidad fiscal. En: Mella JM, editor. *Economía y política regional en España ante la Europa del siglo XXI*. Madrid: Akal; 1998. p. 356-67.
7. De la Merced M. La futura reforma de las Haciendas locales: hacia una mayor corresponsabilidad fiscal. *Rev Inst Est Econ.* 2000;4:3-16.
8. Sanz JF, Romero D, Castañer JM, Prieto J, Fernández FJ. Microsimulación y comportamiento económico en el análisis de reformas de imposición indirecta: el simulador de imposición indirecta del Instituto de Estudios Fiscales. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales; 2003.
9. Romero D, Sanz JF. El Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos. Una evolución de sus efectos económicos. *Hacienda Pública Esp.* 2003; 164:49-73.
10. Jorenby DE, Leischow SJ, Nides MA, Rennard SI, Johnston JA, Hughes AR, et al. A controlled trial of sustained-release bupropion, a nicotine patch, or both for smoking cessation. *N Engl J Med.* 1999;340:685-91.
11. Wilkins N, Yürekli A, Hu T. Análisis económico de la demanda de tabaco. Washington: Banco Mundial-Organización Panamericana de la Salud; 2005.
12. Labeaga JM. A double hurdle rational addiction model with heterogeneity: estimating the demand for tobacco. *J Econ.* 1999;35:45-62.
13. Labeaga JM. Individual behaviour and tobacco consumption: a panel data approach. *Health Econ.* 1993;2:103-12.
14. Valdés B. Cigarette consumption in Spain: empirical evidence and implications for public health policy. *Appl Econ.* 1993;25: 149-56.

15. Jiménez S, Labeaga JM, López Nicolás A. Participation, heterogeneity and dynamics in tobacco consumption: evidence from cohort data. *Health Econ.* 1998;7:401-14.
16. Jiménez S, Labeaga JM. Is it possible to reduce tobacco consumption via alcohol taxation? *Health Econ.* 1994;3:231-41.
17. García J, Labeaga JM. Alternative approaches to modelling zero expenditure: an application to Spanish demand for tobacco. *Ox Bull Econ Stat.* 1996;58:489-506.
18. Pinilla J. Análisis comparado del impacto de las políticas impositivas vía precio en el consumo de tabaco. *Gac Sanit.* 2002;16:425-35.
19. Fernández E, Gallus S, Schiaffino A, López-Nicolás A, La Vecchia C, Barros H, et al. Price consumption of tobacco in Spain over the period 1965-2000. *Eur J Cancer Prev.* 2004;13:207-11.
20. Departamento de Aduanas e II.EE. Impuestos Especiales: Estudio relativo al año 2002 [consultado el 26/01/05]. Disponible en: <http://www.aeat.es>
21. Agencia Estatal de Administración Tributaria. Comisionado para el Mercado de Tabacos. Estadísticas de ventas de tabaco [consultado el 07/06/06]. Disponible en: <http://www.cm-tabacos.es>