

# Acerca del debate de los impuestos especiales: ¿qué podemos esperar de un aumento en las *accisas* de alcohol y tabaco?

José Félix Sanz\*

Desiderio Romero\*\*

Begoña Barruso\*\*\*

## 1. Introducción

En la mayoría de los países existen determinados bienes que además de soportar los impuestos indirectos generales se hacen merecedores de una carga fiscal adicional a través de los llamados impuestos especiales, IIEE (*excise duties*). Estos “otros” impuestos pueden ser especialmente gravosos y su justificación económica se encuentra sólidamente enclavada en la literatura científica. En primer lugar, se trata de consumos socialmente considerados de “demérito” por ser nocivos o insalubres (tabaco, bebidas alcohólicas, carburantes). Este argumento paternalista, no obstante, sería fácilmente rechazable por los defensores de la soberanía del consumidor racional e informado, si no fuera porque el supuesto de información simétrica y completa es más que discutible, y porque estos consumos “indeseables” además suelen generar externalidades sobre el resto de agentes económicos e inducir un incremento exponencial de los costes colectivos de naturaleza sanitaria. Este último hecho, la existencia de efectos externos y elevados costes colectivos, es uno de los principales argumentos que sostiene la defensa de los IIEE. Por otro lado, desde que Ramsey (1927)<sup>1</sup> demostrase que un sistema de imposición óptimo exige establecer el tipo impositivo de modo inversamente proporcional a la elasticidad de la *demanda-precio* del bien en cuestión, gravar de manera más severa a los bienes de demanda inelástica es un argumento adicional

a favor de los impuestos especiales. De este modo, para una recaudación dada, se asegura la reducción de los excesos de gravamen generados por el impuesto. Junto a estos argumentos de naturaleza económica no debemos olvidar otro no menos importante: el argumento político. Este argumento político se fundamentaría en la opacidad relativa de los impuestos sobre el consumo frente a otros que, como los impuestos directos sobre las rentas o los beneficios, son más visibles. Esta falta de visibilidad de los IIEE tiende a favorecer su uso sin excesivos costes políticos. Finalmente, el principal argumento en contra de los IIEE se encuentra en su impacto distributivo, ya que la mayoría de la evidencia empírica disponible confirma su regresividad. No obstante, incluso en este aspecto, existen estudios que confirman que los IIEE pueden reducir otro tipo de desigualdades como, por ejemplo, la distribución de la mortalidad y la salud entre clases sociales.

Utilizando los datos de 2009, último ejercicio para el que existe información homogénea en la Unión Europea, la presión fiscal de los impuestos especiales en España se sitúa en el 2,2% frente al 2,7% de la UE-15 y el 3,2% de la UE-27. Como se puede observar en el gráfico 1, desde 1998 en España y 1999 en los agregados de la UE, el peso de los impuestos especiales respecto del PIB inicia una tendencia decreciente. El gráfico 2 ilustra el peso de la recaudación por impuestos especiales en el total de la recaudación impositiva. Desde 1995 el peso de los impuestos especiales se ha reducido año a año, aunque para España en 2007 se observa un repunte.

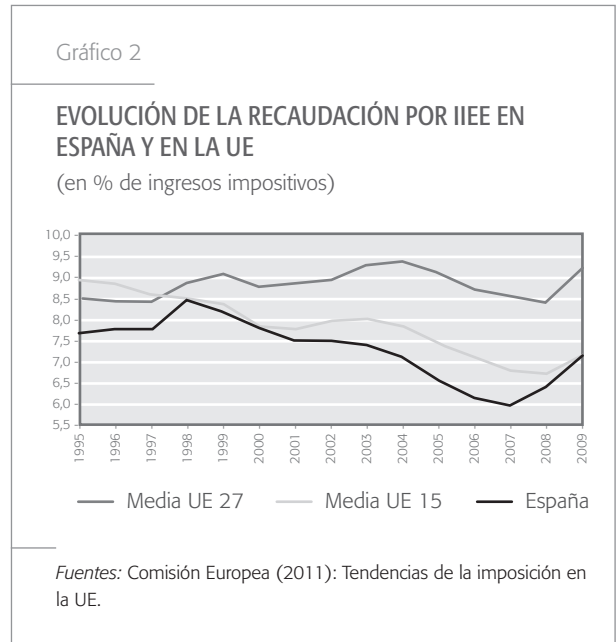
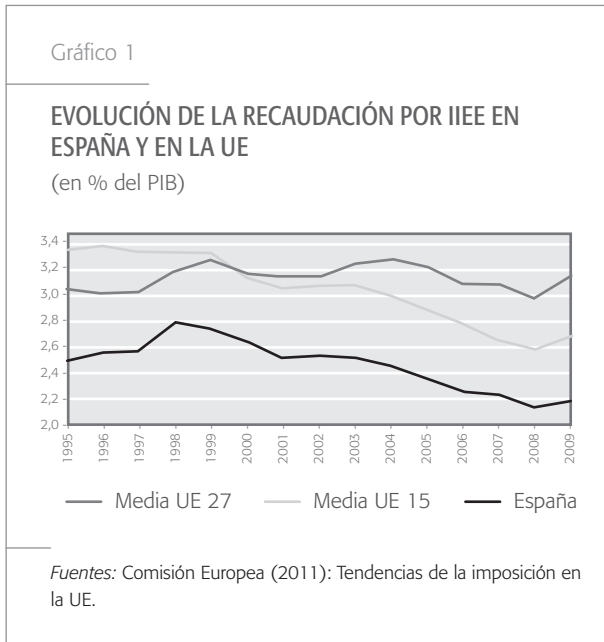
Concentrando nuestra atención en las *accisas* sobre las labores de tabaco vigentes en 2011, la tabla 1 y el gráfico 3 recogen los tipos impositivos soportados en los

\* UCM y FUNCAS.

\*\* Universidad Rey Juan Carlos y FUNCAS.

\*\*\* Universidad San Pablo-CEU.

<sup>1</sup> Ramsey F.P. (1927): “A Contribution to the Theory of Taxation”, *Economic Journal*, 145, 47–61.



países de la UE. Tomando como referencia los cigarrillos, el impuesto sobre las labores del tabaco (expresado como porcentaje del precio medio ponderado) en España es elevado (64,63%), siendo el tipo específico muy reducido (el segundo más bajo después de Italia) y el tipo *ad*

*valorem* (el 57%) el más alto. Diríamos, por tanto, que en el caso de las labores del tabaco, y particularmente en el de los cigarrillos, España se encuentra con una carga fiscal indirecta por IIEE relativamente alta, aunque con una componente específica desproporcionadamente reducida.

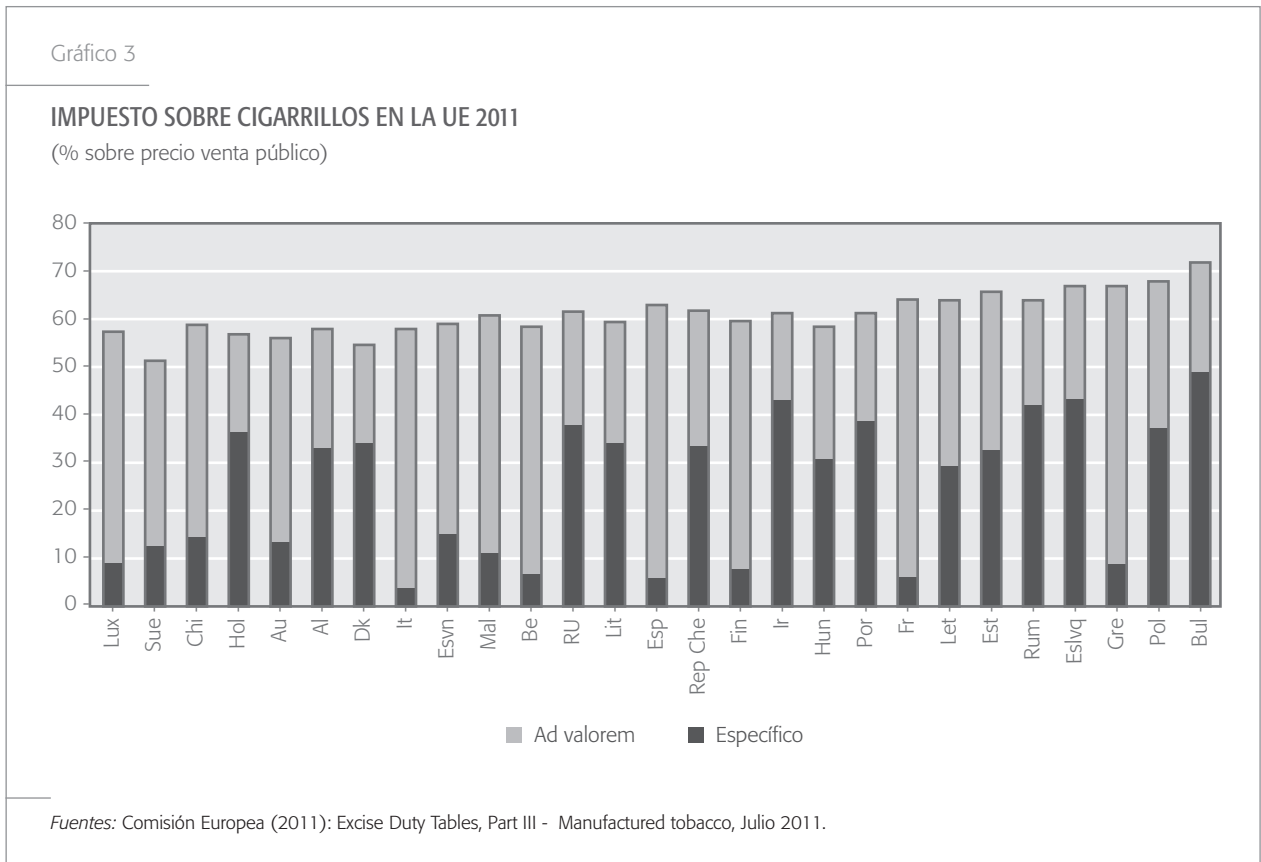


Tabla 1

**IMPUESTO SOBRE LOS CIGARRILLOS. PORCENTAJE DEL IMPUESTO SOBRE EL PRECIO MINORISTA**

Ordenado de menor a mayor según el total, IVA incluido

País	Específico (1.000 unidades)	Ad valorem (% Precio vta.)	Total (sin IVA)	Total (con IVA)
			% del precio medio ponderado	% del precio medio ponderado
Luxemburgo	16,89	47,84	57,22	70,26
Italia	7,68	54,57	58,31	74,98
República Checa	43,82	28,00	59,54	76,21
Suecia	137,77	1,00	56,49	76,49
Austria	34,00	42,00	59,95	76,62
Bélgica	15,93	52,41	59,45	76,81
Portugal	69,07	23,00	58,42	77,12
Malta	28,00	47,00	61,89	77,14
Eslovenia	20,40	45,15	60,61	77,28
Chipre	40,00	40,00	64,5	77,54
Lituania	38,23	25,00	60,39	77,74
Irlanda	183,42	18,25	61,56	78,51
Rumanía	51,49	21,00	59,2	78,55
Finlandia	17,50	52,00	60,1	78,8
Alemania	90,80	21,94	61,45	79,02
<b>España</b>	<b>12,70</b>	<b>57,00</b>	<b>64,63</b>	<b>79,88</b>
Hungría	35,60	28,40	60,6	80,6
Dinamarca	90,58	21,65	60,65	80,64
Francia	19,59	56,99	64,25	80,64
Eslovaquia	55,70	23,00	64,95	81,62
Holanda	135,66	8,59	65,9	81,87
Grecia	19,66	52,45	65	83,7
Letonia	35,22	34,00	65,85	83,88
Estonia	38,35	33,00	67,78	84,45
Polonia	40,22	31,41	66,07	84,77
Bulgaria	51,64	23,00	68,91	85,58
Reino Unido	178,60	16,50	73,47	90,14

Fuentes: Comisión Europea (2011): Excise Duty Tables, Part III - Manufactured tobacco, Julio 2011.

No ocurre lo mismo, sin embargo, en el Impuesto sobre el Alcohol y las Bebidas Alcohólicas. Tal y como se pone de manifiesto en los gráficos 4 y 5, tanto en relación con los productos intermedios (donde España se sitúa el tercero por la cola) como con el alcohol etílico (en el que ocupamos el puesto 22 en el ranking europeo), España presenta unos tipos impositivos bajos en relación al resto de países de la Unión Europea. También en este caso, son los países de más reciente adhesión los que aplican tipos de gravamen más reducidos.

Justamente, con relación a las *accisas* que recaen sobre el alcohol y el tabaco, en los últimos tiempos asistimos a un cierto debate, más político que técnico, sobre la posibilidad de elevar la fiscalidad de dichos bienes para ayudar a reducir el déficit público existente en España. Una de las propuestas, recientemente presentada en la arena política, consiste en la elevación de dichas *accisas* en un 10%.

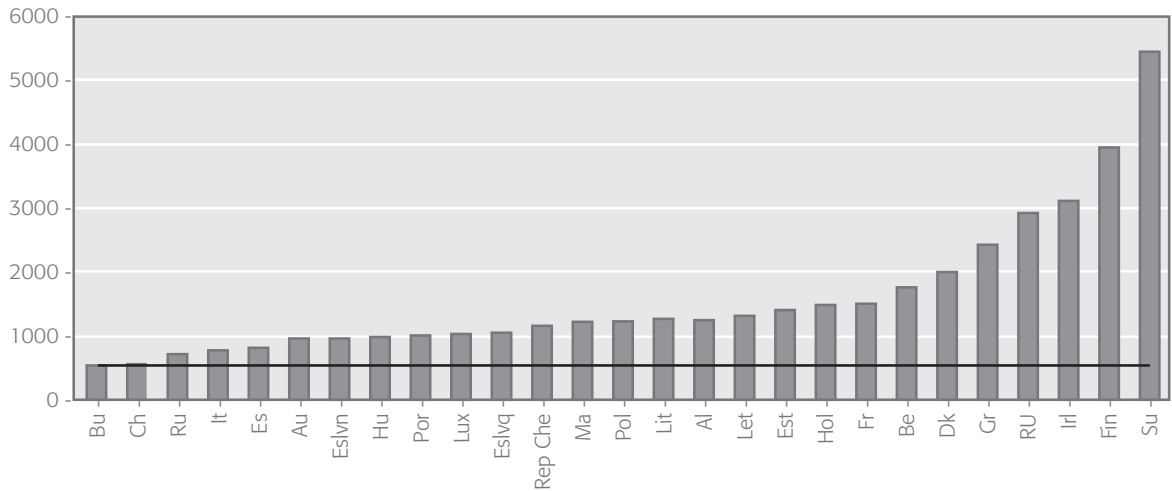
El propósito de esta nota es ofrecer los resultados de una simulación, sobre microdatos de consumo, de dicha pro-

puesta. De este modo, *FUNCAS* pretende arrojar luz sobre los efectos recaudatorios y distributivos que una medida de esta naturaleza podría generar de ser efectivamente aplicada. A tal efecto, en la siguiente sección se presentan los tipos de

gravamen de las *accisas* analizadas en los escenarios inicial y final. En la sección tercera se describe la metodología empleada en la simulación. Por último, en la cuarta sección se presentan los resultados obtenidos en la simulación.

Gráfico 4

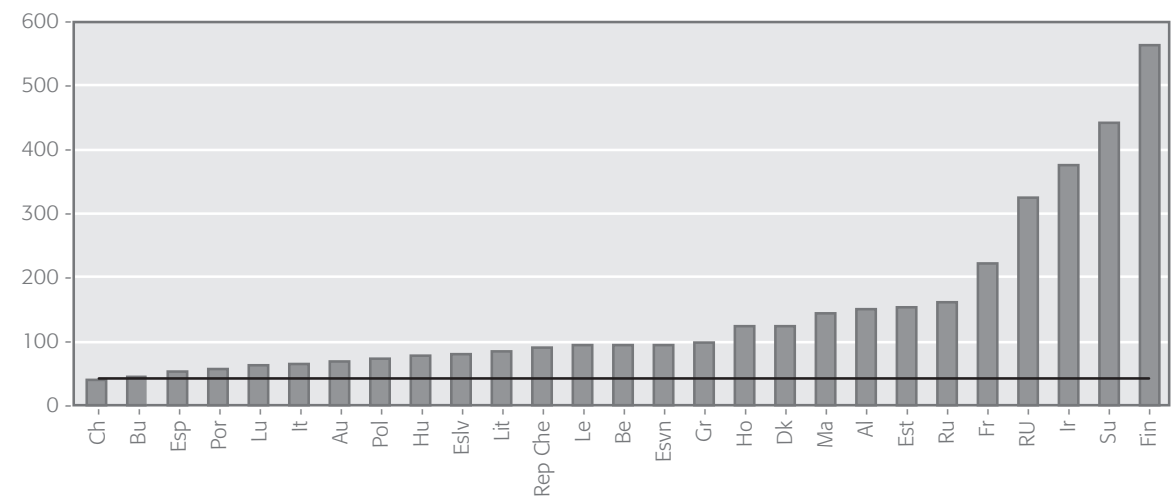
TIPOS IMPOSITIVOS SOBRE EL ALCOHOL EN LA UE (2011)



Fuentes: Comisión Europea (2011): Excise Duty Tables, Part III - Manufactured tobacco, Julio 2011.

Gráfico 5

TIPOS IMPOSITIVOS SOBRE PRODUCTOS INTERMEDIOS EN LA UE (2011)



Fuentes: Comisión Europea (2011): Excise Duty Tables, Part III - Manufactured tobacco, Julio 2011.

## 2. Tipos de gravamen de las *accisas* en los escenarios simulados

La tabla 2 resume los tipos de gravamen del *Impuesto Especial sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas* así como del *Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco* en 2011 en España. La primera de esas *accisas* grava la producción o importación de bebidas de alta graduación alcohólica como el ron, whisky, ginebra, vodka, ginebra, aguardientes<sup>2</sup> así como vinos, vermouths y espumosos con un volumen de alcohol superior al 22%<sup>3</sup>. Actualmente, el litro de alcohol etílico soporta una *accisa* de 8,3025 euros, en tanto que el valor simulado en nuestros cálculos, una vez considerado un aumento del 10%, es de 9,1327 euros por litro.

Por lo que respecta al tabaco, la norma distingue entre cigarrillos, cigarros y cigarritos y el resto de tabaco -incluyendo la picadura para liar-. En el caso de los cigarrillos, la cuantía total de impuesto especial soportado por cajetilla de 20 unidades,  $a_i$ , es el resultado de aplicar simultáneamente un tipo proporcional sobre el precio máximo de venta al público y una *accisa* específica por cada 1.000 cigarrillos:

$$a_i = (z * PVP) + \left( \frac{C}{1000} * 20 \right) \quad [1]$$

<sup>2</sup> Para un mayor detalle, véanse los códigos 2.207 y 2.208 de la Nomenclatura Combinada.

<sup>3</sup> Para un mayor detalle, véanse los códigos 2.204 a 2.206 de la Nomenclatura Combinada.

donde:

z: es el porcentaje de *accisa ad-valorem*

C: es la *accisa* específica por cada mil cigarrillos

En 2011, el tipo *ad-valorem* soportado por los cigarrillos es del 57% en tanto que la *accisa* específica es de 12,70 Euros por cada 1.000 Cigarrillos. Los cigarros y cigarritos soportan actualmente un tipo de gravamen del 15,8% siendo del 41,5% en el caso de la picadura para liar. Adicionalmente, la picadura para liar soporta un tipo de gravamen de 6 euros por kilogramo. Los tipos de gravamen de las *accisas* en el escenario final, una vez aplicado el aumento del 10%, se presentan en la tabla 2.

## 3. Metodología empleada en la simulación

En este trabajo empleamos los algoritmos del cálculo del *Simulador de Impuestos Indirectos de la Fundación de las Cajas de Ahorros*-. Dicha herramienta de simulación incorpora las rutinas necesarias para evaluar los efectos económicos generados por una reforma de los impuestos indirectos. La materia prima básica de análisis del simulador es la información socioeconómica de los hogares españoles disponible en las Encuesta de Presu-

Tabla 2

### TIPOS DE GRAVAMEN DE LAS ACCISAS EN LOS ESCENARIOS INICIAL Y FINAL

Accisas	Valor en 2011 (escenario inicial)	Valor simulado (escenario final)
1. Alcohol (euros/litro)	8,3025	9,1327
2. Tabaco		
2.1. Cigarrillos		
a. Ad-valorem	57,00%	62,70%
b. Específica (por mil unidades)	12,70	13,97
2.2. Puros y cigarritos	15,80%	17,38%
2.3. Picadura de tabaco		
a. Proporcional	41,50%	45,65%
b. Específica (por Kg)	6	6,6

Fuentes: Comisión Europea (2011).

puestos Familiares publicadas por el Instituto Nacional de Estadística<sup>4</sup>.

La simulación de la reforma se lleva a efecto en dos etapas consecutivas e interrelacionadas. En la primera de ellas se computa la matriz de elasticidades precio de los bienes y servicios que componen la cesta de consumo de los hogares utilizando un modelo completo de demanda (*AIDS, Almost Ideal Demand Model*), siguiendo la metodología propuesta por Deaton y Muellbauer (1980)<sup>5</sup>. Nos referimos tanto a las elasticidades del propio precio como a las elasticidades cruzadas existentes entre los distintos bienes y servicios incluidos en la cesta de consumo. En particular, estas últimas nos ofrecen información sobre el grado de complementariedad o sustitutibilidad existente entre tales bienes. En la segunda etapa, utilizando convenientemente ese conjunto de elasticidades, computamos los cambios que la reforma impositiva genera sobre la composición de la cesta de consumo. De este modo, disponemos de dos escenarios, inicial y final, con dos estructuras de consumo distintas que llevan asociadas cambios en la recaudación de IVA y *accisas*. La comparación de esos dos escenarios permite la cuantificación de los efectos generados por la reforma analizada, tanto desde una perspectiva recaudatoria como en el ámbito distributivo y asignativo. Es importante resaltar que las simulaciones realizadas tienen en cuenta los cambios de comportamiento inducidos por la reforma sobre el consumo de los contribuyentes<sup>6</sup>.

#### 4. Resultados de la simulación

En esta breve nota nos concentramos en los efectos recaudatorios y distributivos de la reforma analizada. En los primeros, por razones obvias, ya que el objetivo primario de este cambio impositivo es, sin lugar a equívoco

<sup>4</sup> En concreto, para estimar las elasticidades que nos servirán para predecir el comportamiento consuntivo *FUNCASindi* utiliza los datos anuales de la Encuesta de Presupuestos Familiares del periodo 1998-2004. Para la simulación de las reformas se ha utilizado la ola 2009, última publicada por el INE en el momento de redactar estas líneas.

<sup>5</sup> Deaton, A. S. and J. Muellbauer (1980): "An Almost Ideal Demand System", *American Economic Review*, 70, 312-326.

<sup>6</sup> No obstante, no se consideran las posibles derivaciones hacia el mercado ilegal –producción ilegal y/o contrabando– como consecuencia de la elevación de precios por aplicación del incremento impositivo. Este efecto, si existiera y fuese positivo, haría que las estimaciones de recaudación que ofrecemos más adelante puedan calificarse de optimistas, de modo que la recaudación efectiva podría ser incluso inferior a la estimada en este documento.

cos, la reducción del déficit público. Y en los segundos, porque, como es conocido, los impuestos indirectos han sido tradicionalmente cuestionados por su regresividad y una medida de esta naturaleza podría incidir más en estas cuestiones.

Los efectos recaudatorios se muestran en la tabla 3. Como se puede ver, los resultados se presentan separadamente para los tres siguientes casos: (i) para el supuesto de un aumento de las *accisas* que gravan el alcohol, (ii) para un incremento de las *accisas* del tabaco y (iii) para un aumento en las dos citadas *accisas*. Las columnas (1) a (3) recogen, en términos porcentuales, el impacto de las reformas estudiadas sobre la recaudación de IVA, el total de IIEE y, por último, la suma de estos y el IVA.

Seguidamente, en las columnas (4) a (6) se presenta el impacto que, en términos absolutos, tendrían tales modificaciones impositivas. Las cifras de impacto recaudatorio, expresadas en millones de euros, se han obtenido aplicando las tasas de variación referidas en el párrafo anterior sobre la recaudación correspondiente al ejercicio 2010 (último año para el que existen cifras anuales de recaudación<sup>7</sup>). Los cálculos reflejan que un aumento simultáneo de un 10% en las *accisas* que actualmente gravan el alcohol y el tabaco proporcionaría una recaudación adicional de impuestos indirectos (IVA e IIEE) de 267,9 millones de Euros. De esa cuantía, aproximadamente, el 95% tendría su origen en el aumento de la fiscalidad del tabaco y el resto estaría generado por la subida en las *accisas* sobre el alcohol<sup>8</sup>. La tabla 3 refleja, además, que un aumento simultáneo en las *accisas* de alcohol y tabaco elevaría las cifras de recaudación total de impuestos especiales y tendría asimismo un impacto negativo sobre la recaudación de IVA. Este resultado, en apariencia contradictorio, es consecuencia de la reasignación que la reforma impositiva tiene sobre la cesta de consumo de los hogares. De este modo, como resultado de la complementariedad y/o sustitutibilidad de los diferentes bienes, los hogares consumen más de unos bienes y menos de otros alterando por tanto la cuantía de impuestos recaudados.

Para concluir, la tabla 4 muestra los efectos distributivos de las reformas analizadas presentándose los resultados separadamente para alcohol, tabaco, así como para la

<sup>7</sup> Tomando como referencia la información ofrecida por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), la recaudación de IVA ascendió en 2010 a 49.086 millones de euros. Por su parte, la recaudación del total de *accisas* para ese mismo ejercicio fue de 19.806 millones de euros.

<sup>8</sup> En 2010, la recaudación de impuestos especiales del alcohol supone aproximadamente el 10% de los del tabaco.

aplicación simultánea de las dos *accisas*. Centrándonos en este último caso, los resultados muestran que la reforma potenciaría la regresividad de los impuestos indirectos al reducirse el índice de Kakwani un 1,22%. En este mismo

sentido, una reforma de esta naturaleza empeoraría la ya escasa capacidad redistributiva de los impuestos indirectos al generar una reducción en el índice de Reynolds-Smolensky de 1,30%.

Tabla 3

## EFECTOS RECAUDATORIOS DE LAS REFORMAS ANALIZADAS

Accisas analizadas	Variación porcentual			Variación en millones de Euros		
	IVA	Total accisas	Total	IVA	Total accisas	Total
1. Alcohol	0,005	0,075	0,028	2,8	15,0	19,6
2. Tabaco	-0,057	1,268	0,372	-28,2	251,3	256,5
3. Alcohol + tabaco	-0,061	1,328	0,388	-30,1	263,0	267,9

Tabla 4

## EFECTOS DISTRIBUTIVOS DE LAS REFORMAS ANALIZADAS

Accisas analizadas	Variación porcentual del índice de Gini de la renta neta (%)	Efectos sobre progresividad. Variación del índice de Kakwani (%)	Efectos sobre redistribución. Variación del índice de Reynolds-Smolensky (%)
	(1)	(2)	(3)
1. Alcohol	0,0045	-0,1275	-0,1095
2. Tabaco	0,0164	-1,2498	-1,1859
3. Alcohol + tabaco	0,0170	-1,2298	-1,3041