



Universidad de Valladolid

Facultad de Ciencias
Económicas y Empresariales

Grado en Economía

La fiscalidad especial en la Unión Europea: La fiscalidad del tabaco

Presentado por:

Rui Miguel Lopes Ovelheiro

Tutelado por:

María José Prieto Jano

Valladolid, 20 de julio de 2016

ÍNDICE

Resumen.....	3
Abstract.....	4
1. Introducción.....	5
1.1. Justificación del tema.....	6
1.2. Interés del tema.....	7
1.3. Objetivos.....	7
1.4. Metodología.....	8
2. Marco Teórico.....	9
2.1. Impuestos especiales sobre consumos específicos.....	9
2.2. Características de los impuestos especiales sobre accisas.....	10
3. El Impuesto Especial en la Unión Europea.....	12
3.1. El Impuesto Especial.....	12
3.2. El Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco.....	13
3.2.1. Impuestos sobre cigarrillos.....	14
3.2.2. Impuestos sobre cigarros puros, cigarrillos, picadura fina de tabaco destinada a liar cigarros y otros tabacos de fumar.....	15
3.2.3. Exenciones y devoluciones.....	16
4. Los Impuestos Especiales en cifras.....	17
4.1. Impuestos Especiales en la Unión Europea.....	17
4.2. Los Impuestos Especiales sobre el Tabaco en La Unión Europea.....	20
4.3. Población fumadora en la Unión Europea.....	23
5. Conclusiones.....	25
6. Bibliografía.....	27
7. Anexos.....	29
7.1. Anexo 1: Año de adhesión a la Unión europea.....	29
7.2. Anexo 2: Peso de impuestos de accisas sobre el total de recaudación (parte 1).....	30

7.3. Anexo 3: Peso de impuestos de accisas sobre el total de recaudación (parte 2)	31
7.4. Anexo 4: Ingresos totales de cada Estado Miembro de la Unión Europea (parte 1)	32
7.5. Anexo 5: Ingresos totales de cada Estado Miembro de la Unión Europea (parte 2)	33
7.6. Anexo 6: Porcentaje de Impuestos Especiales sobre las Labores del Tabaco en el PIB	34
7.7. Anexo 7: Resumen estadístico de Anexo 6.....	35
7.8. Anexo 8: Peso de la población fumadora por países	36

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 3.1: Evolución de valores por unidad y tipos de gravamen mínimos del Impuesto Especial sobre Cigarrillos	15
Tabla 3.2: Evolución de los mínimos del Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco, excepto Cigarrillos	16

ÍNDICE DE ILUSTRACIONES

Ilustración 2.1: Ejemplo esquemático de un único impuesto fijo por cada 1000 unidades físicas producidas	12
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 4.1: Evolución de la recaudación por impuestos sobre accisas y de los ingresos totales en la Unión Europea	18
Gráfico 4.2: Media de las variaciones interanuales de 1995 a 2013 del peso de los Impuestos Especiales en los ingresos totales del Estado.....	19
Gráfico 4.3: Peso del Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco en el Producto Interior Bruto y variaciones, de 2000 a 2009 (parte 1)	21
Gráfico 4.4: Peso del Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco en el Producto Interior Bruto y variaciones, de 2000 a 2009 (parte 2)	22
Gráfico 4.5: Población fumadora de 2006, 2009 y 2012 (parte 1)	23
Gráfico 4.6: Población fumadora de 2006, 2009 y 2012 (parte 2)	24

RESUMEN

Los impuestos especiales son una parte importante de los tributos indirectos de un sistema tributario, debido no solo a su capacidad recaudatoria sino también a la posibilidad de que estos estén conectados a muchas otras políticas como medioambientales, sanitarias, etc. Los impuestos sobre consumos específicos cuando aplicados sobre las labores del tabaco, buscan reducir el contrabando entre países, reducir el fraude fiscal, así como tener un poder disuasorio.

Se busca, entender el funcionamiento de estos impuestos selectivos, tanto dentro del país, como dentro de un Mercado Único comunitario, como es la Unión Europea. Con la normativa europea se busca reducir distorsiones en el mercado, persiguiendo una armonización entre los diferentes Estados Miembros.

Los impuestos especiales sobre accisas, funcionan con la junción de dos tipos impositivos diferenciados, uno específico y otro *ad valorem*, que deberán cumplir con los mínimos estipulados por la Comisión Europea.

Se puede concluir que se busca un aumento de los impuestos derivados del tabaco, cuyo efecto esperado es el menor consumo. Y en los últimos años, se está observando que, efectivamente, se está reduciendo la proporción de personas fumadoras, en la población de la Unión Europea.

PALABRAS CLAVE: “impuestos sobre accisas”, “tabaco”, “Unión Europea”

CÓDIGOS JEL: F13, E62, K34

ABSTRACT

Excises duties are an important part of indirect taxes of a tax system, due not only the capacity to collect taxes but also the possibility to be connected to many other policies, such as environmental, health, and others. The excise duties when applied to tobacco products, seek to reduce smuggling between countries, reduce tax fraud as well as can have a deterrent effect.

One of the goals is to understand how these excise taxes are applied, both within the country and the community single market, as is the European market. With European regulations seeks to reduce distortions in the market, pursuing a harmonisation between the different Member States.

Excise duties works with the junction of two different tax rates, one specific and other *ad valorem*, which must meet the minimum stipulated by the European Commission.

One may conclude that the aim of an increase in tobacco duties is to reduce consumption. And indeed, it has been observed a decrease in proportion of smokers in the European population, in spite of the fact that it's not all derived from the tobacco duties.

KEY WORDS: “excises duties”, “tobacco”, “European Union”

JEL CODES: F13, E62, K34

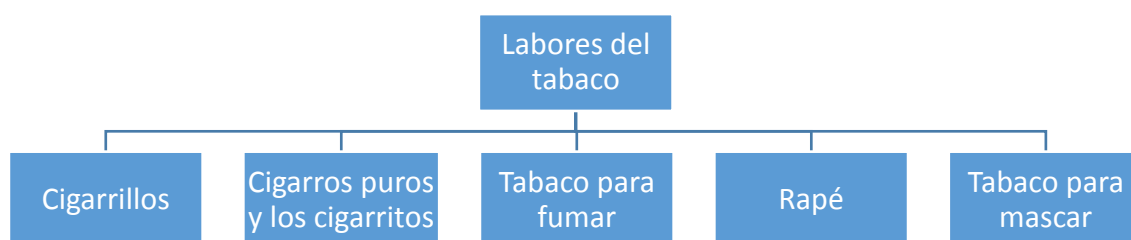
1. INTRODUCCIÓN

Los impuestos especiales sobre las labores del tabaco son una rama de la tributación especial sobre consumos específicos, que forman parte de la gran mayoría de los sistemas tributarios de los diferentes países, tanto desarrollados como subdesarrollados. Con ello se busca conseguir disuadir el consumo de productos perjudiciales para la salud, así como recaudar fondos para auxiliar los gastos derivados de los efectos externos producidos por el consumo de estos bienes.

Con la creación de una unidad supranacional, la Comunidad Económica Europea, surge también la necesidad de crear una normativa de forma a fomentar un correcto funcionamiento del mercado interior de entonces. Una de las medidas necesarias a llevar a cabo, fue la creación de una normativa que permitiera armonizar los mercados de las labores del tabaco, ya que los impuestos nacionales existentes, impedían que hubiese una igualdad en el tratamiento y en los movimientos de los productos del tabaco entre los países pertenecientes a la CEE¹, hoy denominada Unión Europea. Esta regulación buscaba también poder ser fácilmente incorporada por los países de nueva adhesión, así como crear mecanismo que impidieran el contrabando de tabaco.

Con la primera versión de la regulación comunitaria de los Impuestos Especiales sobre las Labores del Tabaco, se dividió el cálculo del gravamen en dos partes: una específica y otra *ad valorem*. De la Directiva del Consejo 72/464/CEE² de 19 de diciembre de 1972, se extrae la siguiente división de productos derivados de las labores del tabaco.

Esquema 1.1: Clasificación de las labores del tabaco según la Directiva del Consejo 72/464/CEE



Fuente: Elaboración propia a partir de la Directiva 72/464/CEE

¹ CEE: Comunidad Económica Europea

² Publicado en el Diario Oficial de las Comunidades Europeas L303/1 a 31 de diciembre de 1972

En una primera fase, se regularon los tributos sobre los cigarrillos; se estableció que el gravamen correspondiente al Impuesto Especial (gravamen específico sumado con el *ad valorem*) no debería ser inferior al 5% ni superior al 75% sobre el valor total de los cigarrillos. Posteriormente, en la segunda fase de armonización, se corrigió para un máximo de 55%.

Actualmente se siguen aplicando el Impuesto dividido en dos partes, una específica y otra proporcional, aunque en condiciones y porcentajes diferentes, que se detallarán en el siguiente capítulo.

Dentro del marco de la Unión Europea, se puede señalar que la tributación especial es una de las figuras impositivas que mejor coordinación intracomunitaria presenta. Debido a la existencia de unas reglas generales comunes, así como valores mínimos (pudiendo ser máximos en algunos casos) para ser aplicados por todos los Estados Miembros. También se destaca por presentar un control peculiar en el transporte de los productos sujetos a este Impuesto, como son los productos energéticos (hidrocarburos, electricidad,...), bebidas alcohólicas o las labores del tabaco. Con ello se pretende reducir el fraude fiscal y el contrabando de estos productos.

1.1. JUSTIFICACIÓN DEL TEMA

El siguiente análisis descriptivo de los Impuestos Especiales en la Unión Europea, se enfocará en el estudio de la evolución de los mismos, cuando son aplicados a las labores del tabaco; así como su peso recaudatorio dentro de los ingresos de cada Estado Miembro. Este enfoque se justifica por la necesidad de comprender más detalladamente el funcionamiento del impuesto, así como su peso en la recaudación estatal, y con ello se podrá crear y trasladar un raciocinio lógico a la interpretación y comprensión de cualquier otro producto que esté gravado con impuestos especiales, debido a que su principal diferencia son las directrices para atribución de un tipo impositivo.

Teniendo en cuenta la integración de España en un Mercado Único, es igualmente importante realizar estudios sobre las medidas que ya se llevaron a cabo dentro del territorio comunitario, que permitieron una mayor coordinación de mercados y con menores distorsiones, siendo los impuestos especiales un buen ejemplo de eso.

1.2. INTERÉS DEL TEMA

El tema tratado es de interés, debido a la creciente coordinación pretendida en los más diversos asuntos dentro de la Unión Europea, de entre ellos políticas económicas, medioambientales, sociales, seguridad, etc. Los impuestos especiales son un ejemplo de una coordinación en política fiscal, desde la perspectiva de la atribución de tipos impositivos dentro de los mismos rangos, para mitigar distorsiones en el mercado; como ser un excelente ejemplo de coordinación en el control de los transportes de los productos, para reducir el fraude fiscal y contrabando. Es sin duda un importante punto inicial de estudio para futuras coordinaciones fiscales en otras materias, una vez que es de los tributos intracomunitarios que más años se llevan coordinando entre los Estados miembros europeos.

Los estudios dentro del Grado en Economía se nutren por conocimientos en Administración Pública y Tributaria, que permiten que se obtengan competencias generales y transversales en materia político-fiscal, que es sumamente importante en el marco de una unión internacional de países que comparten un mismo mercado abierto, como lo es la Unión Europea. Además permite estudiar, elaborar y llevar a cabo medidas en esta materia en cualquier país que mantengan relaciones con otros dentro de una unión, ya que comparten unas mismas características. El caso de la imposición especial sobre consumos específicos, es uno de los puntos dentro de la Economía Pública que mejor retrata la unión fiscal a conseguir dentro de una unión diplomática de “mercados”/países, de ahí su importancia e interés en los estudios de un Grado en Economía, integrado en la Unión Europea.

1.3. OBJETIVOS

Con el desarrollo de la temática de los impuestos especiales, enfocados en aquellos que gravan las labores del tabaco, se pretende entender cuál es la presencia de estos dentro del marco de la Unión Europea. Teniendo como objetivos:

- analizar cómo se compone y calcula el tipo impositivo al que se encuentran sujetos los productos de tabaco
- cuál la recaudación proporcionada por tributos especiales, y cuál la importancia de los procedentes de las labores del tabaco

- saber cómo evolucionó el número de fumadores activos en el territorio europeo y ver si estos evolucionan a la par que la evolución de los tipos impositivos sobre accisas
- saber si es posible deducir si estos tributos poseen poder disuasorio por si solos.

1.4. METODOLOGÍA

La metodología llevada a cabo, consiste primeramente en una descripción de lo que son impuestos especiales sobre consumos específicos, y cuáles son las principales razones de su existencia en el sistema tributario de un país. Seguidamente se pormenorizará como está integrado este impuesto dentro de la Unión Europea, ya que actualmente es uno de los impuestos regulados comunitariamente. A continuación el estudio se enfocará en una rama de los impuestos especiales, que es la de las labores del tabaco. En cuyo caso se detallará cómo se divide los diferentes productos tabaqueros así como se calcula el gravamen a imponer en cada uno de ellos. Esta primera parte se llevó a cabo con una lectura específica del asunto tratado, en manuales de Economía y Hacienda Pública, así como en las Directivas comunitarias, vigentes y antecesoras, en las que se regula la tributación especial dentro de la actual Unión Europea.

En cuanto a la metodología empleada para la recogida de datos numéricos, ésta ha consistido en la búsqueda de estadísticas en las bases de datos más usuales en el contexto universitario para el territorio europeo, evitando así posible desfases en la coherencia del tratamiento estadístico de datos de los diferentes países. Los datos indagados en las bases de datos fueron los siguientes:

- Ingresos tributarios por países
- Ingresos por Impuestos Especiales sobre consumo específicos
- Ingresos por Impuestos Especiales sobre las Labores del Tabaco sobre el Producto Interior Bruto

Los dos primeros se usaron los datos disponibles en Eurostat, más concretamente los datos fiscales agregados de las Cuentas Nacionales. Se ha tenido en consideración para el análisis de este trabajo los datos para el período que va desde 1995 a 2013. A excepción de Croacia y Eslovenia, cuyos datos no

estaban totalmente integrados en la base de datos siendo que para Croacia los datos estaban disponibles a partir de 2001, y para Eslovenia apenas a partir de 1998.

Los datos en los que se puede ver el peso de las Labores del Tabaco dentro del PIB, se extrajeron de “Taxes in Europe Database v2”, cuyos parámetros de búsqueda se limitaron a “Excises Duties – Tobacco products” en todos los países, y se han tenido en consideración los resultados de búsqueda correspondientes a 2015. Estos resultados aportan en general datos desde 2000 a 2012, y han sido ignorados los datos anteriores a 2000 de los países que aportaban un mayor abanico de años, de forma a mantener una mayor homogeneidad en los datos.

2. MARCO TEÓRICO

Para entender los impuestos especiales sobre las labores del tabaco, primeramente se detallará en qué consisten los impuestos especiales sobre consumos específicos, y qué justifica la presencia de una figura impositiva que grave los consumos de forma selectiva. Seguidamente, se explicará la tributación sobre accisas, que es el grupo en el cual se encuentra integradas las Labores del Tabaco.

2.1. IMPUESTOS ESPECIALES SOBRE CONSUMOS ESPECÍFICOS

Los impuestos especiales, se caracterizan por ser un impuesto sobre consumos específicos, de carácter indirecto y monofásico, que grava la fabricación o la importación de determinados tipos de bienes u transacciones económicas, y se consideran como una parte dentro de la imposición sobre las ventas. Son una figura impositiva que fue regularmente usada e incorporada por diversos países. Se destaca respecto a otros impuestos, debido a que su existencia no es exclusivamente recaudatoria, sino que también está asociado a políticas ambientales, sanitarias, energéticas, gestión urbana, entre otras según sea el producto que esté gravando, tratando de perfeccionar la asignación de recursos.

Teniendo en cuenta a Ibáñez et al. (2012), se puede observar la presencia de cuatro grandes razones por las cuales existen impuestos especiales sobre consumos específicos:

- 1) Lograr una asignación de costes sociales
- 2) Fomentar una diferenciación impositiva óptima
- 3) Intentar redistribuir la renta con la imposición indirecta sobre el consumo
- 4) Proteger la producción nacional frente al exterior

La primera razón, se deriva de la existencia de costes externos negativos, como por ejemplo las emisiones nocivas producidas por la quema de hidrocarburos, cuyos costes no están incluidos en los precios de venta.

La segunda razón se puede explicar a través de la regla de Pigou, en la que nos dice que se deberá tener un mayor tipo impositivo en bienes cuyas demandas sean inelásticas y además que no se consigan sustituir fácilmente por otros bienes, ya que se conseguirá una mayor y estable recaudación.

La tercera razón, no está muy claro que se pueda lograr su cumplimiento, ya que los productos gravados por impuestos especiales son consumidos por personas con rentas elevadas así como con rentas bajas.

La cuarta razón, la protección de los productos nacionales frente a los extranjeros, es también importante cuando los productos importados son una amenaza a los sectores nacionales. Con la creciente coordinación y eliminación de tributos entre los países pertenecientes a la Unión Europea, esta protección se llevará a cabo principalmente frente a países exteriores (no comunitarios).

Adicionalmente podemos incluir otra razón, recogida por Colomer (1995), que es la de buscar un racionamiento de bienes escasos, ya que esto supone una menor intervención directa en el mercado que un racionamiento legal. Pero teniendo en cuenta la consideración de Fuentes Quintana el uso de impuestos especiales para fines de racionamiento, apenas se deben usar en bienes cuyas demandas son elásticas y que el impuesto deberá corregir estrangulamientos que otras medidas de racionamiento provocan en la producción.

2.2. CARACTERÍSTICAS DE LOS IMPUESTOS ESPECIALES SOBRE ACCISAS

De entre los diferentes tipos de impuestos especiales sobre consumos específicos, como pueden ser impuestos sobre el lujo, sobre vehículos a motor y circulación de los mismos, sobre ciertas actividades, etc.; se estudiará en

concretamente aquellos que son sobre accisas. Esta última rama del impuesto especial, tiene características propias, de entre ellas cabe destacar que el sujeto pasivo, es el consumidor del bien, sin embargo es el productor o importador quien paga el tributo administrativamente. El tipo impositivo se pueden exigir mediante tipos fijos por unidad de medida (peso, volumen, unidades, etc.) y/o con tipos impositivos *ad valorem*. Los productos que actualmente son gravados por Impuestos Especiales sobre accisas, con jurisdicción europea son, principalmente:

- La fabricación de bebidas que contenga alcohol
- La fabricación de productos de tabaco
- Los productos energéticos (hidrocarburos, electricidad, carbón,...)

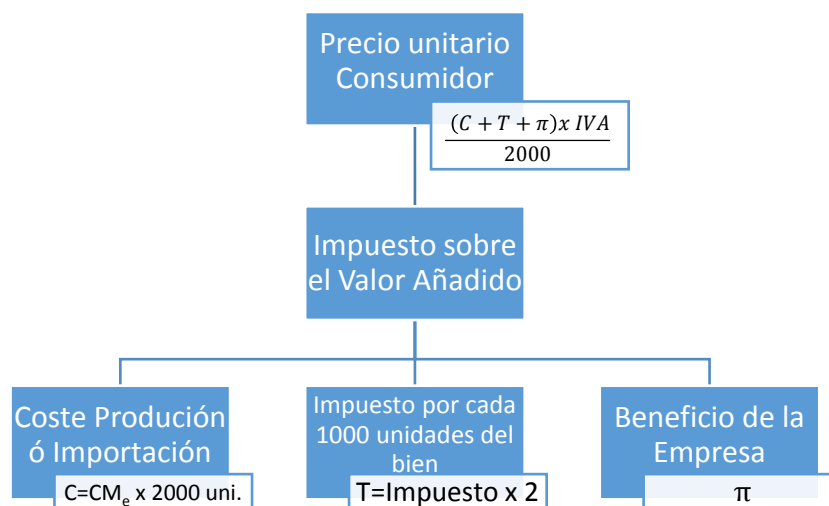
La producción, el consumo y el transporte (en algunos casos) de estos productos están asociados a externalidades negativas. Como lo son problemas de salud asociados a la ingesta de alcohol o fumar. A la larga estas personas tenderán (aunque no tiene porqué) a necesitar más de cuidados médicos o métodos más dispendiosos, con lo cual el ingreso por Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco, pretende financiar parte de estos gastos sanitarios. Con los hidrocarburos u otros productos energéticos, surge un efecto similar, pero en este caso el consumo y uso de estos productos emiten residuos nefastos, gaseosos, líquidos y/o sólidos al medio ambiente en una cantidad considerable. Con parte del ingreso tributario, se pretende cubrir los gastos en medidas amigas del medioambiente, tanto preventivas como correctoras.

En resumen todos estos productos, sujetos a tributación especial suelen tener externalidades negativas importantes, y todo el tratamiento de los residuos, cuidados sanitarios, etc.; hace necesario la creación de un impuesto que tenga capacidad disuasoria a fin de desincentivar su consumo y además que financie las políticas que se lleven a cabo para intentar eliminar los efectos negativos del consumo y uso de estos bienes.

Otra característica de los impuestos especiales, es que estos son totalmente compatibles con otros impuestos sobre el consumo, como es el caso del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA). A continuación se muestra una de las

posibles estructuras impositivas en las que el impuesto especial es compatible con otros impuestos sobre el consumo.

Ilustración 2.1: Ejemplo esquemático de un único impuesto fijo por cada 1000 unidades físicas producidas



Fuente: Elaboración propia, a partir de ejemplo arbitrario

3. EL IMPUESTO ESPECIAL EN LA UNIÓN EUROPEA

Después de saber cómo se dividen los impuestos sobre consumos específicos, y también los consumos de accisas, en un sistema tributario genérico, cabe centrar en la presencia de estos en el mercado único comunitario y la forma en cuál se encuentra regulados, y como se encuentra clasificados los productos de tabaco de forma a que todos los países sigan unas mismas pautas.

3.1. EL IMPUESTO ESPECIAL

Con la creación del Mercado Único Europeo en 1993, se liberalizó la circulación de mercancías y con ello la necesidad de desarrollar las normativas pertinentes con el fin de mejorar el control, así como evitar lo máximo posible las barreras a la libre circulación de bienes sujetos a tributación especial. La necesidad de la existencia de una nueva norma comunitaria, que regulara la imposición especial sobre la fabricación, almacenamiento y transporte de los bienes descritos en el apartado anterior, se vio motivada por el hecho de que la producción de estos bienes, y su libre movilidad a otro Estado Miembro podría provocar evasión fiscal, contrabando o en ciertos casos doble imposición (una en el país de origen y otra en el país de destino).

La normativa creada entonces, así como la actual, prevé la existencia de un tipo impositivo mínimo a aplicar a estos productos, siendo que cada país podrá aumentarlo el tipo en su territorio, pero no reducirlo por debajo del mínimo, ni crear exenciones, salvo de lo que estipule claramente la normativa comunitaria.

A fin de evitar la evasión y la doble imposición sobre los productos, cuando se realiza el transporte de este tipo de bienes entre Estados Miembros, los países tienen a su disposición el Sistema de Control de Movimientos de Impuestos Especiales (EMCS³). En enero de 2011, este empezó a funcionar plenamente sustituyendo cualquier otra forma de control anterior (uso de documentación física certificada) que permitirá controlar los movimientos de los productos que circulen en régimen suspensivo⁴, telemáticamente con ayuda de equipos informáticos y del intercambio de datos entre países a través de *internet*.

3.2. EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LAS LABORES DEL TABACO

El objetivo de la existencia del Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco, aparte de los recaudatorios, es prevenir posibles distorsiones en el territorio comunitario, así como apoyar políticas de salud. Como es un impuesto que recaerá sobre el consumidor, un elevado tipo impositivo será efectivo para disuadir su consumo, principalmente entre la población joven, que suele tener menos recursos monetarios.

El impuesto sobre las labores del tabaco, presenta diferentes estructuras y tipos impositivos según las características del producto concreto. Según la nueva Directiva 2011/64/UE⁵, las Labores del Tabaco se agruparán de la siguiente forma:

- i) Cigarrillos
- ii) Cigarros puros y cigarritos
- iii) Tabaco para fumar:
 - a. Picadura fina de tabaco destinada a liar cigarrillos
 - b. Otros tabacos de fumar

³ EMCS: Excise Movement and Control System

⁴ Régimen suspensivo: situación transitoria en la cual los bienes pueden circular entre dos países, sin que se haya pagado el impuesto especial en el país de producción.

⁵ Publicado en el Diario Oficial de la Unión Europea L176/24 a 05 de julio de 2011

Si el producto no está constituido con tabaco y además es de uso medicinal, no se considerará tabaco manufacturado.

Uno de los objetivos de la Unión Europea es garantizar un buen y correcto funcionamiento del mercado comunitario. Por lo que respecta a las Labores del Tabaco, la Comisión normalizó cómo se clasificarían los productos, así como que características hacen que un producto de una categoría se traslade a otra. Con ello se pretende que los productos sean clasificados y gravados de la misma forma en todo el mercado comunitario, tratando de evitar distorsiones. También al definir unos valores por unidad y tipos de gravamen mínimos para los Impuestos Especiales sobre las Labores del Tabaco, se pretende conseguir una mayor convergencia en los tipos impositivos de los diferentes países comunitarios, frenando de esta forma parte del fraude fiscal. Además con convergencia en la tributación de consumos específicos se consigue que sea más fácil desarrollar, discutir y llevar a cabo políticas comunitarias fiscales así como políticas relacionadas con la salud de los consumidores de tabaco activos y pasivos.

Se crearon medidas excepcionales para pequeños territorios, como lo son Azores o Madeira para que pudieran tener tipos reducidos; o en el caso Córcega tener un período transitorio diferente a lo de los demás países, para no provocar distorsiones bruscas en su economía interna. En el caso de Alemania y Hungría se permitió que siguieran aplicando parte de su clasificación de antaño, hasta finales de 2014, debido a los problemas económicos que pudieran ocurrir por la aplicación inmediata de la Directiva europea. Pero resumidamente todos deberán converger a una misma pauta reguladora.

3.2.1. Impuestos sobre cigarrillos

Los cigarrillos, definidos en general como rollos de tabaco que se pueden fumar, están sujetos a un tipo impositivo mixto, uno *ad valorem* y otro específico por unidad. Cuyo cálculo y peso recaudatorio debe estar comprendido entre los valores que se exponen en la siguiente Tabla.

Tabla 3.1: Evolución de valores por unidad y tipos de gravamen mínimos del Impuesto Especial sobre Cigarrillos

Impuesto	Cálculo	Antes de 31/12/2013	Después de 01/01/2014
Específico (1)	Valor por unidad de producto	Entre 5% y 76,5% del total	Entre 7,5% y 76,5% del total
ad valorem (2)	Sobre el precio máximo de venta al por menor (incluyendo (1) y facultativamente los derechos de aduana)	Entre 23,5% y 95% del total	Entre 23,5% y 92,5% del total
Total	(1)+(2)	>57% del PMPVM ⁶ (con mínimo de 64€ por cada 1000 cigarrillos)	>60% del PMPVM (con mínimo de 90 € por cada 1000 cigarrillos)

Fuente: Elaboración propia a partir de la Directiva 2011/64/UE

Se puede comprobar en la Tabla anterior que la Comisión Europea, está aumentando los mínimos de la carga fiscal especial, a la cual deben estar sujetos los cigarrillos. Y además aumentó la importancia del componente específico del impuesto en el precio final del producto, pasando este de 5% a 7,5%.

Teniendo rangos flexibles en el peso que debe tener cada componente del impuesto, permite a los países más autonomía a la hora de llevar a cabo sus propias políticas fiscales, así como permite una mejor adaptación de la jurisdicción europea a los mercados interior de cada país. Aunque deberán cumplir con los mínimos totales, de forma a mantener un marco común en los diferentes países, y que no incentiven al contrabando o fraude fiscal.

3.2.2. Impuestos sobre cigarrillos puros, cigarrillos, picadura fina de tabaco destinada a liar cigarrillos y otros tabacos de fumar

Los Estados Miembros en las demás Labores del Tabaco, que no sean cigarrillos, poseen un mayor grado de flexibilidad a la hora de establecer los tipos impositivos, ya que podrán elegir el uso de un tipo impositivo apenas *ad valorem*, apenas específico o una junción de los dos, sin que tengan imposición mínima para cada uno de los componentes.

⁶ PMPVM: precio medio ponderado de venta al por menor, excluyendo el IVA

Tabla 3.2: Evolución de los mínimos del Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco, excepto Cigarrillos

	Puros o cigarrillos	Picadura fina de tabaco para liar cigarrillos	Otros tabacos de fumar
Mínimo total antes de 31/12/2013	5% del PVM ⁷ o 12€/1000 uni ó 12€/Kg	40% PMPVM o 40€/Kg	20% PVM o 22€/Kg
Mínimo total a partir de 01/01/2014	-	43% PMPVM o 47€/Kg	-
Mínimo total a partir de 01/01/2015	-	46% PMPVM o 54€/Kg	-
Mínimo total a partir de 01/01/2018	-	48% PMPVM o 60€/Kg	-
Mínimo total a partir de 01/01/2020	-	50% PMPVM o 60€/Kg	-

Fuente: Elaboración propia a partir de la Directiva 2011/64/UE

Cuanto a la picadura fina de tabaco para liar cigarrillos se puede observar igualmente una subida planeada de los mínimos, de 10 puntos porcentuales.

3.2.3. Exenciones y devoluciones

Los Estados Miembros podrán hacer uso de las exenciones al impuesto especial, o devolverlo si se hubiera abonado, en los casos que se estipulen explícitamente en las Directivas vigentes de la Unión Europea. Pero no podrán crear otras exenciones o motivos de devolución arbitrariamente. En la Directiva 2011/64/UE, se recogen las siguientes exenciones:

- i) las labores de tabaco desnaturalizado que se utilicen para fines industriales u hortícolas
- ii) las labores de tabaco que se destruyan bajo control administrativo
- iii) las labores de tabaco que estén exclusivamente destinadas a ensayos científicos y a pruebas relacionadas con la calidad de los productos
- iv) las labores de tabaco que el productor vuelva a elaborar

⁷ PVM: Precio de venta al por menor, incluidos todos los impuestos.

4. LOS IMPUESTOS ESPECIALES EN CIFRAS

Para poder interpretar cual es la importancia de la recaudación por impuestos especiales en los países de la Unión Europea, se recogieron datos de sus principales fuentes estadísticas, Eurostat para los datos más agregados y “Taxes in Europe Database v2” para los datos más específicos relacionados con el tabaco. En los siguientes apartados se explicará cuanto representan los impuestos especiales numéricamente.

4.1. IMPUESTOS ESPECIALES EN LA UNIÓN EUROPEA

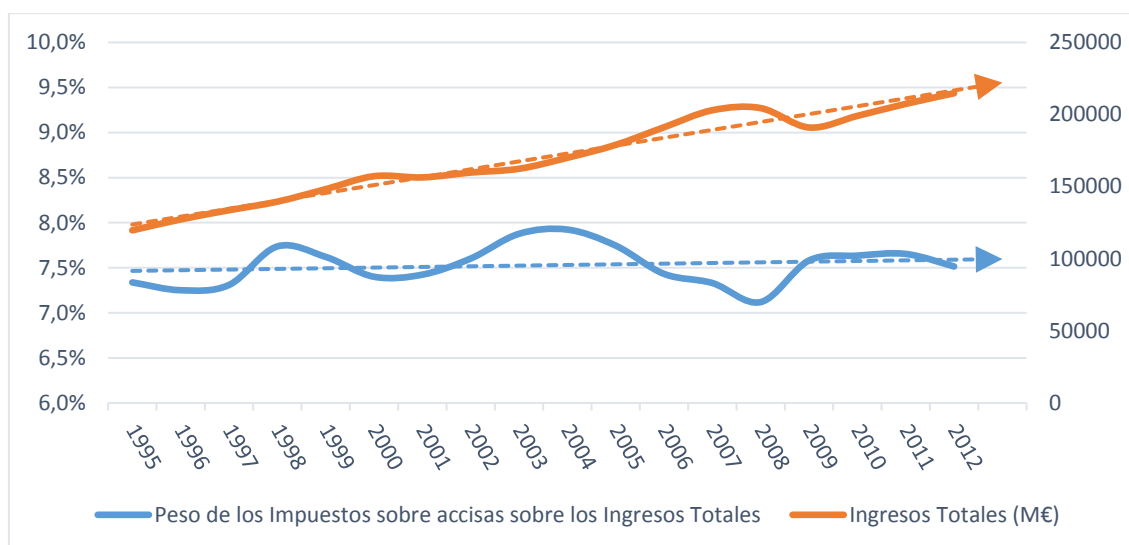
A partir de datos de Eurostat, concretamente de los temas de las Cuentas Nacionales, se extrajeron los datos relativos a los Ingresos por Impuestos Especiales e ingresos totales de cada Estado Miembro. A partir de ellos se deriva que la entrada/adhesión a la Unión Europea, en general, conllevó a un aumento de los ingresos por impuestos especiales, así como de su peso relativo.

Los Impuestos Especiales sobre accisas en la Unión Europea, tiene un peso relativo más o menos estable respecto de los ingresos totales del Estado. Este peso relativo se encuentra entre los 7% y 8% del total. De la interpretación del Gráfico 4.1, se extrajeron dos principales sucesos.

El primero es que la recaudación por los tributos aquí estudiados, acompaña a la creciente tendencia de los ingresos medios de los países de la Unión Europea, de ahí que su peso relativo se mantenga alrededor de los 7,5%.

El segundo suceso, es que cuando la recaudación total se desvía de su tendencia, es principalmente debido a las variaciones de las recaudaciones de los demás tributos del sistema fiscal de cada país. Y esto se consigue relacionar con la característica que posee los productos sujetos a tributación especial, que es la inelasticidad de la demanda de estos bienes, de ahí que se mantenga alejado su recaudación de las subidas o bajadas de los ingresos totales.

Gráfico 4.1: Evolución de la recaudación por impuestos sobre accisas y de los ingresos totales en la Unión Europea⁸



Fuente: Elaboración propia a partir de datos de Eurostat

En el siguiente Gráfico, se ilustran las medias de las variaciones interanuales que experimentaron los ingresos por impuestos especiales en relación a los ingresos totales, desde el año 1995 hasta 2013, divididos por Estado Miembro.

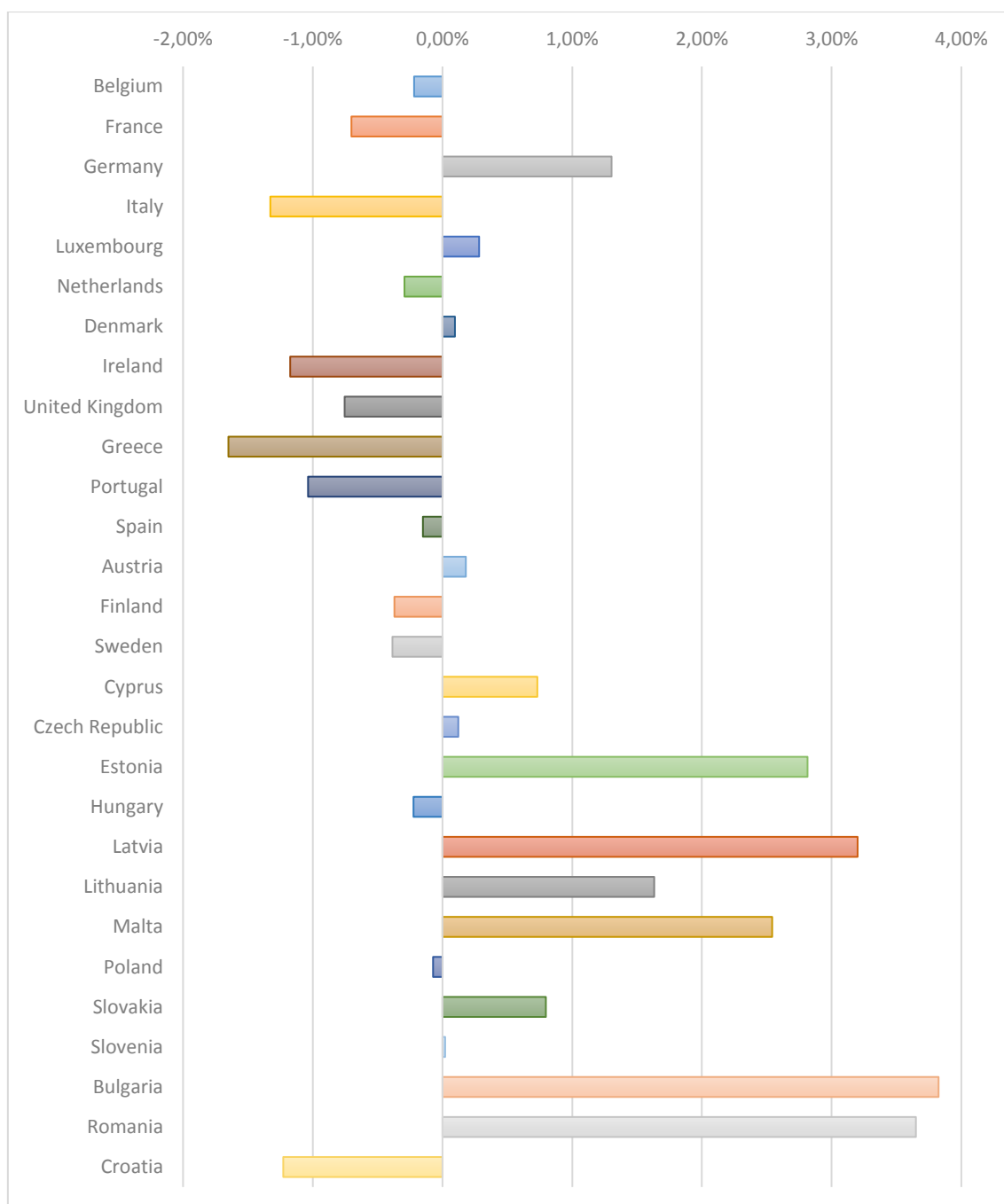
A partir del cual, podemos observar que el peso de los impuestos especiales en la recaudación de los Estados Miembros, no está estable para todos ellos. Presentando una reducción del peso en los países que más tiempo llevan adheridos a la Unión Europea, y un aumento en aquellos países que más tarde se hicieron miembros de la Unión Europea.

En Anexo 1 se especifica el año exacto de la adhesión a la Unión Europea por parte de los países, así como los nombres de los países en castellano.

En Anexo 2 y Anexo 3, se puede consultar los datos originales del peso de los impuestos sobre accisas. Para la representación gráfica se ha tenido en cuenta apenas la media de las variaciones interanuales que presentaban los datos.

⁸ Notas: Consultar Anexo 4 y Anexo 5, para las cifras numéricas de los ingresos totales, desagregados por Estados Miembro. Y consultar Anexo 2 y Anexo 3, para las cifras numéricas del peso de los impuestos especiales sobre accisas en los ingresos totales

Gráfico 4.2: Media de las variaciones interanuales de 1995 a 2013 del peso de los Impuestos Especiales en los ingresos totales del Estado



Fuente: Elaboración propia a partir de datos de Eurostat

La variación positiva, que experimentaron los países recogidos en la segunda mitad del Gráfico, se vio motivada en una pequeña parte por la inexistencia de este tipo de impuestos en el sistema tributario del país que adhirió a la Unión Europea. O si esta figura existiera, no abarcaría a todos los productos que

actualmente están sujetos a impuestos especiales y con el mismo nivel de gravamen.

En el Gráfico 4.2, se observa que las variaciones medias antes comentadas, se concentra efectivamente en los países de reciente adhesión a la Unión Europea, a excepción de Alemania que paulatinamente lleva creciendo su recaudación por impuestos especiales. Sin embargo, cabe señalar que la desviación tan positiva respecto de los demás países veteranos, visible en el Gráfico, es debido a una falta de datos alemanes delimitados a las importaciones de bienes sujetos a este tributo hasta 2004.

En las variaciones asociadas a los países con más tiempo incorporados a la actual Unión Europea, se debe tener en cuenta que son países que presentan volúmenes brutos de ingresos totales del Estado superiores a la media. Así como no debemos olvidar que el peso de sectores con productos no sujetos a Impuestos Especiales, son generalmente superiores al peso que los mismos representan en los países de más reciente adhesión. Sin dejar de lado que estos sectores suelen tener un alto valor añadido, de ahí que las variaciones de las recaudaciones por impuestos especiales se note más en los países menos desarrollados.

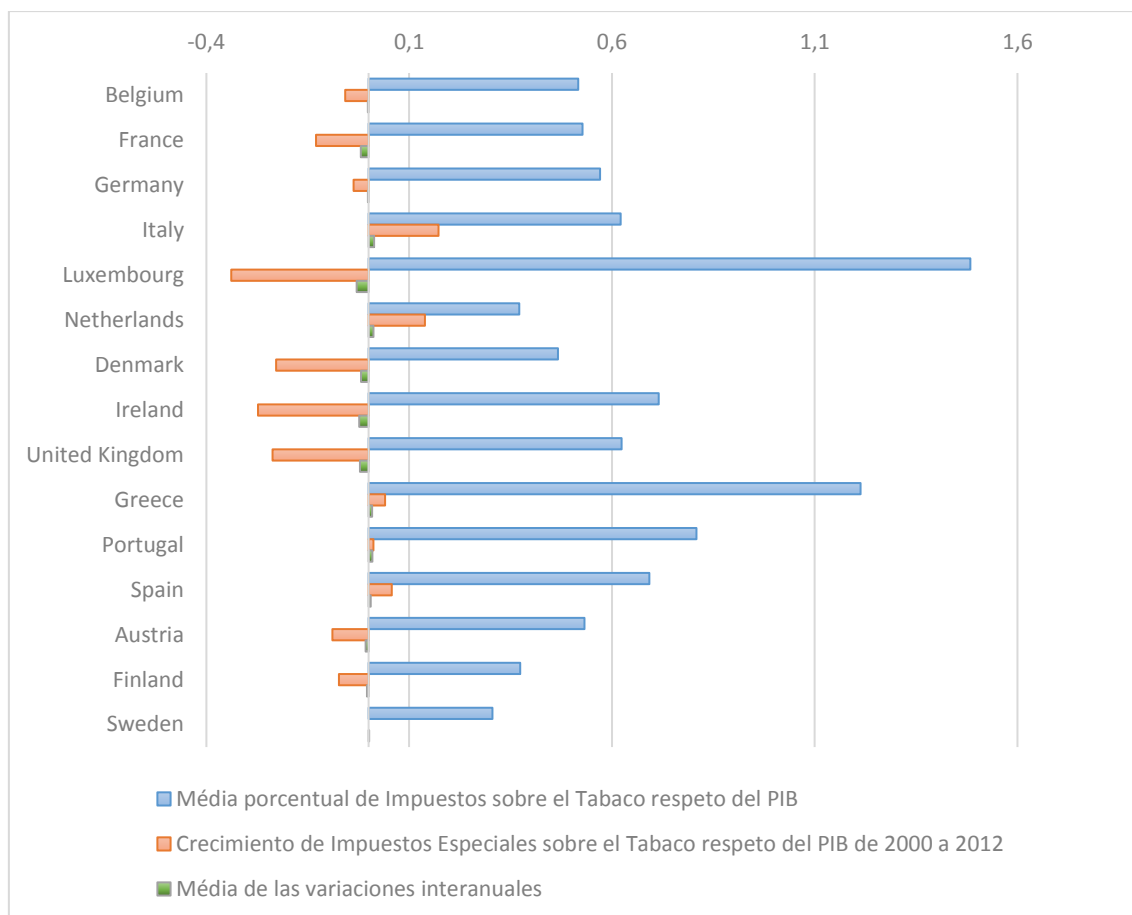
4.2. LOS IMPUESTOS ESPECIALES SOBRE EL TABACO EN LA UNIÓN EUROPEA

A partir de la información de la recaudación por Impuestos Especiales sobre las Labores del Tabaco respecto del PIB, recogida de “Taxes in Europe Database v2” podemos observar que en los países que pertenecen a la Unión Europea hace más años, presentan cierta estabilidad en la recaudación por estos impuestos, en una media cercana al 0,5% del PIB.

Cabe destacar que Luxemburgo y Grecia presentan porcentajes muy superiores a la media. Eso se debe a que Luxemburgo presenta un precio final inferior en los productos tabaqueros respecto a los países limítrofes, lo que le permite recaudar dinero en concepto de tributos, provenientes de las compras de esos países. Sin embargo, Grecia presenta esta disparidad debido a que ha tenido una producción importante de tabaco dentro de la Unión Europea, así como un importante porcentaje de población fumadora. En caso de Suecia, el peso de los

tributos sobre tabaco es de los más bajos, precisamente por lo contrario, por tener una población poco fumadora; estos representan aproximadamente entre 11% y 14% de la población sueca, la más baja de la Unión Europea.

Gráfico 4.3: Peso del Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco en el Producto Interior Bruto y variaciones, de 2000 a 2009 (parte 1)⁹

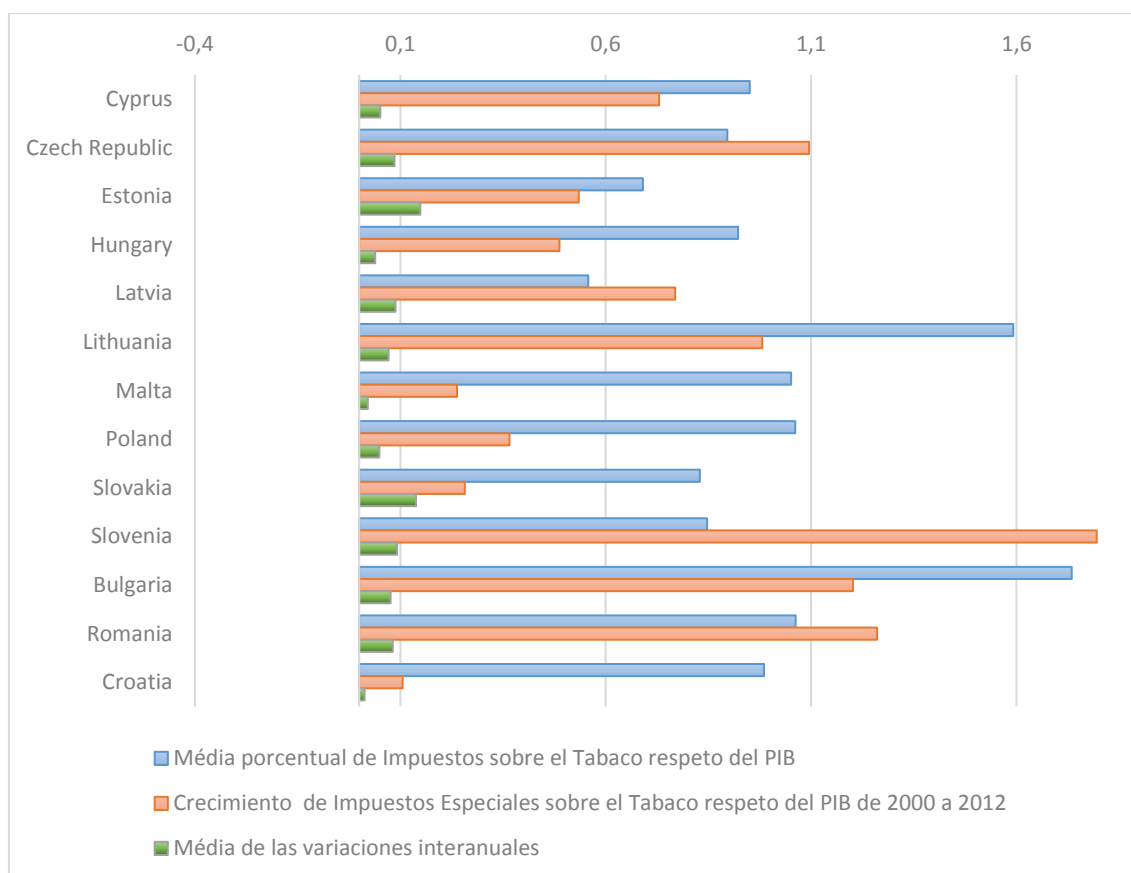


Fuente: Elaboración propia a partir de datos de “Taxes in Europe Database v2”

En los países de más reciente adhesión, el peso medio de los impuestos especiales sobre las labores del tabaco en el PIB es superior a los países representados en el Gráfico anterior. Los países presentan además unas variaciones interanuales muy superiores a los países de adhesión más temprana. Esto se explica por la integración de los tipos impositivos especiales europeos, en los sistemas tributarios de los países de adhesión más reciente que en general tenían gravámenes inferiores a los estipulados por la actual Directiva europea, o incluso inexistente en parte de los productos.

⁹ Notas: Francia apenas presenta datos hasta 2007. Consultar Anexo 6 y 7 para más detalles

Gráfico 4.4: Peso del Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco en el Producto Interior Bruto y variaciones, de 2000 a 2009 (parte 2)¹⁰



Fuente: Elaboración propia a partir de datos de “Taxes in Europe Database v2”

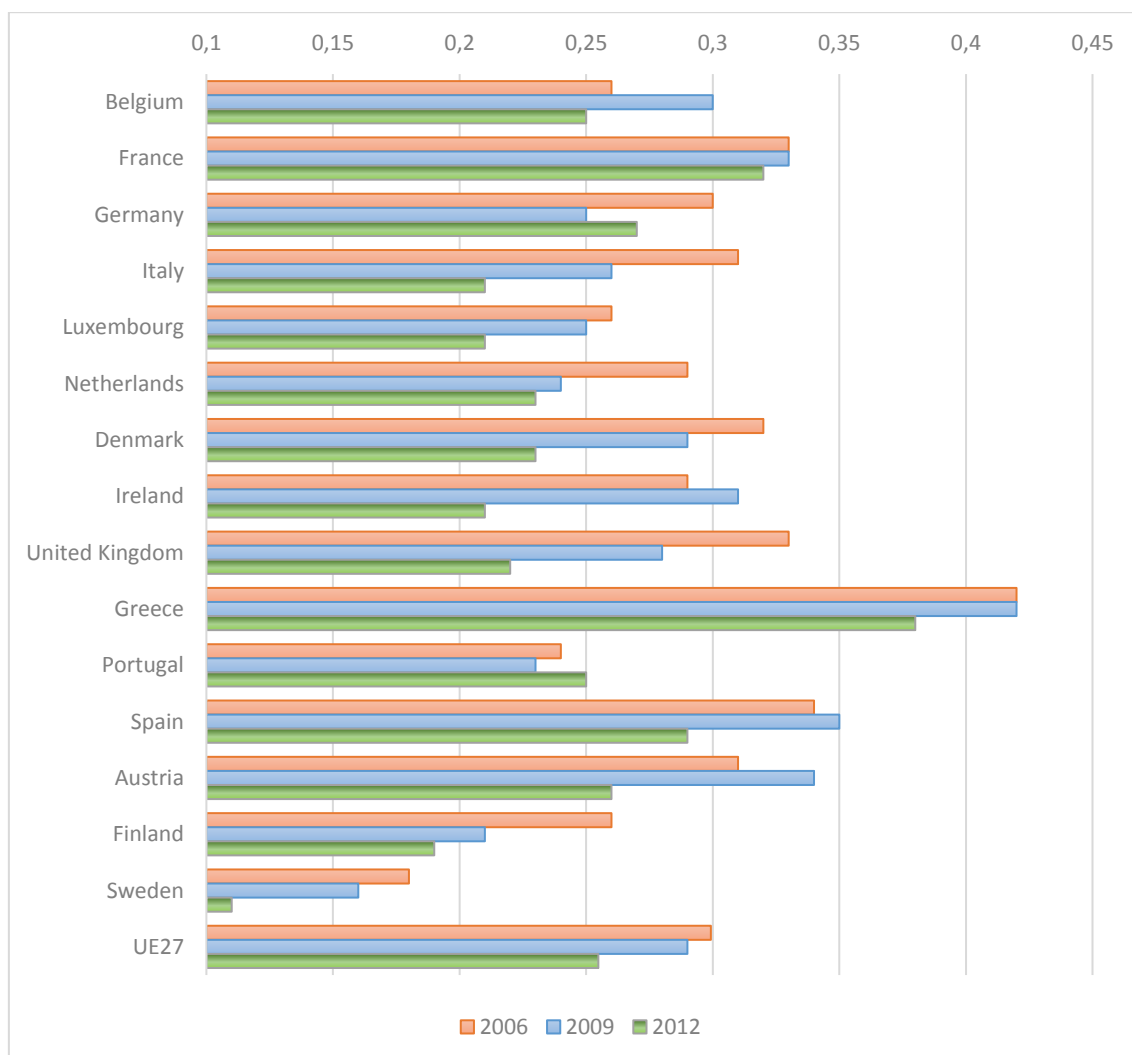
Con la información del Gráfico anterior, se puede observar que los últimos 13 países presentan medias de crecimiento interanuales positivas, así como crecieron el peso de los impuestos especiales sobre las labores del tabaco. El caso más llamativo es el de Eslovenia que tuvo un crecimiento del 179% en la recaudación estudiada. Parte de la justificación de este crecimiento se puede hallar en el Gráfico 4.5, en el que se observa precisamente que la población eslovena fue de las pocas que presentó un incremento de la población fumadora, en los 3 períodos de la realización de la encuesta realizada por “TNS Opinion & Social” para la Comisión Europea.

¹⁰ Notas: Para Romania apenas presenta datos a partir de 2001, y para Croacia a partir de 2002. Consultar Anexo 6 y 7 para más detalles

4.3. POBLACIÓN FUMADORA EN LA UNIÓN EUROPEA

A partir de la evolución del porcentaje de población fumadora, se puede decir que en general la población fumadora está decayendo en la Unión Europea, que es uno de los objetivos de la existencia de los impuestos especiales sobre el tabaco. Esta caída fue de 4,5 puntos porcentuales, y teniendo en cuenta que la población de los 28 países creció en media 1,5% de 2006 a 2012, es un descenso importante, representando más de 20 millones de personas. A continuación se representan todos los países de la UE27, para los 3 momentos de la encuesta realizada para la Comisión Europea.

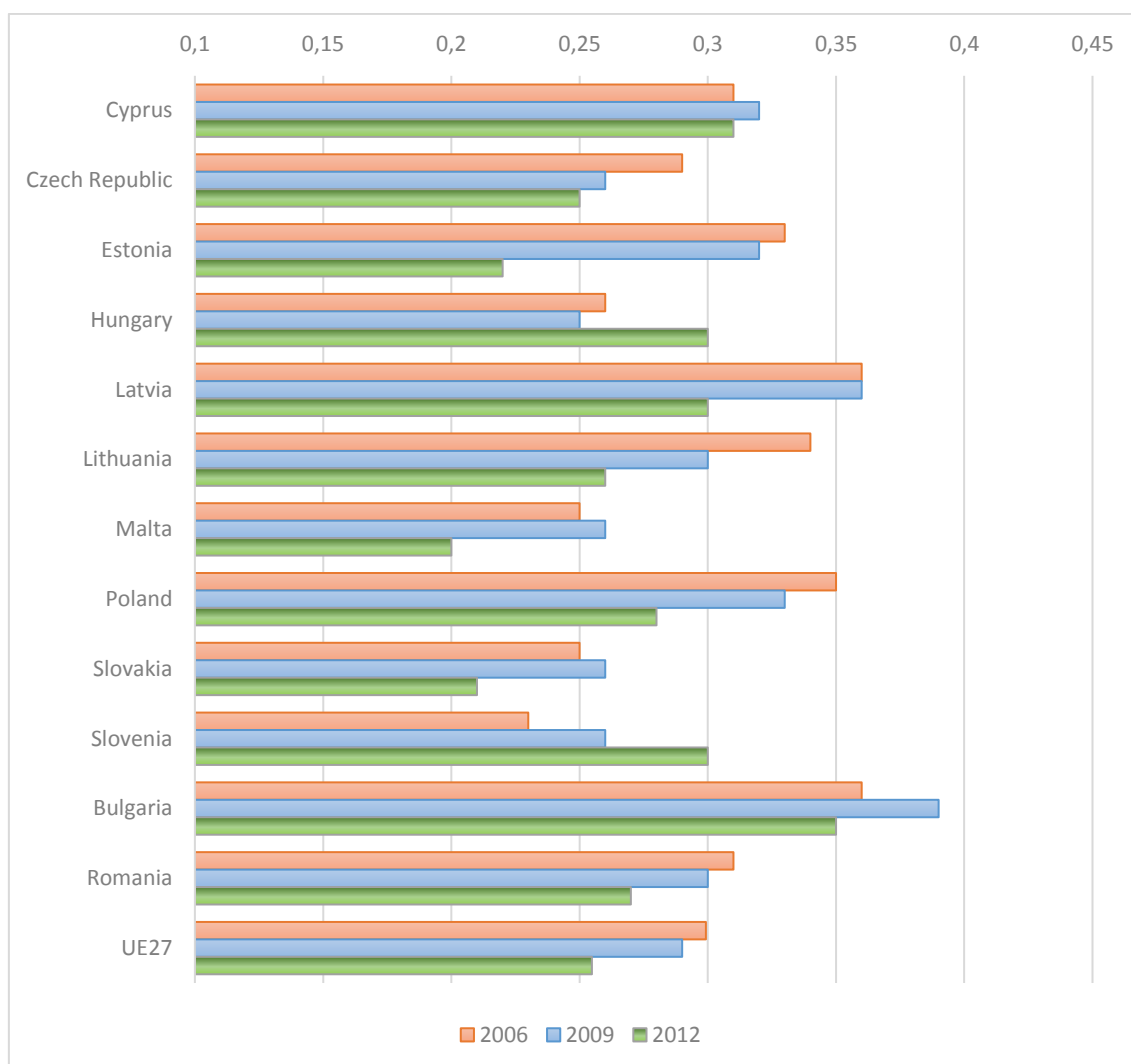
Gráfico 4.5: Población fumadora de 2006, 2009 y 2012 (parte 1)¹¹



Fuente: Elaboración propia a partir de “Special Eurobarometer 332”, página 15; y de “Special Eurobarometer 429”, página 11

¹¹ Notas: En Anexo 8, se recogen los datos en cifras numéricas

Gráfico 4.6: Población fumadora de 2006, 2009 y 2012 (parte 2)¹²



Fuente: Elaboración propia a partir de “Special Eurobarometer 332”, página 15; y de “Special Eurobarometer 429”, página 11

Trasladando lo explicado anteriormente en los gráficos sobre la recaudación; que los países de más reciente incorporación a la Unión Europea, presentan una mayor variación positiva en el peso que representan los impuestos especiales sobre las labores del tabaco en el PIB; otra explicación para ello es que estos países siguen teniendo un porcentaje superior de población fumadora respecto a la media europea. Con lo cual, se puede especular que la actualización de los tipos impositivos tenderán a tener más efectos relativos sobre la variación de los ingresos, en estos países.

¹² Notas: Croacia no presenta datos, por no pertenecer a la UE, en el momento de los 3 estudios. En Anexo 8, se puede ver los valores en cifras numéricas.

5. CONCLUSIONES

Los Impuestos Especiales tienen la característica de no ser exclusivamente recaudatorios, sino que en su existencia, se pueden asociar a políticas medioambientales, sanitarias, de congestión urbano, entre otras. En el caso de aquellos que gravan las Labores del Tabaco, es importante la finalidad disuasoria, que busca prevenir el aumento de personas fumadoras, y reduciendo las probabilidades de que se contraigan enfermedades derivadas de su consumo, o de la inhalación de humo ocasionado por parte de los consumidores pasivos.

Los Impuestos Especiales sobre accisas representan un peso importante dentro la recaudación tributaria de cada país, representando en media aproximadamente un 7,5%, y teniendo en cuenta que más de dos terceras partes de los ingresos totales suelen derivar de impuestos directos, el peso de estos dentro los impuestos indirectos, es también sin duda relevante, con lo cual no se debe menospreciarse su importancia recaudatoria.

Los Impuestos Especiales se comportan como un doble impuesto, debido a que está compuesto por dos partes. Un gravamen de tipo específico, es decir una cantidad fija por cada unidad de medida (Kg o por ejemplo por cada 1000 unidades); y gravamen de tipo *ad valorem*, un porcentaje del valor del producto. Cada país podrá aumentar o reducir la importancia de cada componente del impuesto, cumpliendo los requisitos de las Directivas vigentes.

De la lectura de estas últimas, se concluye, que con el tiempo se está aumentando el peso mínimo que el impuesto debe representar, así como nuevas directrices a seguir por cada país de forma a conseguir una mayor similitud de los mercados.

El número de fumadores en la Unión Europea se está reduciendo, con lo cual uno de los objetivos se está cumpliendo, aunque no todo se deba al aumento de impuestos, pero si también a las campañas disuasorias llevadas a cabo y a la concienciación por parte de la población. Cabe destacar el ejemplo de Suecia, que es de los países que más importancia da a la componente específica del impuesto, y cuya sociedad no es adepta del tabaco ($\approx 11\%$ son fumadores).

Las recaudaciones relativas por impuestos especiales sobre el tabaco están más o menos estancadas en los países que más temprano se juntaron a la actual Unión Europea, y de los países más recientes la importancia de estos está creciendo considerablemente, a medio y largo plazo se puede esperar que sigan convergiendo, hasta que la presión impositiva derivada de los productos del tabaco esté más o menos homogénea y armonizada en todos los países.

El estudio de los Impuestos Especiales, de su evolución histórica comunitaria y de los mecanismos ya implantados para el control de los productos, resulta ser un excelente punto de partida, para la formulación de nuevas directivas comunitarias, que incluyan a otros tributos compartidos por los Estados Miembros. Con ello, el Mercado Único Europeo, podrá evolucionar y tener menos limitaciones y distorsiones. Además, se consigue una mejor coordinación tributaria/fiscal entre todos los países, alcanzando una mayor armonización comunitaria.

6. BIBLIOGRAFÍA

- Colomer, I. (1995): La imposición sobre consumos específicos. Manual de Hacienda Pública (Tomo II) (Vol. II, págs. 887-922). Instituto de Estudios Fiscales, Madrid
- Comisión Europea. (2016): "*Taxes in Europe database*". de European Commission - Taxation and Customs Union, consultado en: http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/, accedido por última vez en 20 de junio de 2016
- Consejo de la Unión Europea. (2008): Directiva 2008/118/CE del Consejo de 16 de diciembre de 2008 relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE. Diálogo Oficial de la Unión Europea (14 de enero de 2009), Luxemburgo.
- Consejo de la Unión Europea. (2011). Directiva 2011/64/UE del Consejo de 21 de junio de 2011 relativa a la estructura y los tipos del impuesto especial que grava las labores del tabaco. Diálogo Oficial de la Unión Europea (5 de julio de 2011), Luxemburgo.
- Consejo de las Comunidades Europeas. (1972). Directiva 72/464/CEE del Consejo de 19 de diciembre de 1972, relativa a los impuestos distintos a los impuestos sobre el volumen de negocios que gravan el consumo de labores del tabaco. Diálogo Oficial de la Unión Europea (31 de diciembre de 1972), Bruselas.
- Gimeno, J. A. (1994): *La fiscalidad del tabaco en la CE*. Editorial Civitas, Madrid.
- Gómez, F., Corona Ramón, J., Álvarez, A., y Bosch, S. (2014): *Análisis Económico del Sector Público*. Huygens Editorial Barcelona, España.
- Ibáñez, E., González-Páramo, J., y Zubiri, I. (2006): Imposición indirecta. El IVA. en *Economía Pública II* (2ª ed.), Editorial Ariel, Barcelona, pp. 887-922.
- TNS Opinion & Social (2010): *Special Eurobarometer 332 – Tobacco*. Comisión Europea, Bruselas.

TNS Opinion & Social (2015): *Special Eurobarometer 429 – Attitudes of Europeans towards tobacco and electronic cigarettes*. Comisión Europea, Bruselas.

Unión Europea (2016): *About the EU*. Consultado en la Página Oficial de la Unión Europea: http://europa.eu/about-eu/countries/index_en.htm, accedido por última vez en 20 de junio de 2016

7. ANEXOS

7.1. ANEXO 1: AÑO DE ADHESIÓN A LA UNIÓN EUROPEA

Año (Year)	Country	País
1958	Belgium	Bélgica
1958	France	Francia
1958	Germany	Alemania
1958	Italy	Italia
1958	Luxembourg	Luxemburgo
1958	Netherlands	Holanda
1973	Denmark	Dinamarca
1973	Ireland	Irlanda
1973	United Kingdom	Reino Unido
1981	Greece	Grecia
1986	Portugal	Portugal
1986	Spain	España
1995	Austria	Austria
1995	Finland	Finlandia
1995	Sweden	Suecia
2004	Cyprus	Chipre
2004	Czech Republic	República Checa
2004	Estonia	Estonia
2004	Hungary	Hungría
2004	Latvia	Letonia
2004	Lithuania	Lituania
2004	Malta	Malta
2004	Poland	Polonia
2004	Slovakia	Eslovaquia
2004	Slovenia	Eslovenia
2007	Bulgaria	Bulgaria
2007	Romania	Romania
2013	Croatia	Croacia

Fuente: Página Oficial de la Unión Europea

7.2. ANEXO 2: PESO DE IMPUESTOS DE ACCISAS SOBRE EL TOTAL DE RECAUDACIÓN (PARTE 1)

Country	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Austria	5,2%	5,1%	5,6%	5,6%	5,5%	5,4%	5,2%	5,4%	5,5%	5,6%
Belgium	4,9%	5,0%	5,0%	4,9%	4,9%	4,7%	4,5%	4,6%	4,7%	4,9%
Bulgaria	7,3%	4,6%	6,4%	8,6%	9,0%	9,5%	8,6%	10,0%	11,3%	11,7%
Croatia	-	-	-	-	-	-	-	10,5%	10,7%	10,2%
Cyprus	8,2%	8,0%	7,0%	6,7%	7,1%	7,3%	8,9%	7,9%	10,1%	11,5%
Czech Republic	8,6%	8,5%	8,2%	8,1%	8,5%	8,2%	8,1%	7,8%	7,4%	8,2%
Denmark	6,6%	6,8%	6,8%	7,3%	7,5%	7,2%	7,4%	7,4%	7,3%	6,7%
Estonia	6,4%	8,2%	8,3%	9,3%	8,5%	8,2%	9,3%	8,9%	8,4%	9,9%
Finland	8,0%	7,9%	8,4%	8,3%	8,6%	7,5%	7,5%	7,7%	7,9%	7,3%
France	5,4%	5,2%	5,2%	5,2%	5,1%	5,0%	4,8%	5,1%	4,9%	4,5%
Germany	4,3%	4,3%	4,1%	4,1%	4,5%	4,5%	4,7%	5,2%	5,5%	5,4%
Greece	11,1%	11,0%	9,4%	8,6%	7,8%	7,0%	7,4%	7,0%	6,9%	6,5%
Hungary	8,7%	8,3%	8,5%	9,6%	9,6%	8,8%	8,4%	8,5%	8,6%	7,7%
Ireland	10,5%	10,3%	10,0%	9,8%	9,3%	8,8%	8,3%	8,4%	8,0%	7,5%
Italy	6,8%	6,5%	6,2%	6,1%	6,2%	5,7%	5,3%	5,1%	5,3%	5,0%
Latvia	5,7%	7,1%	8,3%	10,2%	9,4%	9,8%	9,3%	9,2%	9,9%	9,9%
Lithuania	7,0%	7,5%	7,5%	9,5%	9,8%	8,9%	9,9%	9,6%	10,0%	9,2%
Luxembourg	9,0%	8,8%	9,4%	9,2%	10,0%	9,9%	9,0%	9,6%	9,7%	10,6%
Malta	5,1%	5,1%	6,7%	8,8%	7,7%	6,9%	7,5%	7,0%	6,8%	6,9%
Netherlands	5,9%	5,6%	5,8%	6,0%	6,0%	5,6%	5,6%	5,6%	5,6%	5,7%
Poland	10,4%	9,3%	8,3%	8,6%	9,3%	9,3%	9,2%	9,8%	10,3%	10,7%
Portugal	9,5%	9,2%	8,5%	8,8%	8,0%	6,4%	7,1%	7,4%	7,6%	7,5%
Romania	5,4%	5,5%	6,7%	7,7%	9,4%	8,7%	8,6%	8,0%	11,0%	11,2%
Slovakia	7,7%	7,5%	7,0%	7,1%	7,4%	7,7%	7,1%	7,9%	8,2%	9,2%
Slovenia	-	-	-	-	4,0%	7,0%	7,7%	7,7%	7,6%	7,7%
Spain	6,6%	6,6%	6,7%	7,1%	6,9%	6,8%	6,5%	6,5%	6,5%	6,2%
Sweden	5,9%	6,1%	5,8%	5,7%	5,6%	5,2%	5,4%	5,7%	5,7%	5,4%
United Kingdom	10,6%	10,6%	10,3%	10,2%	10,1%	9,7%	9,2%	9,5%	9,2%	8,8%

Fuente: Eurostat

7.3. ANEXO 3: PESO DE IMPUESTOS DE ACCISAS SOBRE EL TOTAL DE RECAUDACIÓN (PARTE 2)

Country	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Austria	5,4%	5,2%	5,1%	4,9%	4,9%	4,9%	5,1%	4,9%	5,3%
Belgium	4,8%	4,5%	4,4%	4,2%	4,2%	4,3%	4,0%	3,9%	4,6%
Bulgaria	12,1%	13,2%	14,1%	14,6%	14,5%	14,4%	15,1%	14,2%	11,1%
Croatia	9,8%	9,5%	8,9%	8,4%	7,9%	8,9%	8,3%	8,1%	8,4%
Cyprus	10,0%	9,4%	8,2%	7,7%	7,9%	8,4%	8,9%	8,6%	8,4%
Czech Republic	8,8%	9,0%	9,5%	8,3%	9,2%	9,1%	9,2%	9,2%	8,5%
Denmark	6,1%	6,0%	5,8%	5,7%	5,9%	6,0%	6,0%	6,0%	6,6%
Estonia	10,4%	9,2%	9,6%	8,8%	11,2%	10,3%	11,1%	11,3%	9,3%
Finland	7,0%	6,8%	6,2%	6,1%	6,2%	6,4%	7,0%	7,0%	7,3%
France	4,3%	4,4%	4,2%	4,1%	4,2%	4,3%	4,3%	4,2%	4,7%
Germany	6,6%	6,4%	5,9%	5,7%	5,8%	5,7%	5,7%	5,4%	5,2%
Greece	6,5%	6,1%	6,1%	5,5%	6,4%	7,8%	8,5%	7,9%	7,7%
Hungary	7,6%	7,8%	7,4%	7,3%	7,6%	7,2%	7,3%	7,5%	8,1%
Ireland	7,1%	6,4%	6,3%	6,7%	7,7%	7,4%	7,1%	6,7%	8,1%
Italy	5,0%	4,8%	4,4%	4,1%	4,4%	4,3%	4,4%	4,8%	5,3%
Latvia	10,1%	8,7%	8,0%	9,1%	10,5%	9,8%	9,5%	8,9%	9,1%
Lithuania	8,6%	8,6%	8,4%	8,6%	9,6%	9,1%	9,0%	8,6%	8,8%
Luxembourg	9,7%	9,3%	8,6%	8,4%	8,3%	8,0%	8,1%	7,8%	9,1%
Malta	7,3%	7,3%	8,2%	7,5%	7,4%	7,4%	7,7%	7,4%	7,2%
Netherlands	5,5%	5,4%	5,3%	5,0%	5,0%	4,9%	4,9%	4,6%	5,5%
Poland	10,3%	9,7%	10,0%	10,9%	9,9%	10,8%	10,4%	10,2%	9,9%
Portugal	7,2%	7,3%	6,5%	6,3%	6,5%	6,6%	6,3%	6,1%	7,4%
Romania	10,1%	9,5%	8,6%	7,9%	9,9%	9,9%	10,2%	10,4%	8,8%
Slovakia	9,8%	8,1%	10,1%	7,7%	7,7%	8,3%	7,8%	7,5%	8,0%
Slovenia	7,5%	7,5%	7,7%	7,7%	9,5%	9,6%	9,4%	10,0%	6,1%
Spain	5,8%	5,4%	5,3%	5,7%	6,2%	6,1%	5,9%	5,7%	6,2%
Sweden	5,2%	5,0%	4,9%	4,9%	5,2%	5,1%	4,9%	4,9%	5,4%
United Kingdom	8,2%	7,6%	7,7%	7,4%	8,5%	8,5%	8,4%	8,5%	9,1%

Fuente: Eurostat

7.4. ANEXO 4: INGRESOS TOTALES DE CADA ESTADO MIEMBRO DE LA UNIÓN EUROPEA (PARTE 1)

Country	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Austria	90671,1	94969,2	92833,2	95586,4	99902,3	102912,7	110925,8	111677,7	113758,4	117514,6
Belgium	106155,2	108027,7	110447,4	115531,1	120934,9	126478,1	131192,7	136300	138360,6	145695,4
Bulgaria	3753,5	2685,4	3109,2	4683,3	5070,4	5800,3	6590,4	6632,9	7177,3	8356,7
Croatia	-	-	-	-	-	-	11235,9	12648	13024,7	14009,3
Cyprus	2282,8	2350,3	2460,3	2765,9	2944,9	3467	3835,8	3951,8	4428,8	4835,8
Czech Republic	17936,3	19883	20636,5	22038,5	22805,3	24582,9	27955,9	33031,9	37038,6	37809,4
Denmark	77659,9	82076,3	83785,3	86991,1	92506,1	97152,1	99343,9	100969,1	103456,2	111475,2
Estonia	1220,6	1456,9	1771,4	1943,3	1990,7	2241,3	2457,2	2839,5	3220,5	3564,4
Finland	56585,3	58582,3	61449,7	64607,4	66816	74766	75571	77994	78551	81640
France	604144,4	640552,9	648403,5	674235,1	710816,5	739828,6	768890,7	784547,2	801114,4	838870,3
Germany	896550,5	895747,9	883536,3	905170,4	949765	965277	954697	957061	968843	966631
Greece	37959,6	42429,5	47572,1	50178,4	56482,7	60568,3	61669	65013	69346	75136
Hungary	16494,3	17077,8	18315,8	18759,9	20036,8	22609,1	25871,2	30166,3	31585,2	35322,1
Ireland	20482,7	23152,9	27651,6	29467,1	33707	38739,1	40808,9	44491,2	48630,5	53851,8
Italy	398884	463840	509838,5	512321,6	533955	547437	573136	588291	609566	626725
Latvia	1414,2	1645,4	2101	2432,6	2615	2972,5	3073	3344,8	3346,7	3940,3
Lithuania	1692,6	2199,6	3437,3	3824,8	3913,6	4523,1	4592,1	5051,4	5386,4	5953,4
Luxembourg	7155,4	7324,4	7662,7	8135,4	8945,5	10085,9	10492,7	10991,5	11440,6	11884,2
Malta	1009	1015,5	1153,6	1145,7	1345,9	1525,1	1616,7	1706	1731,1	1843,1
Netherlands	154087,5	158703,4	160338,7	166986	181666	195557	203912	206726	211383	219611
Poland	47325,7	58563,5	59467,6	63193,7	65381,8	72680,5	85286,9	84993,5	76149	79236,3
Portugal	34084,9	37115,8	40034,9	42417,4	47283,9	50653,2	53413,9	57592,2	59780,2	60750,1
Romania	9234,4	8595,1	9503,1	12077,7	11747,3	13776,7	14842	16046,9	16802,3	19745,2
Slovakia	6837,9	7368,1	8154,8	8199	7909,9	8938,3	9071,6	9746,5	11184,7	12322
Slovenia	7145,8	7253,1	7665,7	8439,3	9086,7	9317,8	10012,6	10878,8	11361,6	12025,6
Spain	174859,4	189989,3	195854,8	209980,6	229474	246000	265187	286284	304566	332905
Sweden	114059,7	132397,7	134660,4	138280,6	145719,2	160178	145868,5	148038	155690,8	163268,2
United Kingdom	342447,4	371446,3	466228,5	519487,6	569572,2	657335,7	678215,7	676667,8	649721,8	715676,5

* datos en millones de euros

Fuente: Eurostat

7.5. ANEXO 5: INGRESOS TOTALES DE CADA ESTADO MIEMBRO DE LA UNIÓN EUROPEA (PARTE 2)

Country	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Austria	122628,9	127165,2	134982,3	141144,8	139659,3	142305,4	148938,4	155195,9
Belgium	152188,3	158933,8	166492,2	174066,7	170036,4	180054	190709	199950,1
Bulgaria	9076,3	9722,2	12594,6	14399,7	13181,6	12637,6	13155,2	14328
Croatia	15184,5	16830,8	18677,2	20192,4	18745,3	18575,3	18322,2	18326,6
Cyprus	5551,7	6095,5	7146	7429,7	6808,2	7159,7	7187,7	7018,8
Czech Republic	42342,6	47694	54177,1	61249,1	56531,9	60286,2	66125,3	65461,2
Denmark	119604,9	123629,1	127455	129467,7	124284,2	131219,2	134781	138654,7
Estonia	3953,4	4931,6	5979,7	6125	6205,6	5989,7	6431,1	6989,6
Finland	85265	90228	96890	101581	94551	97563	105010	107929
France	880900,2	929438,1	966674,8	994077,9	961731	992227	1046576	1085572
Germany	984380	1028495	1080805	1111692	1090918	1110315	1182702	1222079
Greece	78449	85338	93921	98351	92422	93253	91077	88805
Hungary	37797,8	38683,2	45765,1	48533,3	43174,5	44217,6	44593,7	45822
Ireland	59477,5	67808,1	71265,7	65400,3	56510,4	55406,7	57319,9	59081,9
Italy	640143	681983	728556	736728	721780	732373	747781	771683
Latvia	4646,8	6133,7	7559,8	8076,8	6492,8	6455,4	7205	7992,7
Lithuania	7085,3	8196,2	10001,7	11446,3	9638	9921,3	10487,6	10990,6
Luxembourg	13110,4	14063	15599,1	16401,2	16443	17464,3	18508,5	19532,7
Malta	2034,1	2139,1	2241,9	2354,6	2368,6	2499,7	2643,8	2806,7
Netherlands	229470	250495	261648	279849	263942	272585	274438	278801
Poland	99290,5	112597,9	129506,3	148631,9	119485,2	137789,6	147334,7	151338
Portugal	64227,4	68019,1	72780,2	74357	70912,6	73136,9	75106,2	72189,5
Romania	25884,4	32557,3	44333,5	47319,5	37913,1	41435,1	44948,1	44626,6
Slovakia	14409,1	15892,6	19192,8	22595,2	23019,7	23250,4	25640,3	26229,1
Slovenia	12741,2	13575,4	14799,3	16111,7	15311,2	15813,3	15990,7	16002,3
Spain	367699	407937	442300	409909	375628	391661	387353	391168
Sweden	170708,9	179270,4	188875,1	184224,8	162210,9	188739,8	204344,4	214792
United Kingdom	763151,5	825460,3	863769,5	792984,9	648465,7	709849,2	732594,4	790600,2
*datos en millones de euros								

Fuente: Eurostat

7.6. ANEXO 6: PORCENTAJE DE IMPUESTOS ESPECIALES SOBRE LAS LABORES DEL TABACO EN EL PIB

Country	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Austria	0,56	0,56	0,57	0,58	0,55	0,53	0,53	0,51	0,49	0,51	0,51	0,51	0,51
Belgium	0,52	0,47	0,55	0,56	0,55	0,54	0,53	0,53	0,49	0,52	0,52	0,45	0,49
Bulgaria	0,99	0,86	1,19	1,32	1,46	1,55	1,86	2,21	2,4	2,35	2,06	2,12	2,18
Croatia	-	-	1,04	1,02	0,97	0,94	0,94	0,9	0,98	0,86	0,99	1,05	1,15
Cyprus	0,63	0,65	0,69	0,82	1,1	1,08	1,1	1,05	1,02	1,02	1,02	1,09	1,09
Czech Republic	0,63	0,52	0,59	0,68	0,73	0,81	0,92	1,3	0,78	1,06	1,11	1,2	1,32
Denmark	0,57	0,55	0,54	0,54	0,47	0,45	0,44	0,39	0,39	0,42	0,46	0,41	0,44
Estonia	0,58	0,55	0,6	0,59	0,61	0,68	0,59	0,82	0,41	1,2	0,62	0,84	0,89
Finland	0,41	0,42	0,41	0,39	0,38	0,37	0,36	0,33	0,32	0,38	0,35	0,36	0,38
France	0,54	0,54	0,55	0,54	0,54	0,53	0,51	0,47	-	-	-	-	-
Germany	0,54	0,56	0,62	0,64	0,61	0,63	0,6	0,56	0,53	0,55	0,52	0,54	0,52
Greece	1,23	1,32	1,29	1,24	1,16	1,16	1,11	1,14	0,99	1,18	1,2	1,47	1,28
Hungary	0,8	0,73	0,73	0,82	0,86	0,81	0,88	1	1,04	1,17	0,95	1,01	1,19
Ireland	0,88	0,94	0,84	0,79	0,68	0,64	0,6	0,6	0,62	0,72	0,7	0,65	0,64
Italy	0,58	0,57	0,58	0,58	0,6	0,6	0,63	0,62	0,64	0,67	0,66	0,67	0,68
Latvia	0,39	0,41	0,35	0,34	0,51	0,5	0,52	0,41	0,85	0,83	0,72	0,73	0,69
Lithuania	1,06	1,2	1,14	1,22	1,2	1,23	1,46	1,4	2,09	2,56	1,98	2,06	2,1
Luxembourg	1,86	1,49	1,78	1,74	1,8	1,54	1,41	1,32	1,32	1,32	1,24	1,24	1,23
Malta	0,84	0,93	0,97	1,05	1,23	1,23	1,2	1,02	1,01	1,06	1,06	1,03	1,04
Netherlands	0,36	0,38	0,35	0,34	0,37	0,37	0,37	0,35	0,37	0,38	0,39	0,39	0,41
Poland	0,82	0,95	1	1,01	1,02	1,17	1,08	1,03	1,38	0,82	1,21	1,19	1,12
Portugal	0,84	0,82	0,81	0,86	0,8	0,8	0,95	0,66	0,72	0,7	0,83	0,87	0,85
Romania	-	0,69	0,75	0,91	0,91	0,92	0,94	1,02	1	1,28	1,24	1,53	1,56
Slovak Republic	0,7	0,64	0,82	0,76	0,8	1,26	0,58	1,4	0,49	0,68	0,89	0,88	0,88
Slovenia	0,44	0,47	0,62	0,72	0,81	0,85	0,87	0,86	0,9	1	1,08	1,16	1,23
Spain	0,7	0,67	0,68	0,68	0,69	0,67	0,64	0,67	0,67	0,72	0,74	0,73	0,74
Sweden	0,32	0,32	0,33	0,31	0,29	0,28	0,28	0,3	0,29	0,32	0,3	0,31	0,32
United Kingdom	0,76	0,72	0,72	0,67	0,64	0,61	0,57	0,54	0,54	0,59	0,58	0,59	0,58

Fuente: Taxes in Europe Database v2

7.7. ANEXO 7: RESUMEN ESTADÍSTICO DE ANEXO 6

Country	Media porcentual	Crecimiento de 2000 a 2012	Media de las variaciones interanuales
Belgium	0,5169	-0,0577	-0,0019
France	0,5275	-0,1296	-0,0192
Germany	0,5708	-0,0370	-0,0017
Italy	0,6215	0,1724	0,0136
Luxembourg	1,4838	-0,3387	-0,0295
Netherlands	0,3715	0,1389	0,0120
Denmark	0,4669	-0,2281	-0,0187
Ireland	0,7154	-0,2727	-0,0232
United Kingdom	0,6238	-0,2368	-0,0213
Greece	1,2131	0,0407	0,0087
Portugal	0,8085	0,0119	0,0094
Spain	0,6923	0,0571	0,0052
Austria	0,5323	-0,0893	-0,0074
Finland	0,3738	-0,0732	-0,0040
Sweden	0,3054	0,0000	0,0014
Cyprus	0,9508	0,7302	0,0515
Czech Republic	0,8962	1,0952	0,0860
Estonia	0,6908	0,5345	0,1489
Hungary	0,9223	0,4875	0,0390
Latvia	0,5577	0,7692	0,0885
Lithuania	1,5923	0,9811	0,0715
Malta	1,0515	0,2381	0,0209
Poland	1,0615	0,3659	0,0491
Slovakia	0,8292	0,2571	0,1383
Slovenia	0,8469	1,7955	0,0923
Bulgaria	1,7346	1,2020	0,0764
Romania	1,0625	1,2609	0,0819
Croatia	0,9855	0,1058	0,0132

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de "Taxes in Europe Database"

7.8. ANEXO 8: PESO DE LA POBLACIÓN FUMADORA POR PAÍSES

Country	2006	2009	2012
Belgium	26%	30%	25%
France	33%	33%	32%
Germany	30%	25%	27%
Italy	31%	26%	21%
Luxembourg	26%	25%	21%
Netherlands	29%	24%	23%
Denmark	32%	29%	23%
Ireland	29%	31%	21%
United Kingdom	33%	28%	22%
Greece	42%	42%	38%
Portugal	24%	23%	25%
Spain	34%	35%	29%
Austria	31%	34%	26%
Finland	26%	21%	19%
Sweden	18%	16%	11%
Cyprus	31%	32%	31%
Czech Republic	29%	26%	25%
Estonia	33%	32%	22%
Hungary	26%	25%	30%
Latvia	36%	36%	30%
Lithuania	34%	30%	26%
Malta	25%	26%	20%
Poland	35%	33%	28%
Slovakia	25%	26%	21%
Slovenia	23%	26%	30%
Bulgaria	36%	39%	35%
Romania	31%	30%	27%
UE27 (average)	30%	29%	25%

Fuente: “Special Eurobarometer 332”, página 15; y de “Special Eurobarometer 429”, página 11

FE DE ERRATAS

- Página 7, línea 11
...Estados miembros... → ...Estados Miembros...
- Página 20, línea 14
...generalemnte superiores... → ...generalmente superiores...

Título del TFG: La fiscalidad especial en la Unión Europea: La fiscalidad sobre el tabaco

Autor: Rui Miguel Lopes Ovelheiro