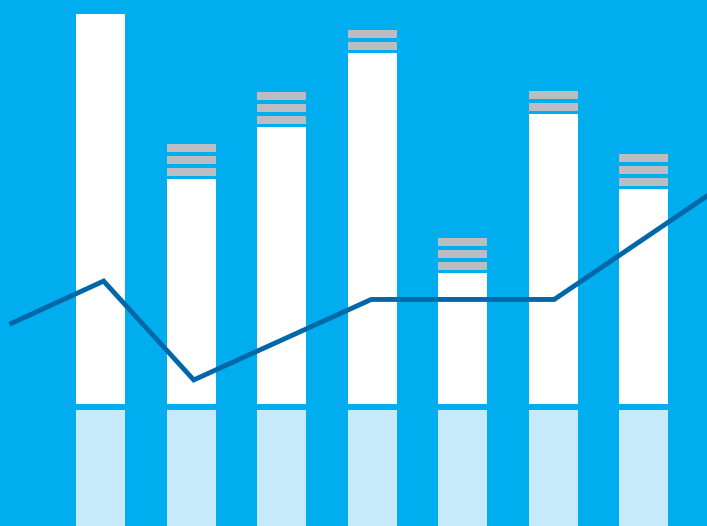


MANUAL TÉCNICO DE LA OMS SOBRE

# POLÍTICA Y ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS AL TABACO



Organización  
Panamericana  
de la Salud



Organización  
Mundial de la Salud

OFICINA REGIONAL PARA LAS Américas



MANUAL TÉCNICO DE LA OMS SOBRE

# POLÍTICA Y ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS AL TABACO



Organización  
Panamericana  
de la Salud



Organización  
Mundial de la Salud

OFICINA REGIONAL PARA LAS Américas

Versión oficial en español de la obra original en inglés  
*WHO technical manual on tobacco tax policy and administration*

© World Health Organization, 2021

ISBN 978-92-4-001918-8 (electronic version)

Manual técnico de la OMS sobre política y administración de impuestos al tabaco

© **Organización Panamericana de la Salud, 2022**

ISBN: 978-92-75-32517-9 (impreso)

ISBN: 978-92-75-32516-2 (pdf)

Algunos derechos reservados. Esta obra está disponible en virtud de la licencia Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 Organizaciones intergubernamentales de Creative Commons (CC BY-NC-SA 3.0 IGO); <https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/3.0/igo/deed.es>.



Con arreglo a las condiciones de la licencia, se permite copiar, redistribuir y adaptar la obra con fines no comerciales, siempre que se utilice la misma licencia o una licencia equivalente de Creative Commons y se cite correctamente, como se indica a continuación. En ningún uso que se haga de esta obra debe darse a entender que la Organización Panamericana de la Salud (OPS) respalda una organización, producto o servicio específicos. No está permitido utilizar el logotipo de la OPS.

**Adaptaciones:** si se hace una adaptación de la obra, debe añadirse la siguiente nota de descargo junto con la forma de cita propuesta: "Esta publicación es una adaptación de una obra original de la Organización Panamericana de la Salud (OPS). Las opiniones expresadas en esta adaptación son responsabilidad exclusiva de los autores y no representan necesariamente los criterios de la OPS".

**Traducciones:** si se hace una traducción de la obra, debe añadirse la siguiente nota de descargo junto con la forma de cita propuesta: "La presente traducción no es obra de la Organización Panamericana de la Salud (OPS). La OPS no se hace responsable del contenido ni de la exactitud de la traducción".

**Forma de cita propuesta:** Manual técnico de la OMS sobre política y administración de impuestos al tabaco. Washington, D.C.: Organización Panamericana de la Salud; 2022. Licencia: CC BY-NC-SA 3.0 IGO. <https://doi.org/10.37774/9789275325162>.

**Datos de catalogación:** pueden consultarse en <http://iris.paho.org>.

**Ventas, derechos y licencias:** para adquirir publicaciones de la OPS, escribir a [sales@paho.org](mailto:sales@paho.org). Para presentar solicitudes de uso comercial y consultas sobre derechos y licencias, véase [www.paho.org/permissions](http://www.paho.org/permissions).

**Materiales de terceros:** si se desea reutilizar material contenido en esta obra que sea propiedad de terceros, como cuadros, figuras o imágenes, corresponde al usuario determinar si se necesita autorización para tal reutilización y obtener la autorización del titular del derecho de autor. Recae exclusivamente sobre el usuario el riesgo de que se deriven reclamaciones de la infracción de los derechos de uso de un elemento que sea propiedad de terceros.

**Notas de descargo generales:** las denominaciones empleadas en esta publicación y la forma en que aparecen presentados los datos que contiene no implican, por parte de la OPS, juicio alguno sobre la condición jurídica de países, territorios, ciudades o zonas, o de sus autoridades, ni respecto del trazado de sus fronteras o límites. Las líneas discontinuas en los mapas representan de manera aproximada fronteras respecto de las cuales puede que no haya pleno acuerdo.

La mención de determinadas sociedades mercantiles o de nombres comerciales de ciertos productos no implica que la OPS los apruebe o recomiende con preferencia a otros análogos. Salvo error u omisión, las denominaciones de productos patentados llevan letra inicial mayúscula.

La OPS ha adoptado todas las precauciones razonables para verificar la información que figura en la presente publicación. No obstante, el material publicado se distribuye sin garantía de ningún tipo, ni explícita ni implícita. El lector es responsable de la interpretación y el uso que haga de ese material, y en ningún caso la OPS podrá ser considerada responsable de daño alguno causado por su utilización.

NMH/RF/2022

# Índice

Prefacio	v
Agradecimientos	vii
Siglas y abreviaturas	ix
Resumen	xi
<b>CAPÍTULO 1.</b>	
<b>¿Por qué este manual?</b>	1
<b>CAPÍTULO 2.</b>	
<b>Política de impuestos selectivos al consumo de tabaco</b>	13
2.1 Panorama de las políticas de impuestos al tabaco en el mundo	13
2.2 Diseño de las políticas de impuestos selectivos al consumo	22
2.3 Integración de las políticas nacionales y regionales	66
2.4 Productos de tabaco y nicotina nuevos y emergentes	70
2.5 Conclusiones	92
ANEXO 2.1 Países que aplican tipos diferentes de estructuras de impuestos selectivos al consumo de cigarrillos	107
ANEXO 2.2 Analítica de la elasticidad de la base imponible	108
ANEXO 2.3 Elementos de los dispositivos que componen los productos SEAN y SESN	109
<b>CAPÍTULO 3.</b>	
<b>Administración de los impuestos al tabaco</b>	111
3.1 Introducción	111
3.2 Arreglos institucionales	112
3.3 Ciclo de cumplimiento de las obligaciones tributarias	121
3.4 Control y observancia	137
3.5 Administración tributaria de otros productos de tabaco	180
3.6 Elementos más amplios de un buen sistema tributario	183
3.7 Conclusiones	185

ANNEX 3.1 Composición de los productos de tabaco	197
ANNEX 3.2 Ejemplo de acaparamiento y contramedidas	204
CAPÍTULO 4.	
<b>Economía política</b>	207
4.1 La ‘S’ de la táctica SCARE: Contrabando y comercio ilícito	208
4.2 La ‘C’ de la táctica SCARE: Imputaciones e impugnaciones legales	232
4.3 La ‘A’ de la táctica SCARE: Retórica de perjuicio a los pobres	248
4.4 La ‘R’ de la táctica SCARE: Reducción de la recaudación	253
4.5 La ‘E’ de la táctica E: Repercusión sobre el empleo	266
4.6 Asignación de la recaudación de los impuestos al tabaco para financiar la salud	272
ANEXO 4.1 Métodos para evaluar la naturaleza y magnitud del comercio ilícito de tabaco	293
ANEXO 4.2 ¿Cómo se asigna la recaudación de los impuestos al tabaco?	311
CAPÍTULO 5.	
<b>Mejores prácticas en materia de política y administración de los impuestos al tabaco</b>	313
LISTA DE VERIFICACIÓN DE LA REFORMA DE LAS POLÍTICAS DE IMPUESTOS AL TABACO (PARA LAS INSTANCIAS NORMATIVAS TRIBUTARIAS)	328

## Prefacio

En 1999, el documento *Contención de la epidemia*, del Banco Mundial, fue el primer informe publicado por una organización internacional en el cual se reconoció que el aumento de los impuestos selectivos al consumo de tabaco era la medida más efectiva y costoeficaz para reducir el consumo de tabaco y salvar vidas. En los 20 años que han transcurrido desde entonces, la base de evidencia que respalda esta afirmación ha crecido de forma sostenida, especialmente en los países de ingresos bajos y medianos. Entretanto, la credibilidad de los argumentos de la industria tabacalera en contra de los impuestos al tabaco ha ido disipándose lentamente. En pocas palabras, los impuestos al tabaco para fomentar la salud han alcanzado la mayoría de edad, y la evidencia muestra sistemáticamente que el resultado es un triunfo para la salud pública, la recaudación y la economía en general.

Sin embargo, no podemos dormirmos en los laureles. Si bien la evidencia sobre los impuestos al tabaco es irrefutable y ya hay señales de que la tendencia está cambiando en lo que respecta a la epidemia mundial de consumo de tabaco, en el 2018 los impuestos al tabaco fueron la medida MPOWER<sup>1</sup> de la OMS que menos se aplicó al nivel más alto de logro. Resulta aún más preocupante que los cigarrillos se han vuelto más, y no menos, asequibles en muchos países de ingresos bajos y medianos en el último decenio. Muchos países fijan tasas tributarias a niveles insuficientes y las aumentan con muy poca frecuencia, mientras que otros siguen utilizando estructuras impositivas complejas e ineficientes. Esta falta de aplicación de impuestos al tabaco a un nivel que genere aumentos significativos de los precios constituye una pérdida de recaudación tributaria para los gobiernos, una derrota para la salud pública y una victoria para la industria tabacalera.

Con el propósito de superar esta inercia, se ha trazado en el presente manual el camino que han de seguir las instancias normativas, los funcionarios de finanzas y otros actores que intervienen en la formulación de las políticas de impuestos al tabaco. El manual les proporciona la información y la evidencia necesarias para alcanzar los objetivos de la política de impuestos al tabaco de sus respectivos países.

---

1 El paquete MPOWER de la OMS es un conjunto de medidas técnicas y recursos que comprenden: (M) vigilar el consumo de tabaco y las políticas de prevención; (P) proteger a la población del humo de tabaco; (O) ofrecer ayuda para el abandono del tabaco; (W) advertir sobre los peligros del tabaco; (E) hacer cumplir las prohibiciones sobre publicidad, promoción y patrocinio del tabaco; y (R) aumentar los impuestos al tabaco.

En el documento se analizan también las tácticas de la industria tabacalera para influir sobre la economía política de los impuestos al tabaco y se muestran las limitaciones y exageraciones de los argumentos que las empresas esgrimen contra los aumentos de impuestos. El manual es una actualización del *Manual técnico de la OMS sobre administración de impuestos al tabaco* del 2010, con nueva evidencia sobre los éxitos alcanzados con los impuestos al tabaco en todas partes del mundo y la ampliación de su alcance para captar más material pertinente para formular e implantar una política más eficaz de impuestos al tabaco.

Las contribuciones del manual resultan particularmente oportunas en un mundo golpeado por la COVID-19. Con el empeoramiento de la pandemia debido a la carga mundial de las enfermedades no transmisibles y la necesidad imperiosa de recaudar ingresos, los impuestos al tabaco deberían ser mejor acogidos que nunca. En el manual se muestra a las instancias normativas cómo aprovechar esta oportunidad para utilizar los impuestos al tabaco para reconstruir mejor, salvar vidas y fortalecer los sistemas de salud al tiempo que se aumenta la recaudación.

**Dra. Naoko Yamamoto**

Subdirectora General

División de CSU/Poblaciones Más Saludables



## Agradecimientos

Este manual se elaboró bajo la dirección de Jeremias Paul Jr y Anne-Marie Perucic. Las siguientes personas contribuyeron al contenido del manual (en orden alfabético):

- OMS: Evan Blecher, Annerie Bouw, Mark Goodchild, Roberto Iglesias, Juliette McHardy, Jeremias Paul Jr, Anne-Marie Perucic y Robert Totanes.
- Autores externos: Mauricio Cárdenas (Universidad de Columbia), Sophia Delipalla (Universidad de Macedonia), Luk Joossens (experto en control del tabaco, Bélgica), Marin Kurti (Universidad Estatal de Eastern Connecticut), Enrique Fanta (exespecialista principal del Banco Mundial), David Merriman (Universidad de Illinois en Chicago) y Jean Tesche (Universidad de Ciudad del Cabo).

La OMS quisiera agradecer a los siguientes revisores por sus inestimables comentarios (en orden alfabético):

- Externos: Jo Birckmayer (Bloomberg Philanthropies), Adriana Blanco Marquizo (Convenio Marco de la OMS para el Control del Tabaco), Franco Chaloupka (Universidad de Illinois en Chicago), Yoni Dekker (Convenio Marco de la OMS para el Control del Tabaco), Jeffrey Drope (Universidad de Illinois en Chicago), Ceren Ozer (Banco Mundial), Corne van Walbeek (Universidad de Ciudad del Cabo), Chonlathan Visaruthvong (Ministerio de Finanzas de Tailandia) y Rodrigo Santos Feijo (Convenio Marco de la OMS para el Control del Tabaco).
- OMS:
  - Sede: Douglas Bettcher, Itziar Belausteguigoitia, Ranti Fayokun, Joseph Kutzin, Benn McGrady, Vinayak Prasad y Susan Sparkes.
  - Oficinas regionales: Nina Dela Cruz (WPRO), Fatimah El-Awa (EMRO), Charles Frasier (EMRO), Lee Lily Joung-Eun (WPRO), Jagdish Kaur (SEARO), Elizaveta Lebedeva (EURO), Maxime Roche (AMRO) y Rosa Sandoval (AMRO).

La OMS también quisiera agradecer a Amal Amoune-Naal por el apoyo administrativo, a Alison Goldstein por la revisión técnica y a Janet DeLand por la corrección de pruebas.

Este manual se produjo con una subvención de Bloomberg Philanthropies. El contenido de este documento es responsabilidad exclusiva de la OMS y no necesariamente refleja la posición de Bloomberg Philanthropies.

## SIGLAS Y ABREVIATURAS

<b>CCG</b>	Consejo de Cooperación de los Estados Árabes del Golfo
<b>CCTV</b>	Circuito cerrado de televisión
<b>CIF</b>	Costo, seguro y flete
<b>CMCT OMS</b>	Convenio Marco de la OMS para el Control del Tabaco
<b>COP</b>	Conferencia de las Partes
<b>DGCE</b>	Dirección General de Aduanas e Impuestos (Indonesia)
<b>EAU</b>	Emiratos Árabes Unidos
<b>ENT</b>	Enfermedades no transmisibles
<b>FMI</b>	Fondo Monetario Internacional
<b>HMRC</b>	Servicio de impuestos y aduanas del Reino Unido
<b>IPC</b>	Índice de precios al consumidor
<b>IRS</b>	Servicio de Impuestos Internos (Estados Unidos)
<b>ISO</b>	Organización Internacional de Normalización
<b>ISPT OMS</b>	Herramienta de proyección del consumo de tabaco y definición de metas de la OMS (por su sigla en inglés)
<b>IVA</b>	Impuesto al valor agregado
<b>KRA</b>	Administración de impuestos de Kenya
<b>MOP</b>	Reunión de las Partes (en el Protocolo)
<b>MPOWER</b>	(M) Vigilar el consumo de tabaco y las políticas de prevención; (P) proteger a la población del humo de tabaco; (O) ofrecer ayuda para el abandono del tabaco; (W) advertir sobre los peligros del tabaco; (E) hacer cumplir las prohibiciones sobre publicidad, promoción y patrocinio del tabaco; (R) aumentar los impuestos sobre el tabaco
<b>OCDE</b>	Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos
<b>ODS</b>	Objetivos de Desarrollo Sostenible
<b>OEA</b>	Operador económico autorizado
<b>OMA</b>	Organización Mundial de Aduanas
<b>OMC</b>	Organización Mundial del Comercio
<b>OMS</b>	Organización Mundial de la Salud
<b>PIB</b>	Producto interno bruto
<b>PMI</b>	Philip Morris International
<b>PPA</b>	Paridad de poder adquisitivo
<b>PTC</b>	Producto de tabaco calentado

<b>QR</b>	Respuesta rápida
<b>SACU</b>	Unión Aduanera de África Meridional
<b>SCARE</b>	(S) contrabando y comercio ilícito; (C) imputaciones e impugnaciones legales; (A) retórica de perjuicio a los pobres; (R) reducción de la recaudación; y (E) repercusión sobre el empleo
<b>SEAN</b>	Sistemas electrónicos de administración de nicotina
<b>SESN</b>	Sistemas electrónicos sin nicotina
<b>TADAT</b>	Herramienta de evaluación de diagnóstico de la administración tributaria
<b>TaXSiM OMS</b>	Modelo de simulación de impuestos sobre el tabaco de la OMS
<b>UEMAO</b>	Unión Económica y Monetaria de África Occidental

## Resumen

El presente *Manual técnico de la OMS sobre política y administración de impuestos al tabaco* se basa en el *Manual técnico de la OMS sobre administración de impuestos al tabaco* del 2010, e incluye una descripción más detallada de las estrategias para la formulación, diseño, implantación y administración eficaces de las políticas de impuestos al tabaco. Esta edición del 2021 también sirve como actualización del manual del 2010, pues se han incorporado los últimos adelantos en materia de ciencia, tecnología y políticas, y se proporcionan ejemplos recientes de diversos países. Las mejores prácticas presentadas en este manual se han diseñado para asistir a los gobiernos en la formulación de sus políticas de impuestos al tabaco, con miras a facilitar el logro de sus objetivos de salud y recaudación tributaria y al mismo tiempo apoyar su estrategia general de desarrollo.

Durante mucho tiempo, los impuestos sobre el tabaco se han considerado como una fuente de ingresos para los gobiernos. Sin embargo, con el transcurso de los años, se ha acumulado evidencia sobre los daños causados por el tabaco, y la percepción pública ha evolucionado. Tanto los gobiernos como el público en general han venido reconociendo, cada vez en mayor medida, que los impuestos al tabaco no son solo una fuente de ingresos sino también una intervención de salud pública eficaz para reducir el consumo de tabaco y sus daños.

El perfil de los impuestos al tabaco como una herramienta de política de salud ha aumentado enormemente desde la publicación en el 2010 del *Manual técnico de la OMS sobre administración de impuestos al tabaco*. Se han adoptado múltiples compromisos mundiales durante el último decenio para abordar el consumo de tabaco específicamente —y, en términos más amplios, las enfermedades no transmisibles (ENT) y los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS)— mediante medidas tributarias y de precios dirigidas a reducir la demanda de productos de tabaco, salvar vidas y financiar el desarrollo. Organizaciones internacionales de desarrollo como el Banco Mundial, el Fondo Monetario Internacional (FMI) y las principales fundaciones filantrópicas también coinciden con la OMS en cuanto a la importancia de enfatizar y fortalecer los impuestos al tabaco como una herramienta clave de la política de salud.

La pandemia de COVID-19 ha impulsado aún más este cambio de discurso acerca de los impuestos al tabaco al revelar cómo la economía mundial está vinculada de forma inseparable a la salud de las personas y el planeta. La inversión

en salud es fundamental para cualquier reactivación económica, y la política fiscal será un factor clave para hacer frente a las consecuencias socioeconómicas de la COVID-19. Las intervenciones como los impuestos al tabaco —que conducen a la reducción de su consumo, una mejor salud de la población y mayores ingresos para los gobiernos— deberían formar parte de una estrategia integral para una mejor reconstrucción y recuperación.

La evidencia es contundente: el aumento considerable de los impuestos selectivos al consumo que se traducen en aumentos de los precios ha demostrado sistemáticamente ser el mecanismo más efectivo, así como el más costoeficaz, para reducir el consumo de tabaco. Este manual guiará a los lectores por los pasos necesarios para crear y aplicar las políticas de impuestos al tabaco más fuertes para sus países.

Son muchos los factores que han de considerarse a la hora de formular una política impositiva para el tabaco. Un paso fundamental es comprender el mercado antes de decidir qué forma de tributación utilizar. En concreto, la elección entre el impuesto ad valorem y el impuesto específico obedece a la estructura del mercado del país de que se trate. Al mismo tiempo, la estructura tributaria también incide sobre la estructura del mercado. Durante el último decenio, se ha observado una tendencia en los países a adoptar sistemas de impuestos específicos —o de combinación de impuestos que descansan mucho más en el componente específico— que se asocian a precios promedio más altos según los datos más recientes a nivel mundial.

Las estructuras de los impuestos al tabaco pueden ser sencillas, con una tasa uniforme para todos los productos, o complejas, con múltiples niveles para productos con características diferentes. En el 2018, 31 países usaron estructuras complejas y de múltiples niveles. Sin embargo, la evidencia demuestra que las estructuras más sencillas de impuestos selectivos al consumo —utilizadas en todos los países de ingresos altos— son las que menos se prestan a la manipulación o a la elusión fiscal por parte de la industria y al cambio de marca o producto por parte de los consumidores.

No solo es importante fijar impuestos a niveles altos para desalentar el consumo; las políticas de impuestos específicos deben incluir ajustes regulares a fin de aumentar la tasa impositiva de manera que se adapte al ritmo de la inflación y el crecimiento de los ingresos en un país con el transcurso del tiempo. Los aumentos de los impuestos selectivos al consumo deberían procurar reducir la asequibilidad de los productos de tabaco. La base imponible también es importante. Para la tributación específica, la base imponible debería ser la cantidad en unidades claramente definidas. Para la tributación ad valorem (o combinada), la mejor práctica consiste en utilizar el precio al por menor como la base imponible e introducir un impuesto selectivo mínimo al consumo.

Con respecto a las regulaciones no tributarias que afectan el precio de los productos de tabaco, puede considerarse la regulación de la fijación de precios para evitar

que la industria tabacalera recurra al traslado de los diferenciales de impuestos, del cual se vale para asegurarse de que haya grandes brechas entre los precios de los cigarrillos de mayor calidad (denominados *premium*) y los cigarrillos baratos. Sin embargo, las políticas de precios no pueden usarse de forma aislada. Si se considera su adopción, estas políticas deberían utilizarse únicamente como complementos de los grandes aumentos de los impuestos selectivos al consumo.

Existen otras regulaciones no tributarias, como la prohibición de los descuentos promocionales para los productos de tabaco y la prohibición de la venta de cigarrillos por unidad. Para aliviar las inquietudes de que los aumentos de impuestos aumentarán la inflación, así como para reflejar la tendencia decreciente del consumo de productos de tabaco, se considera una práctica adecuada excluir los productos de tabaco de la cesta de artículos que se usan para calcular los índices de precios al consumidor. Por último, a fin de aumentar la eficacia del impuesto selectivo al consumo para reducir el consumo general de tabaco, todos los productos de tabaco deben gravarse de una manera comparable.

El análisis, la evaluación y la vigilancia regulares de la repercusión de las políticas de impuestos al tabaco a lo largo del tiempo son componentes esenciales de la formulación y el análisis de políticas tributarias eficaces. Los gobiernos necesitan contar con cálculos exactos de las elasticidades de precios, ingresos y base imponible para prever el impacto de un aumento de los impuestos sobre el consumo y la recaudación tributaria. En un escenario ideal, también deberían tenerse en cuenta otros factores como las políticas no relacionadas con los precios al estimar las elasticidades de precio y de ingresos para un país específico. Hay numerosas herramientas e indicadores para determinar las repercusiones y vigilar el progreso que se describen en el capítulo 2 de este manual.

Al elaborar una política de impuestos al tabaco, es importante considerar también el contexto más amplio de las políticas tanto a nivel nacional como regional. Dentro del país, se necesita la cooperación entre todos los sectores para conseguir que las políticas e intervenciones en las áreas de agricultura, comercio, finanzas y trabajo no vayan en contra de los objetivos de salud pública del control y gravamen del tabaco. Para los países que forman parte de un bloque regional, la armonización regional de los impuestos al tabaco es una herramienta útil para prevenir la erosión de la recaudación tributaria, la elusión y la evasión fiscal, así como para proteger la salud de la población. Sin embargo, la armonización tributaria debe diseñarse cuidadosamente para que resulte efectiva. La experiencia de la Unión Europea (UE) demuestra que es posible reducir la tendencia al consumo y al mismo tiempo mantener unos ingresos estables con la armonización de unas tasas mínimas de impuesto selectivo al consumo. Los debates sobre la formulación y aplicación de políticas para productos de tabaco y nicotina nuevos y emergentes, como los productos de tabaco

calentado (PTC) y los sistemas electrónicos de administración de nicotina (SEAN) y sistemas electrónicos sin nicotina (SESN), se complican debido a sus constantes cambios de tecnología y la dinámica de su mercado. Es necesario elaborar políticas y regulaciones cuidadosamente y ajustarlas como corresponda.

En aquellos países donde no están prohibidos los PTC, la recomendación actual es gravarlos al mismo nivel que los cigarrillos y por unidad, independientemente del contenido de tabaco.

La evidencia temprana obtenida en los Estados Unidos muestra que la demanda de cigarrillos electrónicos, una subcategoría de productos SEAN y SESN, posiblemente reacciona aún más ante los cambios de precios que la demanda de cigarrillos convencionales, lo que quiere decir que los impuestos pueden utilizarse como un instrumento disuasivo eficaz frente al uso de SEAN y SESN. Si bien hay evidencia preliminar de la sustituibilidad entre el consumo de cigarrillos convencionales y el uso de cigarrillos electrónicos, es necesario ahondar la investigación para comprender los efectos de la sustituibilidad entre los consumidores tanto de cigarrillos convencionales como de SEAN y SESN. Es esencial aplicar la regulación de los SEAN y SESN junto con cualquier política tributaria para proteger la salud pública.

En los países donde no se prohíben los SEAN y SESN, estos deben regularse y gravarse de una manera que desaliente la iniciación de los jóvenes y los no consumidores. El gravamen de los líquidos de los SEAN y SESN es un componente clave de los impuestos a estos dispositivos electrónicos. Los líquidos que contienen nicotina y aquellos que no la contienen deberían gravarse por igual. En último término, si bien es necesario considerar con debido cuidado las implicaciones de estos productos más nuevos para las políticas, esto no cambia el hecho de que los productos de tabaco convencionales constituyen la proporción abrumadoramente mayor del consumo (más de 97% en el 2018).

La administración de los impuestos al tabaco debe ser tanto eficiente como eficaz para poder lograr los objetivos de salud y alcanzar el nivel deseado de recaudación de impuestos. Dado que la aplicación de impuestos al tabaco a menudo entraña la participación de numerosos organismos dentro de un país, es esencial definir claramente las funciones y responsabilidades para alcanzar la máxima eficiencia. Se requiere de la coordinación entre los diferentes organismos intervinientes, así como con los países vecinos, para que la administración de los impuestos al tabaco resulte efectiva. También son necesarias la evaluación del desempeño y la rendición de cuentas ante las autoridades competentes, y hay muchas herramientas e indicadores disponibles para facilitar estos procesos (que se describen en el capítulo 3). Hay una serie de pasos que las autoridades deberían dar para velar por la eficiencia y eficacia en cada etapa del ciclo de cumplimiento de la normativa tributaria (véase el capítulo 3, sección 3.3).



El control y la observancia son las principales funciones de la administración tributaria, y la mejor manera de cumplir con estas responsabilidades es a través de un plan estratégico y un enfoque basado en los riesgos. Los controles pueden ejercerse mediante la concesión de licencias y la diligencia debida, la colocación de marcas fiscales (por ejemplo, timbres fiscales), el seguimiento y la localización, medidas contra el acaparamiento, auditorías nacionales y controles específicos para las importaciones y exportaciones, así como para las zonas francas y los puntos de transbordo. Una vez que se detecta el contrabando o el comercio ilícito, deben emprenderse de inmediato acciones como la incautación y destrucción del tabaco de contrabando o ilícito y la recaudación de los impuestos adeudados. Para disuadir la continuación de las actividades ilegales, también debe llevarse a cabo una auditoría integral que abarque a todos aquellos involucrados en los actos ilícitos. Las multas y sanciones deben ser suficientemente fuertes para desalentar las actividades ilegales. El Protocolo para la eliminación del comercio ilícito de productos de tabaco proporciona orientaciones inestimables para la administración, el control y la observancia de los impuestos al tabaco que pueden aplicarse incluso en los países que no son Estados Partes en ese instrumento.

Los elementos básicos de un buen sistema tributario son: una adecuada dotación de recursos para las autoridades competentes, reglas y regulaciones estrictas para detectar y castigar la corrupción y un sólido sistema judicial con capacidad para resolver controversias de forma oportuna.

En sus esfuerzos por oponerse a los aumentos de los impuestos al tabaco, la industria tabacalera utiliza muchas tácticas para infundir temor, denominadas SCARE, por su sigla en inglés: (S) contrabando y comercio ilícito; (C) imputaciones e impugnaciones legales; (A) retórica de perjuicio a los pobres; (R) reducción de la recaudación; y (E) repercusión sobre el empleo, con la intención de influir en la economía política del tabaco. En el capítulo 4 se hace un análisis detallado de estos aspectos y se proporciona evidencia que desmiente las tácticas de SCARE; también se brinda orientación para las autoridades tributarias y otras instancias pertinentes sobre cómo prever y responder a los argumentos de la industria.

Este manual contiene también herramientas y metodologías para ayudar a las autoridades tributarias a definir y evaluar el problema del comercio ilícito de productos de tabaco en sus países, de manera independiente de las estimaciones generalmente exageradas de la industria tabacalera. Los niveles de precios (e impuestos) no son un factor determinante del comercio ilícito; el problema se agrava más bien por la falta de gobernanza y de capacidad de la administración tributaria. Abstenerse de aumentar los impuestos no es la solución. En su lugar, los países deberían responder con una estrategia integral para combatir el comercio ilícito, incluso con una estimación independiente de los niveles de dicho comercio y la

implantación de buenas prácticas de administración tributaria, como las que se examinan en el capítulo 3, y que figuran en el Convenio Marco de la OMS para el Control del Tabaco (CMCT OMS) y el Protocolo para la eliminación del comercio ilícito de productos de tabaco.

Con respecto a los recursos judiciales, es menos probable que la industria tabacalera impugne los impuestos selectivos al consumo que otras medidas de control del tabaco, porque la tributación es una medida regulatoria relativamente bien establecida. Sin embargo, la industria explotará la más mínima vulnerabilidad en el diseño, la adopción o la aplicación de las medidas tributarias. Por este motivo, se describen medidas para fortalecer la posición jurídica de los entes reguladores que permitirán a las autoridades protegerse de posibles impugnaciones ante los tribunales.

El argumento de la industria sobre la regresividad, o la noción de que los aumentos de los impuestos al tabaco afectan a los pobres porque estos tienen que pagar en impuestos una proporción mayor de sus ingresos que los ricos, tiene dos limitaciones fundamentales. Primero, la noción de la regresividad no considera los perjuicios más amplios para la salud y la economía que causa el consumo de tabaco y que exacerbaban el empobrecimiento de los fumadores de menores ingresos. En realidad, estos daños se reducen cuando el consumo de tabaco disminuye tras un aumento de impuestos. Y segundo, el argumento de la industria tabacalera pasa por alto el hecho de que unos impuestos y precios más altos para el tabaco pueden inducir un cambio de comportamiento como se refleja en la elasticidad-precio de la demanda. La evidencia indica sistemáticamente que los fumadores de menores ingresos son más sensibles a los precios, por lo que es más probable que reduzcan el consumo de tabaco en respuesta a un aumento de los impuestos y los precios. La inclusión de estos factores muestra que los impuestos al tabaco son, de hecho, una intervención de salud pública progresiva que beneficia desproporcionadamente a los pobres.

Si bien admite en lo esencial que un aumento de los impuestos al tabaco puede tener el efecto deseado de reducir el consumo, la industria también trata de argumentar que un aumento de impuestos reducirá por igual la recaudación. De hecho, la inelasticidad-precio de la demanda de tabaco hace que los aumentos de impuestos al tabaco resulten doblemente beneficiosos tanto para la salud pública como para las finanzas. En este manual se presentan varios ejemplos de países que demuestran cómo los aumentos de impuestos al tabaco bien diseñados y aplicados conducen al aumento, y no a la reducción, de la recaudación a corto y mediano plazos. Además, la reducción del consumo resultante del aumento de impuestos también da lugar a la reducción de otros gastos públicos relacionados con el tabaco.

Por último, otra táctica que utiliza la industria tabacalera para cuestionar los aumentos de impuestos propuestos reside en presentar los impuestos al tabaco más como una cuestión económica que como un asunto de salud pública. Esta falsa

dicotomía entre el empleo y la salud se basa en los supuestos erróneos de que 1) el tabaco es una fuente importante de empleo nacional; 2) la creación de puestos de trabajo depende del consumo de tabaco, y 3) los medios de subsistencia relacionados con el tabaco son prósperos, sostenibles e insustituibles.

La asignación de fondos puede ser una herramienta útil para mejorar la economía política del aumento de los impuestos al tabaco. Aunque el objetivo principal del aumento de los impuestos al tabaco es reducir la demanda de estos productos, el reservar porciones de la recaudación fiscal para financiar otras medidas de control del tabaco o programas de salud pertinentes puede ayudar a convencer al público, los políticos y funcionarios del valor de aumentar considerablemente los impuestos al tabaco. Esta asignación de fondos también puede usarse para contrarrestar los argumentos de la industria tabacalera acerca de los posibles efectos negativos de los aumentos de impuestos; por ejemplo, puede prestarse apoyo a los agricultores del tabaco en su transición a otros cultivos.

Los impuestos al tabaco funcionan, y por eso la industria invierte tanto dinero y esfuerzo en bloquear los grandes aumentos de impuestos y otras reformas eficaces de las políticas tributarias. Las instancias normativas no deben dejarse influenciar por la presión de la industria; solo necesitan seguir los hechos. Este manual les proporciona toda la información que necesitan para tomar las decisiones correctas en cada paso del proceso: desde el diseño, la evaluación, la aplicación y la administración de la política de impuestos hasta la refutación de los engañosos ataques de la industria y la comunicación del valor de los impuestos al tabaco a los legisladores y la población en general. Una política de impuestos al tabaco diseñada con eficacia y administrada con eficiencia no solo producirá los resultados directos de reducir el consumo de tabaco entre los fumadores y aumentar los ingresos para los gobiernos, sino que además tendrá efectos mucho más amplios. En efecto, el aumento de los impuestos al tabaco es una política SMART: **S**alva vidas; **M**oviliza recursos; **A**borda las inequidades en materia de salud; **R**educa la carga sobre los sistemas de salud; y **T**iene por blanco el consumo de tabaco, que es un importante factor de riesgo de las ENT.

- **Salva vidas:** El consumo de tabaco es la principal causa de muertes evitables a nivel mundial: se cobra ocho millones de vidas al año. Los impuestos al tabaco son el mecanismo más eficaz para reducir el consumo de tabaco y su carga sobre la salud a nivel mundial.
- **Moviliza recursos:** A pesar de ser la medida de control del tabaco más eficaz, los impuestos al tabaco son en gran parte subutilizados como mecanismo de política. De acuerdo con los datos disponibles sobre el precio y los impuestos a los cigarrillos, se calcula que los impuestos selectivos al consumo de cigarrillos generaron un total de US\$ 361.000 millones en concepto de recaudación en todo el mundo en el 2018,

incluidos US\$ 162.000 millones en ingresos para países de ingresos bajos y medianos. Si todos los países aumentaran las tasas de los impuestos selectivos al consumo de cigarrillos por el equivalente de US\$1 por cajetilla, el monto de la recaudación por impuesto selectivo al consumo de cigarrillos aumentaría entre US\$ 178.000 y US\$ 219.000 millones, o entre 49% y 61% de acuerdo con los niveles del 2018. Los países de ingresos bajos y medianos obtendrían la mayor ganancia de tales aumentos de impuestos, ya que la recaudación en concepto de impuestos selectivos al consumo aumentaría entre 82% y 103%, lo que proporcionaría a los gobiernos de estos países entre US\$ 133.000 y US\$ 167.000 millones adicionales. Esto muestra el gran potencial de recaudación de los impuestos al tabaco.

- Aborda las inequidades en materia de salud: Los impuestos al tabaco y sus aumentos son políticas realmente progresivas que favorecen a los pobres debido a su impacto positivo sobre la distribución. Los fumadores de menores ingresos resultan favorecidos de manera desproporcionada con la reducción del consumo y uso del tabaco por los beneficios que obtienen en materia de salud y de retención de ingresos.
- Reduce la carga sobre los sistemas de salud: El costo económico mundial del consumo de tabaco ascendió a US\$ 1,4 billones en el 2012. Los impuestos al tabaco reducen las cargas relacionadas con el consumo de tabaco para los gobiernos y los sistemas de salud mediante medidas preventivas basadas en la población.
- Tiene como blanco el consumo de tabaco: Los impuestos al tabaco atacan directamente y reducen el consumo de tabaco, que es un principal factor de riesgo de varias ENT letales.

En resumen, los aumentos importantes de los impuestos al tabaco, diseñados y aplicados conforme a las más recientes orientaciones y mejores prácticas presentadas en este manual técnico —y concebidos como un componente central de una estrategia integral para el control del tabaco—, tendrán como resultado la reducción sustancial del consumo de tabaco y de sus perjuicios económicos y de salud.

## CAPÍTULO 1.

# ¿Por qué se elabora este manual?

### ANTECEDENTES

Los impuestos al tabaco no son algo nuevo. Los gobiernos de todo el mundo han estado gravando el tabaco y los productos de tabaco prácticamente desde que se concibió la idea del impuesto selectivo al consumo. Y con toda razón: el tabaco no es una necesidad, es fácil de gravar y su demanda es relativamente inelástica. Estas características, sumadas a los sustanciales ingresos que generan los impuestos al tabaco, han hecho del tabaco un objeto sumamente apropiado para la tributación. A medida que se ha acumulado evidencia de los daños que causa el tabaco, la percepción pública de los impuestos al tabaco ha evolucionado. Ahora los impuestos al tabaco no son vistos como una mera fuente de ingresos sino que, lo que es más importante, se reconocen como una intervención de salud pública eficaz para reducir el consumo de tabaco. Esta tendencia refleja las razones por las que existen los impuestos selectivos al consumo en primer lugar: para desalentar el comportamiento perjudicial y mitigar las externalidades negativas conexas (1, 2).

Muchos gobiernos ven los impuestos al tabaco como una fuente importante y estable de ingresos, lo que puede explicar por qué existe a menudo cierta vacilación cuando se propone una reforma de los impuestos al tabaco. Desde siempre, muchos gobiernos han dependido de la recaudación de impuestos al tabaco e incluso han ajustado el nivel de la tributación según sus necesidades de ingresos (3). Sin embargo, algunos países están empezando a reconocer el valor de aplicar impuestos altos al tabaco primordialmente como una herramienta de salud pública y entendiendo los ingresos como una consideración secundaria (4).

Los argumentos en contra de las alzas de los impuestos al tabaco o el mejoramiento de la estructura tributaria son a menudo de índole económica: tales cambios tributarios supuestamente reducirán los ingresos, acabarán con los trabajos, aumentarán el comercio ilícito y dañarán las industrias locales, entre otras afirmaciones. Sin embargo, la evidencia ha mostrado sistemáticamente la falsedad de tales aseveraciones en una abrumadora mayoría de casos. La industria tabacalera, en particular, presenta con frecuencia este conflicto como una falsa dicotomía entre la salud pública y la economía, como si dar prioridad a la salud se hiciera a expensas de la economía. De hecho, los estudios y las experiencias reales han hecho ver que el aumento de

los impuestos al tabaco no solo mejora la salud pública, sino que además tiene una repercusión neta positiva sobre la economía y el desarrollo de un país; una situación ciertamente beneficiosa para todos (5, 6).

El presente manual, que es una actualización del primer *Manual técnico de la OMS sobre administración de impuestos al tabaco* publicado en el 2010, tiene por objetivo ayudar a los lectores a navegar mejor los diversos aspectos de los impuestos al tabaco y su aplicación. Los primeros destinatarios de este manual son las instancias normativas, los funcionarios de finanzas, las autoridades tributarias, el personal de aduanas y otras personas o entidades pertinentes que intervienen en la formulación e implantación de políticas de impuestos al tabaco. En el manual se ofrece una guía detallada para el diseño de la política de impuestos al tabaco y se describe cómo administrar eficazmente estos impuestos para lograr la máxima repercusión. El manual contiene también análisis detallados de las consideraciones de economía política y los obstáculos que deben superarse antes y durante la etapa de implantación. El objetivo último es equipar a aquellos que trabajan en la política tributaria y se ocupan de su aplicación con información suficiente para comprender los objetivos de salud y recaudación de la política de impuestos al tabaco de un gobierno en consonancia con su estrategia de desarrollo general.

## **CONSECUENCIAS DEL CONSUMO DE TABACO Y NECESIDAD DE INTERVENIR**

Casi todas las personas son conscientes de que fumar, y el consumo de tabaco, son nocivos para la salud, pero pocas comprenden la verdadera dimensión de este daño. La epidemia de tabaquismo se cobró más de 100 millones de vidas en el último siglo (7), y los cálculos actualizados alcanzan ahora los ocho millones de muertes anuales por causa del consumo de tabaco y la exposición al humo ajeno (8). Hasta 80% de estas muertes ocurre en países de ingresos bajos y medianos (6), lo cual revela que gran parte de la carga mundial recae en el mundo en desarrollo. El consumo de tabaco es un importante factor de riesgo de muchos trastornos crónicos, como cardiopatía, cáncer, diabetes y neumopatía crónica, que en su conjunto se conocen como enfermedades no transmisibles (ENT). Las ENT representan cerca de 15 millones de muertes prematuras (entre las edades de 30 y 69 años) en todo el mundo, matando a las personas en sus años más productivos. Como la principal causa de muertes evitables, el consumo de tabaco sigue siendo uno de los retos de salud pública más importantes de nuestros tiempos.

Las consecuencias del consumo de tabaco también representan enormes costos económicos, sociales y de desarrollo que siembran el caos en las familias, las comunidades y las sociedades. El costo económico anual de fumar se calculó en US\$ 1.400 millones en el 2012, lo que equivale a 1,8% del producto interno bruto

(PIB) mundial (9). Dado que estas cifras probablemente han aumentado desde entonces, las enormes cargas del consumo de tabaco para la salud y la economía justifican la intervención y la estricta regulación del mercado de productos de tabaco por parte de los gobiernos. El control del tabaco se extiende más allá de la imperiosa obligación de proteger la salud y el bienestar de las personas; también debería contener las fallas del mercado y las externalidades negativas del consumo de tabaco, sobre todo porque estos efectos pueden repercutir en gran medida sobre la trayectoria de desarrollo de un país.

La evidencia creciente de la destrucción que causó el tabaco a lo largo del siglo XX proporcionó razones de peso para formular una respuesta mundial contundente, lo que condujo a los países a negociar el Convenio Marco para el Control del Tabaco de la Organización Mundial de la Salud (CMCT OMS). El CMCT OMS entró en vigor en el 2005, y fue el primer tratado de salud pública alcanzado bajo los auspicios de la OMS. Para facilitar su ejecución a nivel de país, la OMS creó un conjunto de medidas de reducción de la demanda directamente tomadas del tratado (7). Estas intervenciones, conocidas colectivamente por su sigla MPOWER en inglés, son las siguientes: (M) vigilar el consumo de tabaco y las políticas de prevención; (P) proteger a la población del humo de tabaco (leyes relativas a los ambientes sin humo); (O) ofrecer ayuda para el abandono del tabaco; (W) advertir sobre los peligros del tabaco (incluidas las advertencias gráficas en el empaque y el empaque neutro); (E) hacer cumplir las prohibiciones sobre publicidad, promoción y patrocinio; y (R) aumentar los impuestos al tabaco. En términos específicos, bajo el artículo 6 del CMCT OMS, las Partes reconocieron que las medidas relacionadas con los precios e impuestos son un medio eficaz importante para que diversos sectores de la población reduzcan su consumo de tabaco, en particular los jóvenes (10).

La gravedad de la epidemia de tabaquismo y sus daños sostenidos para la salud y las economías son justificaciones claras de los gobiernos para intervenir activamente y corregir las fallas del mercado. La dimensión de la carga y la cantidad de vidas que se están destruyendo requieren de una acción urgente y dinámica para controlar el tabaco, con medidas que la mayoría de los países se han comprometido a ejecutar y que son de comprobada eficacia para reducir el consumo de tabaco.

## **POR QUÉ LOS IMPUESTOS (SELECTIVOS AL CONSUMO) DEL TABACO SON CRUCIALES**

Entre las diferentes intervenciones de control del tabaco, el aumento de los impuestos selectivos al consumo se ha señalado como la medida más efectiva, así como la más costoeficaz para reducir el consumo (6). Si bien otras intervenciones son sin duda componentes importantes de una estrategia integral para el control del tabaco, la repercusión directa sobre el consumo de unos aumentos considerables de los

impuestos es la más contundente con diferencia. En promedio, un incremento de impuestos que haga que los precios aumenten 10% reduce el consumo 4% en los países de ingresos altos y 5% en los países de ingresos bajos y medianos (6). Cuando se aplica a escala, esto demuestra el enorme poder de los impuestos al tabaco y su potencial para salvar vidas. Los impuestos al tabaco se diferencian de otras intervenciones en que su impacto puede aumentar y desarrollarse con el tiempo; aun cuando los impuestos ya sean relativamente altos, sus tasas deben aumentarse continuamente para retener y amplificar su eficacia. Sin embargo, esto no debería tomarse como una sugerencia de que los gobiernos que están considerando llevar a cabo intervenciones de control del tabaco deberían centrarse exclusivamente en los impuestos. La eficacia de los impuestos es todavía mayor cuando se aplican como parte de un paquete integral de medidas como MPOWER, que abarca puntos de intervención distintos pero complementarios.

Entre los diferentes impuestos aplicados a los productos de tabaco, los impuestos selectivos al consumo son los más importantes porque aumentan tanto los precios absolutos como los precios relativos (6). Esto es importante cuando se consideran los objetivos de salud, ya que es la magnitud del aumento de precios de los productos de tabaco lo que determina la reducción del consumo. Un impuesto selectivo al consumo se aplica normalmente a un conjunto limitado de productos con la finalidad de desalentar su uso aumentando el precio considerablemente sobre el de otros productos disponibles en el mercado. Esto contrasta con el impuesto al valor agregado (IVA) o el impuesto a las ventas, que se aplican a la mayoría de los bienes y servicios. Procurar aumentar los precios de los productos de tabaco mediante el IVA o el impuesto a las ventas no lograría aumentar los precios relativos, por lo que este método resulta ineficaz e ineficiente. También se utilizan los derechos de aduanas o de importación sobre los productos de tabaco, pero su repercusión está disminuyendo con la tendencia mundial hacia los tratados bilaterales y regionales que buscan facilitar el comercio. La aplicación de estos derechos varía entre los países, pero en términos generales, no se aplican a los productos de tabaco de producción local. Como herramienta para aumentar los precios, los derechos de importación no pueden sustituir los impuestos selectivos al consumo, ya que no están diseñados específicamente para reducir el consumo.

Cuando se entienden como una herramienta de la política de salud pública, los impuestos al tabaco son sumamente eficaces en función de sus costos, ya que tienen un efecto importante y su aplicación tiene un costo relativamente bajo (11). Los costos de los impuestos al tabaco son mucho menores que los costos de las intervenciones clínicas contra las ENT, como los tratamientos de cáncer o los medicamentos de mantenimiento, ya que los requerimientos de productos básicos y de capital humano son menos sustanciales (12). Por otro lado, el aumento de los impuestos al tabaco en



realidad genera ingresos adicionales para un gobierno. Los impuestos al tabaco son también muy eficaces para prevenir o reducir el consumo entre grupos de personas que son especialmente sensibles a los precios, y en particular los jóvenes, ya que se evita que se inicien en una adicción de toda la vida si los impuestos y precios son suficientemente altos (13). Esto también aplica a los pobres, quienes son más propensos que las personas ricas a incurrir en gastos catastróficos para su salud. Prevenir la iniciación o promover el abandono del consumo de tabaco mediante la aplicación de impuestos altos proporciona una vía de escape del círculo vicioso de consumo de tabaco y pobreza (6).

## UN DECENIO DE PROGRESO Y COMPROMISO CON LA ACCIÓN

Desde el 2010, cuando se publicó el primer *Manual técnico de la OMS sobre administración de impuestos al tabaco*, numerosos acontecimientos han destacado los impuestos al tabaco como una intervención esencial de salud pública. La Conferencia de las Partes (COP) en el CMCT OMS adoptó directrices para la aplicación del artículo 6 del tratado, que se centra en las medidas relacionadas con los precios e impuestos para reducir la demanda de tabaco. También en este período la Asamblea General de las Naciones Unidas celebró tres reuniones de alto nivel sobre la prevención y el control de las ENT, y la Asamblea Mundial de la Salud aprobó el Plan de Acción Mundial sobre las ENT en el 2013, todo lo cual ha dado lugar a sólidos compromisos mundiales para emprender medidas como el aumento de los impuestos al tabaco para proteger la salud de las personas.

La Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible, que contiene 17 objetivos conocidos como los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), describe la estrategia mundial de desarrollo para el próximo decenio. En los ODS se especifican dos metas que son sumamente pertinentes para el control del tabaco: fortalecer la aplicación del CMCT OMS (meta 3.a) y reducir 30% la mortalidad prematura por ENT (meta 3.4). Además, la Agenda de Acción de Addis Abeba<sup>2</sup>, cuyo objetivo es proporcionar un marco mundial para el financiamiento de los ODS, también destaca las medidas relacionadas con los precios e impuestos al tabaco como mecanismos clave para reducir la demanda y salvar vidas y al mismo tiempo aumentar los recursos internos para el desarrollo. Otro hito importante fue la entrada en vigor del Protocolo para la eliminación del comercio ilícito de productos de tabaco, en el 2018. Estos eventos clave, junto con varios documentos finales y declaraciones de políticas en el área de control del tabaco y en el ámbito más amplio del desarrollo, han sembrado los impuestos al tabaco en la conciencia de una proporción mucho mayor de las instancias normativas.

---

2 Agenda de Acción de Addis Abeba de la Tercera Conferencia Internacional sobre la Financiación para el Desarrollo, del 13 al 16 de julio del 2015, Addis Abeba, Etiopía ([https://unctad.org/system/files/official-document/ares69d313\\_es.pdf](https://unctad.org/system/files/official-document/ares69d313_es.pdf), consultado el 17 de febrero del 2021).

Como se detalla en capítulos subsiguientes, numerosos países han aplicado tasas de impuestos al tabaco suficientemente elevados y aplicado las mejores prácticas en materia de diseño e implantación de políticas tributarias durante el último decenio (8, 10). Por ejemplo, los aumentos sostenidos y sustanciales de impuestos han reducido el consumo de tabaco en países de ingresos bajos y medianos como Brasil (14), Turquía (15) y Filipinas (16). Los países de ingresos altos también continuaron liderando esta área, pues son 23 de los 38 países que se considera que tenían impuestos al tabaco suficientemente altos en el 2018 (8). Sin embargo, queda mucho por hacer. El *Informe OMS sobre la epidemia mundial de tabaquismo* (en adelante, “Informe OMS”) del 2019 muestra que los impuestos al tabaco siguen siendo la política de control del tabaco más subutilizada entre las medidas MPOWER (8): solo 14% de la población mundial está cubierta por impuestos al tabaco suficientemente altos.

También se han logrado avances considerables en la creación de herramientas y acumulación de evidencia para gravar el tabaco. El volumen 14 de los manuales del Centro Internacional de Investigaciones sobre el Cáncer (CIIC), relativo a la prevención del cáncer, *Eficacia de las políticas de impuestos y precios para el control del tabaco*, publicado en el 2011, es un examen clave de la bibliografía publicada hasta mayo del 2010 sobre la eficacia de las políticas de impuestos y precios para reducir el consumo de tabaco. La *Monografía sobre los aspectos económicos del tabaco y del control del tabaco*, documento del Instituto Nacional del Cáncer y la OMS publicado en el 2016, detalla la evidencia de diversos países acumulada con el correr de los años, centrándose no solo en las políticas de impuestos y precios sino también en todos los aspectos de la economía del tabaco y el control del tabaco. Además, numerosos estudios publicados de países de ingresos bajos y medianos proporcionan una imagen integral del impacto de los impuestos al tabaco en diferentes contextos. En la versión actualizada del apéndice 3 del Plan de acción mundial sobre las ENT se explica la costo-eficacia de los impuestos al tabaco (11), mientras que en el documento *Salvar vidas, reducir el gasto: una respuesta estratégica a las ENT*, se amplía el alcance de este trabajo al calcular un monto en dólares que cabría esperar como rendimiento de la inversión en la implantación de las intervenciones más rentables para el control del tabaco, incluida la tributación (12).

En los diez últimos años se han registrado importantes avances en materia de impuestos al tabaco expresados como compromisos mundiales, el número de países que aplican mejores prácticas y la ampliación de la base de evidencia sobre los impuestos al tabaco, en particular en los países de ingresos bajos y medianos. En el ámbito del desarrollo, instituciones como el Banco Mundial, el Fondo Monetario Internacional (FMI) y muchos otros organismos multilaterales coinciden con la OMS en torno a la importancia de los impuestos al tabaco y la necesidad de mejorar su

aplicación (17, 18). Pero aún quedan desafíos considerables; si bien pareciera que el mundo va por buen camino, el progreso tiene que darse a un ritmo mucho más rápido para lograr las metas de los ODS para el 2030.

## **CONFIGURAR UNA “NUEVA NORMALIDAD” PARA LOS IMPUESTOS AL TABACO**

La convulsión que ha causado la pandemia de COVID-19 en todo el mundo ha revelado de una manera sin precedentes el nivel de preparación y respuesta de los gobiernos ante la crisis. La situación ha expuesto vulnerabilidades flagrantes en los sistemas de salud y destacado los problemas de muchos países para controlar la propagación del virus. Pero por encima de todo, la pandemia ha demostrado cómo la economía, el comercio, la ciencia, la política y muchos otros aspectos de nuestras sociedades son muy interdependientes y están muy interconectados con la salud de la población.

Está claro que el estado de salud de una persona puede determinar de forma considerable su susceptibilidad a las enfermedades y su capacidad para superarlas. Las personas que padecen alguna ENT son más vulnerables a enfermarse gravemente por diversos trastornos de salud, incluida la COVID-19 (19). El consumo de tabaco es un importante factor de riesgo de padecer ENT, y la investigación disponible indica que los fumadores corren un riesgo mayor de enfermarse gravemente y de morir por la COVID-19 (20). Así como los diferentes aspectos de la sociedad se interconectan, así también se interrelacionan la salud de las personas, la existencia de entornos que fomentan la salud y las políticas y organismos de gobierno que configuran tales entornos. Este momento crítico brinda una oportunidad única y una motivación renovada para desalentar el uso de productos nocivos como el tabaco y mejorar aún más las medidas de control del tabaco, en especial la política de impuestos al tabaco.

Pensando en el futuro, el enfoque de seguir haciendo lo mismo de siempre respecto de los impuestos al tabaco no será suficiente. Responder a esta nueva realidad y prepararse para la próxima pandemia implican emprender medidas que fomenten el mejoramiento de la salud de las personas. Al igual que con la COVID-19, toda pandemia futura probablemente va a exacerbar las inequidades en materia de salud, generar mayor incertidumbre económica y ejercer presión sobre las capacidades fiscales de los gobiernos. Las intervenciones como el aumento de los impuestos al tabaco, que protegen la salud de las personas y al mismo tiempo generan más ingresos y beneficios económicos, adquieren una importancia aún mayor en situaciones de crisis. Dados este contexto y lo que está en juego, los ministerios de finanzas y las autoridades tributarias están en una posición única y poderosa, una que ha de permitirles salvar no solo medios de subsistencia, sino también vidas.

Todo lo que pueda decirse acerca de la importancia de aumentar los impuestos al tabaco —una de las herramientas de salud pública más eficaces disponibles— no será suficiente. El enfoque tradicional de considerar los impuestos al tabaco una mera fuente de ingresos no tiene cabida en la nueva normalidad. No podemos negar la dimensión de la epidemia de tabaquismo, la necesidad de corregir las fallas del mercado y el abrumador volumen de evidencia de los beneficios de los impuestos al tabaco para la salud y la economía. La tendencia positiva del nuevo discurso acerca de los impuestos al tabaco tiene que continuar. Los impuestos al tabaco no deben verse de forma aislada del resto de las políticas públicas, sino como una parte importante del todo, una pieza esencial del trabajo que ha de realizarse en pos de nuestra meta común de alcanzar una mejor salud para todos.

## PRESENTACIÓN GENERAL DE LOS CAPÍTULOS SUSTANTIVOS

Este manual está dirigido primordialmente a las instancias normativas, funcionarios de finanzas, autoridades tributarias y personal de aduanas. También puede resultar de utilidad para los funcionarios de los ministerios de salud u otras dependencias gubernamentales, así como para las organizaciones no gubernamentales que trabajan en esta área, incluidos los partidarios del control del tabaco. Se ha hecho un esfuerzo considerable para presentar ejemplos reales y experiencias recientes de una amplia gama de países para demostrar logros ejemplares y enseñanzas extraídas del aumento de los impuestos al tabaco. Se ha generado una cantidad sustancial de datos en los países de ingresos bajos y medianos en el transcurso de los últimos años que sustentan y aumentan la base de evidencia existente, proporcionando con ello un cúmulo de conocimientos mucho más amplio del que estaba disponible cuando se publicó el primer *Manual técnico de la OMS sobre administración de impuestos al tabaco*.

En el capítulo 2 se ahonda en la teoría, la práctica y la evidencia empírica sobre la política de impuestos selectivos al consumo de tabaco, incluidas las tendencias mundiales actuales. El capítulo contiene un análisis detallado de los diversos elementos que constituyen la estructura tributaria, con la finalidad de ayudar a las instancias normativas a comprender de forma integral los factores que afectan los precios, el consumo y el mercado. Se describen los componentes clave que han de tenerse presentes a la hora de diseñar una política de impuestos al tabaco para potenciar al máximo la repercusión de los aumentos de impuestos y mejorar la estructura tributaria. El capítulo también incluye datos mundiales actualizados sobre precios e impuestos, ejemplos específicos de diversos países y un análisis de la elasticidad de la base imponible, los ajustes automáticos de los impuestos selectivos al consumo y la regulación de los precios, así como descripciones de productos de tabaco y nicotina nuevos y emergentes, incluidos los sistemas electrónicos de administración

de nicotina (SEAN), los sistemas electrónicos sin nicotina (SESN) y los productos de tabaco calentado (PTC). El capítulo 3 se centra en la administración de los impuestos al tabaco. Contiene un análisis exhaustivo de los componentes fundamentales que hacen de la recaudación de impuestos al tabaco una herramienta eficaz y eficiente y que garantiza la consecución de los objetivos de la política tributaria en materia de salud y recaudación. En ese capítulo se resalta la importancia de la cooperación entre los diversos organismos que se ocupan de la aplicación de los impuestos al tabaco dentro y fuera de los países. A partir de las experiencias de los países y las regiones en decenios anteriores, se describen medidas y recomendaciones específicas para mantener la supervisión de todo el ciclo de cumplimiento de las obligaciones tributarias. También se han incluido acciones para facilitar el control y la observancia, como la concesión de licencias, las marcas fiscales (por ejemplo, timbres fiscales), sistemas de seguimiento y localización y controles de importación y exportación. Por último, la discusión gira hacia los elementos más amplios de un buen sistema tributario, como la debida dotación de recursos para las autoridades competentes, un poder judicial sólido y reglas estrictas relativas a la corrupción.

En el capítulo 4 se tratan los importantes retos en el área de la economía política cuando los países intentan aumentar los impuestos al tabaco o simplificar la estructura tributaria. La industria tabacalera a menudo se basa en patrones definidos de argumentación y tácticas para dificultar tales reformas, como las tácticas SCARE, por su sigla en inglés: (S) Contrabando y comercio ilícito; (C) Imputaciones e impugnaciones legales; (A) Retórica de perjuicio a los pobres; (R) Reducción de la recaudación; y (E) Repercusión sobre el empleo, cada una de las cuales se examina a fondo en este capítulo. También contiene una discusión detallada de la medición del comercio ilícito y de la asignación de la recaudación de los impuestos al tabaco a efectos de salud.

Por último, en el capítulo 5 se presenta una lista integral de las mejores prácticas en materia de política y administración de impuestos al tabaco que se examinan a lo largo de todo este manual. La lista tiene por objeto servir de guía práctica y referencia rápida a los puntos más importantes presentados.

## REFERENCIAS

1. Ranson K, Jha P, Chaloupka FJ, Nguyen SN. The effectiveness and cost-effectiveness of price and other tobacco control policies. En: Jha P, Chaloupka FJ, editors. Tobacco control in developing countries. Oxford: Oxford University Press; 2000:427–447 (<https://www.paho.org/hq/dmdocuments/2010/Cost-effectiveness%20of%20price%20increases.pdf>, consultado el 4 de febrero del 2021).
2. Effectiveness of tax and price policies for tobacco control. Organization; 2011. (IARC handbooks of cancer prevention: tobacco control: Vol. 14; <https://publications.iarc.fr/Book-And-Report-Series/Iarc-Handbooks-Of-Cancer-Prevention/Effectiveness-Of-Tax-And-Price-Policies-For-Tobacco-Control-2011>, consultado el 4 de febrero del 2021).
3. Tobacco taxation in the United States. En: Lynch BS, Bonnie RJ, editors. Institute of Medicine (US) Committee on Preventing Nicotine Addiction in Children and Youths. Growing up tobacco free: preventing nicotine addiction in children and youths. Washington (D.C.): National Academies Press (US); 1994 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/books/NBK236771/>, consultado el 10 de noviembre del 2020).
4. Sin tax reform. Manila: Ministerio de Finanzas (Filipinas); 2012 (<https://www.dof.gov.ph/advocacies/sin-tax-reform/>, consultado el 10 de noviembre del 2020).
5. Goodchild M, Perucic AM, Nargis N. Modelización del impacto del aumento del impuesto sobre el tabaco en la salud pública y en la economía. Bol Org Mundial Sal. 2016; 94:250–7 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC4794304/>, consultado el 4 de febrero del 2021).
6. Los aspectos económicos del tabaco y del control del tabaco. Bethesda, MD: Departamento de Salud y Servicios Humanos, Instituto Nacional del Cáncer, Publicación No. 16-CA-8029A; 2016 (Serie de monografías del NIC sobre el control del tabaco, No. 21; [https://cancercontrol.cancer.gov/sites/default/files/2020-06/m21\\_exec\\_sum\\_spanish.pdf](https://cancercontrol.cancer.gov/sites/default/files/2020-06/m21_exec_sum_spanish.pdf), consultado el 17 de diciembre del 2020).
7. Informe OMS sobre al epidemia mundial de tabaquismo, 2008: Plan de medidas MPOWER. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2008 ([https://www.afro.who.int/sites/default/files/2017-06/9789243596280\\_spa.pdf](https://www.afro.who.int/sites/default/files/2017-06/9789243596280_spa.pdf), consultado el 10 de noviembre del 2020).
8. Informe OMS sobre la epidemia mundial de tabaquismo, 2019: Ofrecer ayuda para dejar el tabaco. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2019 (<https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/326072/WHO-NMH-PND-2019.5-spa.pdf?sequence=1&isAllowed=y>, consultado el 10 de noviembre del 2020).
9. Goodchild M, Nargis N, Tursan d'Espaignet E. Global economic cost of smoking-attributable diseases. Tob Control. 2018;27:58–64 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/27/1/58>, consultado el 4 de febrero del 2021).
10. Directrices para la aplicación del artículo 6 del CMCT de la OMS. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2014 (<https://apps.who.int/iris/handle/10665/147661>, consultado el 4 de febrero del 2021).
11. Lucha contra las ENT: “mejores inversiones” y otras intervenciones recomendadas para la prevención y el control de las enfermedades no transmisibles. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2017 (<https://apps.who.int/iris/handle/10665/259351>, consultado el 10 de noviembre del 2020).
12. Salvar vidas, reducir el gasto: una respuesta estratégica a las enfermedades no transmisibles. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2018 (<https://apps.who.int/iris/handle/10665/275408>, consultado el 4 de febrero del 2021).
13. Chaloupka FJ, Warner KE. The economics of smoking. En: Culyer AJ, Newhouse JP, editors. Handbook of health economics. Elsevier; 2000;1(1):1539–1627.
14. Iglesias RM El alza de los impuestos indirectos en presencia de un mercado negro de cigarrillos: la reforma brasileña de los impuestos sobre el tabaco del 2011. Rev Panam Salud Publica. 2016;40(4):243–9 (<https://iris.paho.org/handle/10665.2/31306?locale-attribute=es>, consultado el 17 de febrero del 2021).
15. Cetinkaya V, Márquez PV. Tobacco taxation in Turkey: an overview of policy measures and results. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2017 (<https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/26387>, consultado el 10 de noviembre del 2020).
16. Kaiser K, Bredenkamp C, Iglesias R. Sin tax reform in the Philippines: transforming public finance, health, and governance for more inclusive development. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2016 (<http://documents.worldbank.org/curated/en/638391468480878595/pdf/106777-PUB-PUBLIC-PUBDATE-7-26-2016.pdf>, consultado el 10 de noviembre del 2020).

17. Petit P, Nagy J. How to design and enforce tobacco excises? Washington (D.C.): Fondo Monetario Internacional; 2016 (International Monetary Fund How To Notes, No.3/2016; <https://www.imf.org/external/pubs/ft/howtonotes/2016/howtonote1603.pdf>, consultado el 10 de noviembre del 2020).
18. Irwin A, Márquez P, Jha P, Peto R, Moreno-Dodson B, Goodchild M, et al. Tobacco tax reform: at the crossroads of health and development – a multisectoral perspective. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; (<https://untobaccocontrol.org/taxation/e-library/wp-content/uploads/2020/01/WB-ReportCrossRoads.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
19. Nota informativa: COVID-19 y enfermedades no transmisibles. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 23 de marzo del 2020 (<https://www.paho.org/es/documentos/nota-informativa-covid-19-enfermedades-no-transmisibles>, consultado el 10 de noviembre del 2020).
20. Declaración de la OMS: Consumo de tabaco y COVID-19. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 11 de mayo del 2020 (<https://www.who.int/es/news/item/11-05-2020-who-statement-tobacco-use-and-covid-19>, consultado el 10 de noviembre del 2020).





## CAPÍTULO 2.

# Política de impuestos selectivos al consumo de tabaco

### 2.1. PANORAMA DE LAS PRÁCTICAS DE IMPUESTOS AL TABACO EN EL MUNDO

La eficacia de una política tributaria depende fundamentalmente de un buen diseño. Todo gobierno que esté proponiéndose reformar su política tributaria primero debe comprender los componentes fundamentales de una buena política tributaria, así como considerar los puntos fuertes y débiles de diferentes enfoques de tributación, cómo repercuten estos sobre los precios y los requisitos para la administración tributaria. Entender cómo opera el mercado del tabaco en un país es igualmente importante para las instancias normativas debido a la interacción inevitable entre el mercado y las estructuras tributarias.

Más allá de las consideraciones de índole política que influyen fuertemente en la formulación de las políticas de impuestos al tabaco, este capítulo se centra en los aspectos técnicos de los impuestos al tabaco, y en particular el impuesto selectivo al consumo. En la sección 2.1 se presenta un panorama de las prácticas de impuesto al tabaco a nivel mundial, y de las diferentes maneras en que los países estructuran su impuesto selectivo al consumo.

En la sección 2.2 se hace hincapié en la importancia de diseñar cuidadosamente la política de impuestos selectivos al consumo, destacando no solo cuán importantes son los aumentos de impuestos sino también la estructura del impuesto selectivo al consumo y su repercusión sobre los precios, teniendo en cuenta la forma en que la estructura del mercado influye sobre las tendencias. En esta sección se aborda también la importancia de medir el impacto como otro aspecto de la formulación de la política tributaria, y se presentan los elementos cruciales para realizar la medición, así como los indicadores pertinentes disponibles para vigilar el progreso.

En la sección 2.3 se describen las consideraciones externas de política en la fase de diseño para alcanzar los objetivos de control y gravamen del tabaco. La integración y coherencia intersectoriales de las políticas a nivel nacional se analiza como una estrategia para asegurar que las políticas de otros sectores no inhiban o dificulten los objetivos de la política de salud pública. En esta sección también se examina el estado actual de armonización regional de las políticas tributarias a partir de la

experiencia de los bloques regionales existentes y se extraen conclusiones sobre los mejores enfoques de política para preservar los intereses de salud pública de cada país.

En la sección 2.4 se examinan los productos de tabaco y nicotina nuevos y emergentes, en particular los PTC y los SEAN y SESN. Se analiza la evidencia más reciente de los efectos de estos productos sobre la salud y los enfoques de regulación actuales. Se indican las consideraciones de política más esenciales y se formulan recomendaciones para adoptar una política apropiada de impuesto selectivo al consumo de estos productos.

En la sección 2.5 se resumen los temas abarcados en el capítulo y los mensajes clave.

### 2.1.1 IMPUESTOS APLICADOS A LOS PRODUCTOS DE TABACO

Los impuestos se clasifican como directos o indirectos. Los impuestos directos se gravan sobre la ganancia, el ingreso, la propiedad o la riqueza de las personas o las empresas, mientras que los impuestos indirectos se aplican sobre el precio de los bienes y servicios. Los impuestos indirectos son los más pertinentes en el caso del gravamen de los productos de tabaco, porque inciden directamente sobre los precios. Hay una gran variedad de tipos de impuestos indirectos que pueden aplicarse a los productos de tabaco. Estos son:

- impuestos selectivos al consumo: impuestos que se aplican a determinados productos básicos (también pueden aplicarse al alcohol, el combustible, las bebidas azucaradas, etc.);
- IVA o impuesto a las ventas: el IVA es un impuesto que se aplica en las múltiples etapas de todos los bienes de consumo y servicios de manera proporcional al precio que el consumidor paga por un producto. Es un impuesto gravado sobre el aumento del valor de un artículo en cada etapa de su producción o distribución. Algunos países imponen impuestos a las ventas en vez del IVA. A diferencia del IVA, que se recauda en cada etapa de la cadena de suministro, los impuestos a las ventas se recaudan por lo general en el punto de venta al por menor sobre el valor total de los bienes y servicios adquiridos. En todo caso, el consumidor termina pagando el impuesto, ya sea el IVA o el impuesto a las ventas;
- derechos de importación: impuestos sobre determinados bienes importados a un país para consumirse en ese país (es decir, los bienes que no están en tránsito a otro país). En general, los derechos de importación se recaudan del importador en el punto de entrada al país;
- otros impuestos: otros impuestos indirectos, como los impuestos ambientales, que no entran en ninguna de las categorías indicadas anteriormente.

Uno de los puntos bien establecidos y más ampliamente comprendidos acerca de la política tributaria es que los productos de tabaco deberían estar sujetos a los impuestos selectivos al consumo. El énfasis de este capítulo —y de este manual en general— recae en los impuestos selectivos al consumo. Estos impuestos son el tipo más importante de impuestos indirectos para el control del tabaco porque se aplican directamente a los productos de tabaco y son los que más contribuyen a aumentar su precio respecto de otros productos y, en consecuencia, a reducir el consumo.

Hay dos tipos básicos de impuestos selectivos al consumo:

- específico: aplicado como valor monetario por cantidad del producto gravado (por ejemplo, 1000 cigarrillos, cajetilla de 20 unidades, kilogramo de tabaco); y
- ad valorem: aplicado como porcentaje del valor (por ejemplo, precio al por menor, precio al productor o en fábrica o valor de costo, seguro y flete [CIF]<sup>3</sup>) del producto gravado.

Estos impuestos selectivos al consumo pueden aplicarse a una tasa uniforme o diferencial (escalonada) y por cuenta propia o combinados (es decir, un sistema mixto).

Dados el consumo generalizado de cigarrillos —casi el único producto de tabaco usado en algunas partes del mundo— y la escasa disponibilidad de datos sobre otros productos de tabaco, este capítulo se centra principalmente en los cigarrillos. Sin embargo, se ofrecen algunos ejemplos y recomendaciones para otros productos de tabaco, incluidos aquellos que son más prevalentes en partes específicas del mundo (por ejemplo, los bidis o el tabaco sin humo en Asia Sudoriental y el tabaco para pipa de agua en la región del Mediterráneo Oriental).

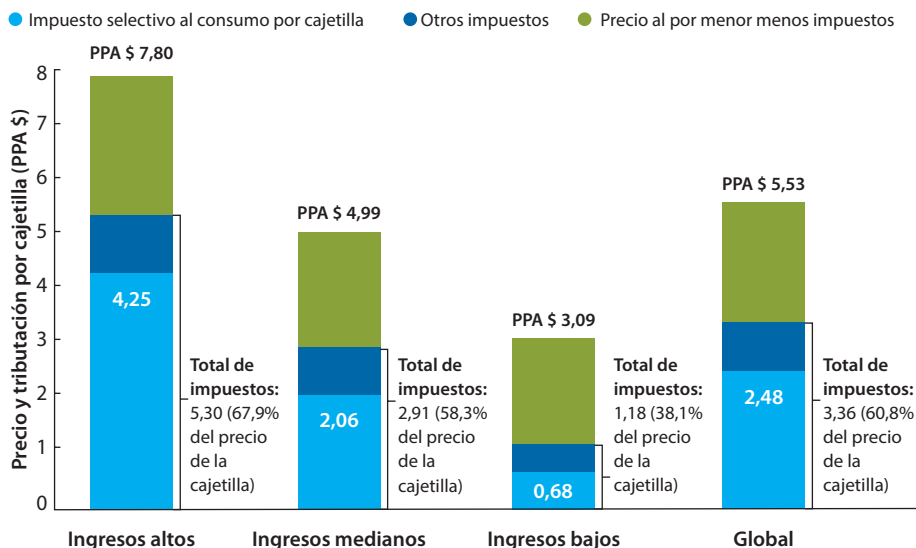
## 2.1.2 IMPUESTOS AL CIGARRILLO Y TENDENCIAS RECIENTES EN EL MUNDO

### Niveles de los impuestos y los ingresos nacionales: a niveles de ingresos más altos, impuestos y precios más altos

A nivel mundial, los niveles de los precios y los impuestos al cigarrillo se correlacionan positivamente con el nivel de ingresos de un país: los precios y los impuestos son más altos en los países de ingresos altos y más bajos a medida que disminuye el nivel de ingresos. Esta tendencia no ha cambiado desde el 2008. La figura 2.1 ilustra los niveles de los precios e impuestos por grupos de ingreso para el 2018, usando la clasificación de grupos de ingresos del Banco Mundial.

<sup>3</sup> El valor CIF es el valor de un producto importado conforme ha sido declarado en aduanas a su ingreso en un territorio.

**Figura 2.1.** Precios al por menor promedio ponderados y tributación (impuesto selectivo al consumo y total de impuestos) de la marca de cigarrillos más vendida, por grupo de ingresos, 2018



**Notas:** Los promedios son ponderados por los cálculos de la OMS del número de fumadores de cigarrillos mayores de 15 años en cada país en el 2017.

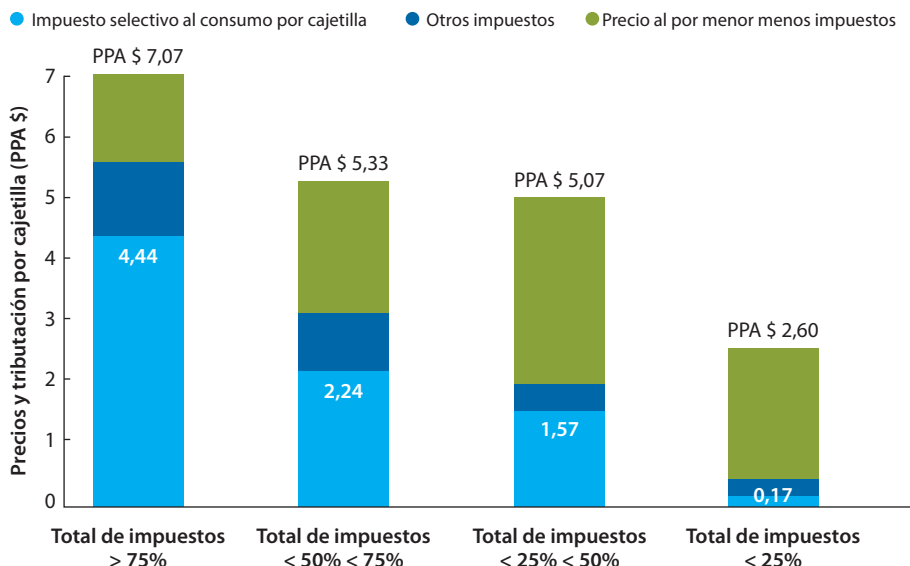
Los precios se expresan en dólares ajustados a la paridad de poder adquisitivo (PPA) en dólares internacionales para tener en cuenta las diferencias de poder adquisitivo entre los países. Con base en 53 países de ingresos altos, 97 de ingresos medianos y 28 de ingresos bajos con datos sobre los precios de la marca más vendida, impuestos selectivos al consumo y otros impuestos y factores de conversión de PPA. Fuente: (1).

### Niveles de impuestos y precios: a mayor proporción de los impuestos, más altos los precios

A nivel mundial, los precios de los cigarrillos se correlacionan positivamente con los niveles del porcentaje de impuestos: a medida que aumenta la proporción del total de impuestos (de los cuales el impuesto selectivo al consumo representa la mayor parte) como porcentaje del precio al por menor, generalmente también aumenta el precio de los cigarrillos (véase la figura 2.2 a continuación)<sup>4</sup>. Esto indica que los impuestos sí influyen en los precios.

<sup>4</sup> Esta es una tendencia general y no aplica a todos los países; hay países que tienen una proporción de impuestos grande pero precios bajos para los cigarrillos.

**Figura 2.2.** Precios al por menor promedio ponderados y tributación (impuestos selectivos al consumo y total de impuestos) de la marca de cigarrillos más vendida, por niveles totales de impuestos, 2018



**Notas:** Los promedios son ponderados por los cálculos de la OMS del número de fumadores de cigarrillos mayores de 15 años en cada país en el 2017.

Los precios se expresan en dólares ajustados a la paridad de poder adquisitivo (PPA) en dólares internacionales para tener en cuenta las diferencias de poder adquisitivo entre los países. Con base en 53 países de ingresos altos, 97 de ingresos medianos y 28 de ingresos bajos con datos sobre los precios de la marca más vendida, impuestos selectivos al consumo y otros impuestos y factores de conversión de PPA.

Fuente: (1).

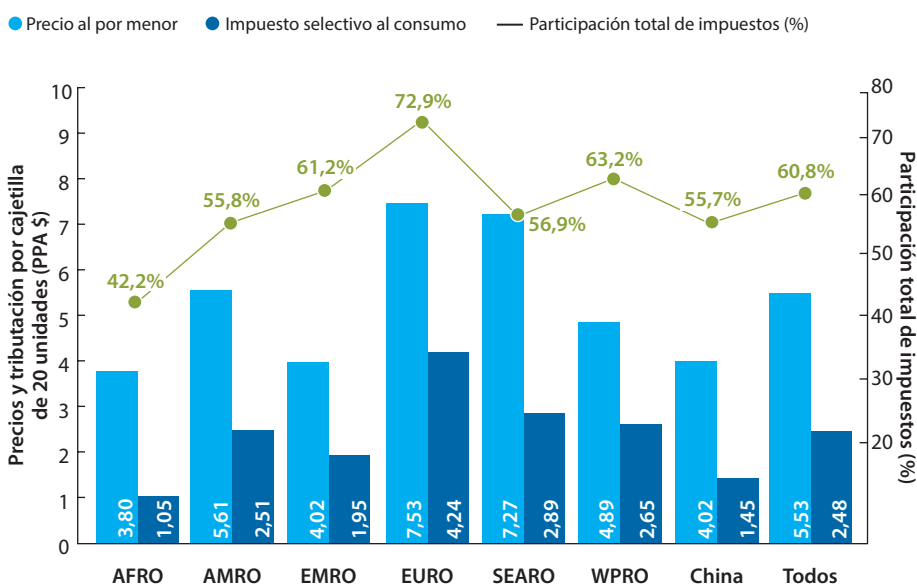
### Nivel de impuestos y clasificación regional de la OMS: Los impuestos y los precios más altos se observan en la región de Europa, seguida de Asia Sudoriental, las Américas y el Pacífico Occidental, mientras que los niveles más bajos se registran en las regiones del Mediterráneo Oriental y África

A nivel regional (clasificación regional de la OMS), los niveles promedio de los precios e impuestos varían enormemente. El nivel más alto puede observarse en la región de Europa, que abarca a los países de la Unión Europea (UE). La estructura tributaria unificada de la UE incluye altos niveles de impuestos mínimos —que conducen a precios altos— y alienta a los países miembros a aumentar regularmente sus impuestos para cumplir sus obligaciones. Sin embargo, ahora que todos los países miembros de la UE han alcanzado el nivel mínimo actual, puede desaparecer la motivación para aumentar los impuestos selectivos al consumo. En efecto, el monto mínimo del impuesto selectivo al consumo de cigarrillos en la UE no se ha ajustado desde que entró en vigor el 1 de enero del 2014, y está siendo erosionado por la inflación. Los Estados Miembros de la UE reconocieron esto en junio del 2020, al declarar que la UE debía tomar medidas para lograr que las tasas mínimas de los impuestos selectivos

al consumo recuperaran su tracción para reducir verdaderamente el consumo de productos de tabaco, y que se aumentarían las tasas mínimas de dichos impuestos para varios productos de tabaco (2).

Los impuestos selectivos al consumo más bajos se registran en las regiones de África y el Mediterráneo Oriental. Por su parte, China —que se presenta por separado debido a su tamaño— tiene tasas impositivas más bajas que la región del Pacífico Occidental (véase la figura 2.3).

**Figura 2.3.** Precios al por menor promedio ponderados y tributación (impuestos selectivos al consumo y total de impuestos) de la marca de cigarrillos más vendida, por región, 2018



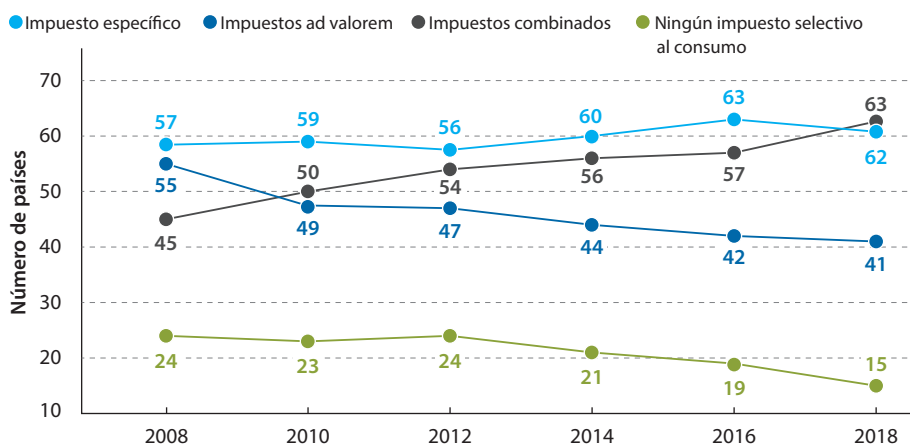
**Notas:** China está representada por separado del promedio de la Región del Pacífico Occidental (WPRO) debido a su número excepcionalmente grande de fumadores comparado con el número de otros países de la región. AFRO es la Región de África, AMRO es la Región de las Américas, EMRO es la Región del Mediterráneo Oriental, EURO es la Región de Europa y SEARO es la Región de Asia Sudoriental. Los promedios son ponderados por los cálculos de la OMS del número de fumadores de cigarrillos mayores de 15 años en cada país en el 2017.

Los precios se expresan en dólares ajustados a la paridad de poder adquisitivo (PPA) en dólares internacionales para tener en cuenta las diferencias de poder adquisitivo entre los países. Con base en 53 países de ingresos altos, 97 de ingresos medianos y 28 de ingresos bajos con datos sobre los precios de la marca más vendida, impuestos selectivos al consumo y otros impuestos y factores de conversión de PPA. Fuente: (1).

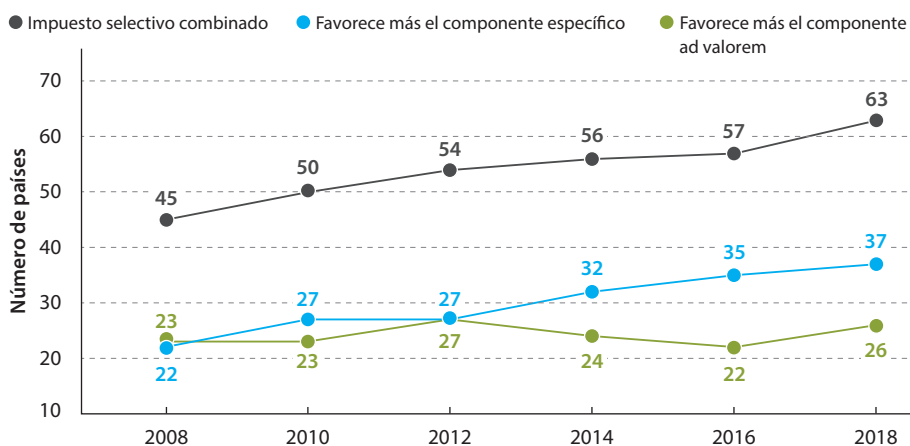
**Tendencia de las estructuras tributarias en el mundo: un mayor número de países está adoptando impuestos selectivos al consumo específicos o sistemas combinados de impuestos selectivos al consumo que dependen más del componente específico**

Desde el 2008, el número de países que aplican exclusivamente impuestos ad valorem o que no aplican ningún impuesto selectivo al consumo ha disminuido a medida que más países han adoptado sistemas específicos o combinados. La mayoría de los países que han instituido un sistema combinado ha aumentado el componente específico de la estructura tributaria respecto del componente ad valorem (véanse las figuras 2.4 y 2.5)<sup>5</sup>.

**Figura 2.4.** Cambios en la estructura de impuestos selectivos al consumo, 2008–2018



**Figura 2.5.** Cambios en la aplicación del componente específico sobre el componente ad valorem en los sistemas combinados, 2008–2018



Fuente: (1).

<sup>5</sup> Para más información acerca de los países que aplicaron cada tipo de estructura de impuestos selectivos al consumo en el 2018, véase el anexo 2.1.

### **Aplicación de un impuesto selectivo específico mínimo al consumo: la mitad de los países que tienen una estructura combinada o de impuesto ad valorem gravan un impuesto selectivo mínimo al consumo**

Con un impuesto selectivo específico mínimo al consumo se consigue que se pague al menos una cantidad mínima de impuesto, independientemente del precio. Casi la mitad de los 101 países que aplican un impuesto selectivo ad valorem o un impuesto selectivo combinado y de los cuales se tienen datos sobre el impuesto mínimo al consumo (47 países) fija un impuesto selectivo específico mínimo<sup>6</sup>. Casi dos tercios de aquellos que fijan un impuesto selectivo específico mínimo (29 países) son países de ingresos altos; la mayoría de ellos forman parte de la UE, que exige a sus miembros gravar un impuesto selectivo específico mínimo.

### **Elección de la base imponible en el mundo: casi la mitad de los países que aplican un sistema de impuestos selectivos combinado o impuestos ad valorem utilizan el precio de venta al por menor como la base**

La fijación de la base para aplicar un impuesto selectivo específico al consumo es relativamente fácil: casi todos los países utilizan una cantidad definida de unidades para los cigarrillos, el peso en kilogramos para el tabaco y el peso en gramos para otros productos de tabaco (1).

En diferentes países se aplican diferentes bases para los impuestos selectivos ad valorem. Casi la mitad de los 105 países que gravan impuestos selectivos ad valorem o combinados y de los cuales se tienen datos (47 países) utiliza el precio al por menor<sup>7</sup> como la base imponible para la parte ad valorem, y la mayoría de estos países (28) son países de ingresos altos. El uso del precio al por menor como la base del impuesto selectivo ad valorem es más eficaz que el uso del precio al productor o del valor CIF. A diferencia de los precios al por menor, que los administradores tributarios pueden determinar con facilidad mediante la vigilancia del mercado, el precio al productor y el valor CIF son propensos a la subvaloración por parte de los productores o importadores, quienes pueden transferir sus márgenes a partes conexas aguas abajo de la cadena de suministro y reducir así su carga tributaria. Esta táctica también se conoce como fijación de precios de transferencia.

Además, los datos a nivel mundial muestran que el impuesto selectivo ad valorem sobre el precio al por menor parece aumentar en mayor medida en promedio los precios al por menor en comparación con un impuesto selectivo ad valorem aplicado

6 Esto significa que los países con un sistema combinado gravan un impuesto selectivo específico mínimo al consumo general (en el cual el rendimiento del componente específico más el componente ad valorem no puede estar por debajo del impuesto específico mínimo fijo), además del impuesto selectivo sobre el componente específico.

7 También se incluye a los países que gravan el impuesto ad valorem sobre el precio al por menor sin IVA, ya que los precios al por menor son fáciles de determinar y las tasas del IVA son variables conocidas.



a otras bases imponibles, como el precio al productor o el valor CIF (véase la figura 2.8 más adelante).

### Estructuras escalonadas complejas: 31 países todavía aplican a los productos de tabaco impuestos selectivos al consumo complejos y de múltiples niveles

Al 2018, 31 países aplicaban impuestos selectivos al consumo que variaban según características definidas de los cigarrillos, como el nivel de precios, el tipo de producción, el tipo de paquete y la longitud del cigarrillo (véase el cuadro 2.1). Algunos países usan más de un criterio para diferenciar las tasas impositivas. Indonesia, por ejemplo, grava tasas diferenciales basadas en el volumen producido, el tipo de cigarrillo y el nivel de precio. En otros países, como los Estados Miembros de la UE, las tasas diferenciales para los cigarrillos se prohíben por ley, y la tasa del impuesto ad valorem y el impuesto selectivo específico deben ser iguales para todos los cigarrillos (3).

**Cuadro 2.1.** Criterios que siguen los países para los impuestos selectivos al consumo escalonados, 2018

BASE DE LOS NIVELES		PAÍS
Precio al por menor		Bangladesh, Belarús, Indonesia, Jordania, Mozambique, Myanmar, Pakistán, Tailandia
Calidad del cigarrillo (por ejemplo, <i>premium</i> , calidad media, económico)		Egipto, Japón <sup>a</sup> , Malí
Precio al productor		China, República Democrática Popular Lao
Volumen de producción		Indonesia
Tipo	Con filtro/sin filtro	Belarús, Georgia <sup>a</sup> , India, Kenya, República de Moldova, Nepal, Papua Nueva Guinea
	De liar/hecho a máquina	India, Indonesia
	kretek/cigarrillo blanco	Indonesia
	contenido de tabaco (oscuro/ rubio u oscuro/claro)	Argelia, Bolivia (Estado Plurinacional de)
Empaque	suave/duro	Mozambique, Uganda
Longitud del cigarrillo		India, Nepal, Sri Lanka
Comercio (nacional/importado)		Irán (República Islámica del), Líbano, Myanmar, Islas Salomón, Tonga, Uzbekistán
Contenido foliar (nacional /importada)		Fiji, República Unida de Tanzania

<sup>a</sup> Japón y Georgia estaban usando una estructura escalonada de impuestos selectivos al consumo cuando estos datos se recopilaron en el 2018, pero esto cambió desde el 2020.

Fuente: (1).

## 2.2 DISEÑO DE LA POLÍTICA DE IMPUESTOS SELECTIVOS AL CONSUMO

El incremento considerable de los impuestos y los precios de los productos de tabaco es la política más efectiva y costoeficaz para controlar el consumo de tabaco (4). El aumento de los impuestos que se transfieren a los consumidores de tabaco como precios más altos reducen el consumo. Cuando se diseña una política de impuestos al tabaco o se reforman los sistemas de impuestos al tabaco, las instancias normativas afrontan retos que van desde aspectos técnicos —como determinar qué estructura tributaria y tasas aplicar— hasta cuestiones de economía política, como las tácticas SCARE<sup>8</sup> de la industria tabacalera. En esta sección se formulan orientaciones para las instancias normativas acerca de la mejor estructura tributaria que utilizar desde una perspectiva de salud, considerando todos los diseños de impuestos apropiados. También se recomiendan indicadores que podrían considerarse al momento de formular un cambio de política.

### 2.2.1 IMPORTANCIA DEL TIPO DE ESTRUCTURA DEL IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO

A continuación, se examina la evidencia teórica y empírica existente sobre los enfoques para escoger los impuestos selectivos específicos (uniformes) y ad valorem al consumo, junto con sus efectos sobre los precios, el consumo, la calidad percibida y la variedad de productos de tabaco, la recaudación pública y la administración tributaria.

El uso de la palabra “calidad” en este capítulo no se refiere de manera alguna a los efectos de un producto de tabaco sobre la salud. Se refiere más bien a las percepciones de los consumidores sobre la calidad y su decisión de comprar un producto, que ellos pueden evaluar a partir del empaque, la mezcla utilizada para hacer el cigarrillo o cualquier cosa que aumente el atractivo del producto para ellos. Para que quede claro, desde una perspectiva de salud pública, todos los cigarrillos son igualmente nocivos aun cuando los consumidores los perciban como de mayor o menor calidad.

La elección entre la tributación ad valorem y la tributación específica responde a la estructura del mercado, es decir, a la naturaleza y el grado de competencia en el mercado por bienes y servicios. Aunque cada país tiene sus propias características específicas, la estructura del mercado de tabaco es por lo general un monopolio o un oligopolio en el cual las compañías tienen el poder de controlar los precios

8 Las tácticas SCARE son tácticas que la industria tabacalera utiliza a menudo cuando los países se proponen aumentar los impuestos al tabaco. Dichas tácticas se describen, y refutan, detalladamente en el capítulo 4.

—y, en consecuencia, de explotar la estructura tributaria— en beneficio propio. Por ejemplo, China, el mayor productor y consumidor de productos de tabaco del mundo (5), tiene un monopolio estatal. En Vietnam, un monopolio estatal produce las marcas extranjeras bajo licencia. En Tailandia y Egipto, a pesar de la presencia de las empresas extranjeras, el mercado es dominado por la empresa estatal. En Uruguay, el oligopolio es liderado por una empresa nacional. En Bangladesh, el oligopolio consta de empresas nacionales que compiten con las empresas extranjeras (6). En la mayor parte de África, el mercado está conformado por empresas tabacaleras transnacionales (7).

### **Impacto de la estructura tributaria sobre el precio final: impuesto específico uniforme frente a impuesto ad valorem uniforme**

La elección entre impuestos específicos e impuestos ad valorem es una cuestión de larga data en el ámbito de la política tributaria, ya que el nivel y la estructura de los impuestos selectivos al consumo tienen diferentes implicaciones para los intereses y objetivos de diversos grupos. Dada la estructura del mercado de la industria tabacalera —por lo general un monopolio u oligopolio para casi todos los productos en casi todos los países— diferentes impuestos selectivos al consumo pueden tener diferentes efectos sobre la recaudación pública, la ganancia de los fabricantes, el precio al consumidor, la calidad percibida y variedad del producto y la administración tributaria (8-16). En consecuencia, los dos tipos de impuestos selectivos al consumo (específico y ad valorem) pueden tener diferentes implicaciones para la salud pública en la medida en que afectan el consumo individual a través de su repercusión sobre la calidad percibida, la variedad y los precios del producto. Por otro lado, los gobiernos tienen la posibilidad de influir en los impuestos selectivos al consumo de tabaco para administrar la demanda, captar ingresos y promover la salud pública.

La repercusión del impuesto sobre los precios y a su vez sobre el consumo también acusa los efectos de las elasticidades de precio y de los ingresos, así como las percepciones del consumidor sobre la calidad (“calidad percibida”) y la variedad de productos disponibles, lo que, a su vez, está estrechamente vinculado al tipo de estructura tributaria adoptada.

La estructura tributaria también se ve afectada tanto por la elasticidad-precio de la demanda como por la elasticidad-precio de la oferta. La elasticidad-precio de la demanda mide la respuesta de la demanda de los consumidores a los cambios de precios. La elasticidad-precio de la oferta mide cuán sensibles son los productores a los cambios de precios.

La estructura de los impuestos al tabaco también recibe la influencia de la estructura del mercado. En un monopolio, la compañía que eleva al máximo las ganancias

fija el precio, considerando la elasticidad-precio de la demanda: cuanto más baja sea la elasticidad-precio (en valor absoluto) —es decir, cuanto menos sensible sea el consumidor a los cambios de precio— más alto será el precio que el monopolista puede fijar. Las ganancias son por lo general anormales en una estructura de mercado monopólica, lo que significa que el total de los ingresos en concepto de ventas es mayor que el costo total (en el cual el costo total incluye una ganancia normal). Por consiguiente, un productor monopólico recibe más que la recompensa mínima requerida para invertir su capital (físico y humano) y asumir riesgos comerciales.

La teoría económica predice que, en un monopolio privado, los precios son más altos que en un mercado oligopólico. Esto, sin embargo, no es necesariamente cierto cuando el monopolio es propiedad del Estado y el objetivo del gobierno no es la maximización directa de las ganancias: el gobierno podría tener otras consideraciones en mente, como preservar el número de empleos (por ejemplo, en China) o mantener los precios bajos para los consumidores de bajos ingresos (por ejemplo, en Egipto).

Bajo un monopolio, una estructura impositiva ad valorem permite al productor monopólico fijar los precios por debajo de lo que sería posible bajo una estructura de impuestos específicos. Esto es factible porque, bajo una tributación ad valorem, cuando la oferta aumenta y el precio desciende, la reducción de precios no es absorbida en su totalidad por el productor. Más bien, esa reducción es compartida en parte por el gobierno puesto que, a medida que aumenta la oferta, el impuesto por unidad de producto vendido disminuye. En otras palabras, la tributación ad valorem conduce a precios más bajos y a un consumo más alto en relación con la tributación específica equivalente a los ingresos. Técnicamente, esto significa que la función de oferta es menos elástica bajo la tributación ad valorem. Por el contrario, bajo una estructura de tributación específica, cualquier aumento del precio al productor monopólico irá a los productores como ingresos, lo que los incentiva a aumentar los precios.

La misma lógica rige también para una estructura oligopólica del mercado, en el cual las ganancias también son, por lo general, anormales.

---

### MENSAJE CLAVE N.º 1

En un monopolio o un oligopolio, la tributación específica  
incentiva a la industria a fijar precios más altos que los  
que establecería con la tributación ad valorem.

---

Sin embargo, los oligopolios son más difíciles de entender, ya que se caracterizan por la interdependencia estratégica entre unas pocas compañías. Esta interdependencia estratégica se extiende a la relación entre la industria y los órganos reguladores. La industria se anticipa a las políticas regulatorias del gobierno —ya sea mediante

impuestos u otras intervenciones— y actúa en consecuencia. Por ejemplo, los competidores pueden coordinarse y ejercer presión contra una determinada reforma de las estructuras tributarias o el aumento de las tasas impositivas.

En una estructura oligopólica de mercado, la tributación *ad valorem* es una herramienta relativamente más eficiente para transferir parte de las ganancias al gobierno como recaudación fiscal, ya que actúa como impuesto selectivo al consumo y como impuesto sobre los beneficios. Por el contrario, un impuesto específico tiene un efecto (negativo) más pequeño sobre las ganancias. Esto explica por qué observamos que las multinacionales que son líderes en las marcas de alto precio (por ejemplo, Philip Morris International [PMI]) hacen cabildeo a favor de la tributación específica (17). Por ejemplo, en los países del Consejo de Cooperación de los Estados Árabes del Golfo (CCG), la industria tabacalera ha estado intentando durante mucho tiempo ejercer presión sobre los gobiernos para introducir un impuesto selectivo específico al consumo (18-21). Tras años de consideración y discusiones sobre la posible introducción de impuestos selectivos al consumo, el CCG adoptó el Acuerdo Común de los Estados del Consejo de Cooperación del Golfo relativo al Impuesto sobre el Consumo en noviembre del 2016 (21), que introdujo un impuesto selectivo *ad valorem* sobre los productos de tabaco.

El apoyo de las empresas tabacaleras a las estructuras de impuestos selectivos al consumo depende en último término de los segmentos del mercado que controlan en un país. Una empresa que vende principalmente marcas *premium* favorecerá los impuestos selectivos específicos, mientras que una empresa que vende marcas de precio intermedio o económicas favorecería el impuesto selectivo *ad valorem* (17).

Cuando las compañías oligopólicas elaboran productos idénticos, un impuesto específico tiene un efecto positivo más fuerte sobre el precio, y es más probable que se traslade por exceso a los precios al consumidor que un impuesto *ad valorem* (13). El traslado por exceso de impuestos significa que el incremento de los precios es mayor que el aumento del impuesto mismo. La evidencia empírica respalda esta afirmación (22-26).

---

### MENSAJE CLAVE N.º 2

En un oligopolio, los precios probablemente aumenten más que el monto de los impuestos específicos cuando la demanda es relativamente inelástica.

---

En general, la demanda de un producto depende no solo de los precios sino también de las percepciones del consumidor en cuanto a su calidad y sus preferencias por la variedad. Por ejemplo, la marca más popular en los países de CCG es Marlboro, una marca *premium* (1).

Los consumidores difieren en cuanto a su disposición a pagar, que depende de sus respectivas percepciones de la calidad, lo que influye sobre si compran marcas de alto o bajo precio. Un aumento de precios inducido por los impuestos puede causar las siguientes respuestas de los consumidores o usuarios de productos de tabaco: 1) un grupo de consumidores dejará el hábito; 2) un grupo reducirá su consumo general; 3) otro grupo, muy probablemente consumidores de ingresos altos, cambiará a una versión mejorada del producto de tabaco si su precio relativo (en comparación con la marca más barata) se ha reducido, que es el caso que se presenta con un aumento de los impuestos específicos; también podría haber un subgrupo de consumidores en el grupo de ingresos bajos que se cambie a las variantes del producto de tabaco de precio inferior si la diferencia de precios aumenta, como ocurre con un aumento del impuesto ad valorem, y 4) otro grupo podría pasarse al mercado ilegal o comprar productos en un país vecino con un impuesto más bajo de ser posible.

Las decisiones de compra de los consumidores responden también a sus preferencias por la variedad, es decir, preferencias entre productos que los consumidores perciben como iguales en calidad pero con características diferentes que los productores incorporan en respuesta al gusto del consumidor. Por lo tanto, es posible que un aumento de impuestos que causa un aumento de los precios promedio conduzca a un aumento de la cantidad total que demanda el mercado debido a un aumento de la variedad de productos al alcance de los consumidores. La variedad permite captar nuevos consumidores, especialmente en un entorno que carece de ciertas regulaciones (por ejemplo, ninguna normativa relativa al empaquetado neutro y prohibición de aromas o sabores). La industria tabacalera pudo captar a un nuevo grupo de consumidores cuando introdujo los cigarrillos mentolados en el mercado del tabaco. Existe abundante evidencia de que los cigarrillos mentolados aumentaron el número de jóvenes que se iniciaron en el consumo de tabaco, elevaron la dependencia de la nicotina y redujeron el número de adultos que dejaron de fumar (27). Para impedir que esto suceda en sus países, los Estados Miembros de la UE han prohibido los sabores y aromas diferentes del tabaco en los productos de tabaco (28). Por consiguiente, es importante considerar los efectos más amplios que la estructura y el nivel de un impuesto selectivo al consumo pueden tener sobre el precio promedio, la calidad percibida y la variedad de marcas de cigarrillos y otros productos sustitutos emergentes.

Cuando los consumidores eligen alternativas con base en dimensiones distintas de la cantidad, los dos tipos de estructuras tributarias no son equivalentes, aun en un mercado perfectamente competitivo donde las compañías no tienen ningún poder de mercado (29, 30). Para ilustrar este punto, consideremos el costo de US\$ 1 para mejorar las percepciones del consumidor en cuanto a la calidad de un producto de tabaco. Esto conducirá a un aumento equivalente de precios bajo la tributación

específica, pero no bajo la tributación ad valorem. A una tasa ad valorem de 20%, el precio debe aumentar más de US\$1, o  $1/(1-0,2)$  para cubrir el costo de mejoramiento de US\$1, debido al efecto multiplicador. Un impuesto específico induce a los consumidores a reducir la cantidad demandada, pero aun así podrían optar por pagar un precio mayor a cambio de un producto que perciben como de mejor calidad. Por su parte, un impuesto ad valorem se traduce en una reducción tanto de la cantidad como de la calidad percibida; una no sustituye la otra. Un impuesto ad valorem solo tiene un efecto sobre el ingreso y —a diferencia de la tributación específica— no conduce a la sustitución entre la calidad percibida y la cantidad.

---

### MENSAJE CLAVE N° 3

Con la tributación específica, la industria tiene incentivos para crear variantes mejoradas de los productos de tabaco que atraen a nuevos consumidores y promueven el consumo.

---

Cuando las compañías elaboran productos diferenciados, como lo hace la industria tabacalera, la teoría económica arroja resultados ambiguos con respecto a la tributación específica y la tributación ad valorem. Los efectos relativos de los dos tipos de impuestos no son tan directos y claros como en el caso de las compañías oligopólicas que elaboran un producto homogéneo. Con productos diferenciados, los efectos relativos de los tipos de impuestos dependen de diversos supuestos: si las compañías enfrentan o no costos simétricos, si el número de compañías es fijo o si nuevas compañías pueden ingresar al mercado y el nivel del requisito de recaudación tributaria. Cuando las compañías enfrentan costos diferentes, los impuestos ad valorem exacerban las diferencias absolutas de los costos marginales entre ellos. La marca costosa no se considera un sustituto perfecto de la marca de bajo costo. Una tasa impositiva ad valorem suficientemente elevada puede llevar a una relativa subproducción de productos costosos (31). El efecto de los impuestos específicos y ad valorem sobre las percepciones de calidad del consumidor depende de la estructura del mercado y de las elasticidades de la demanda respecto de los precios e ingresos en todas las diversas cualidades. El precio relativo del producto más barato no necesariamente permanece inalterable o aumenta; podría disminuir (32).

La evidencia empírica que muestra que los incrementos del impuesto específico conducen a una reducción de la participación de las marcas genéricas más baratas en el mercado y a un cambio hacia las marcas *premium* (33-34) generalmente considera aumentos graduales de los impuestos y pasa por alto los efectos sobre el ingreso. Chaloupka et al. (35) observaron que en 21 países de la UE que aplican un sistema tributario combinado, la brecha de precios entre las marcas *premium* y de precio bajo —si bien no reflejan la distribución total de los precios de los

cigarrillos— es menor cuando domina el componente específico de la estructura combinada<sup>9</sup>. Aunque las diferencias de precio son más pequeñas bajo la tributación específica, se tiene evidencia de que las compañías a veces responden con la introducción de marcas nuevas y muy baratas (subvaloradas) o realizan traslados de los diferenciales de impuestos.

Esta práctica ha sido patente en la India desde hace ya bastante tiempo; la Indian Tobacco Company lanza algunas variantes más baratas de su marca insignia de cigarrillos, la Gold Flake, para aprovechar una tasa más baja de impuesto selectivo al consumo que se aplica al mercado de los denominados microcigarrillos (longitud < 60 mm) (36). En consecuencia, el extremo más barato del mercado de cigarrillos de la India se ha ampliado considerablemente en los últimos años debido en parte a la comercialización de variantes de marca nuevas como Gold Flake Century.

Otro ejemplo es el de las empresas tabacaleras transnacionales que han vendido marcas de precios ultrabajos en el Reino Unido desde el 2006 y que han logrado duplicar su participación en el mercado en unos pocos años: su precio real no aumentó, ya que las empresas absorbieron parte de los aumentos de impuestos (37). La proporción de las marcas con precios ultrabajos aumentó de 5% a 10% entre el 2001 y el 2009, mientras que la participación en el mercado de las marcas económicas aumentó de 40% a 50% y la de las marcas *premium* y de precio medio disminuyó durante el mismo período (de 35% a menos de 25% para la primera y de 15% a 5% para la segunda). Para mantener bajo el precio de las marcas con descuento y ciertos consumidores en el mercado, las compañías pueden trasladar por exceso el impuesto gravado a los productos *premium* hacia los productos de precio más bajo (37-40).

---

#### MENSAJE CLAVE N.º 4

La evidencia indica que la brecha de precios entre las marcas es más estrecha bajo una estructura de impuestos específicos. A medida que la industria tabacalera consolida a los productores y amplía su cartera de productos de forma simultánea, va surgiendo evidencia de que está introduciendo marcas más baratas y aumentando el precio de sus marcas costosas, lo que paradójicamente amplía la brecha de precios entre sus productos. Sin embargo, no está claro aún el alcance de tales acciones, y la evidencia no desmiente la conclusión general de que una estructura de impuestos específicos reduce las diferencias de precios.

---

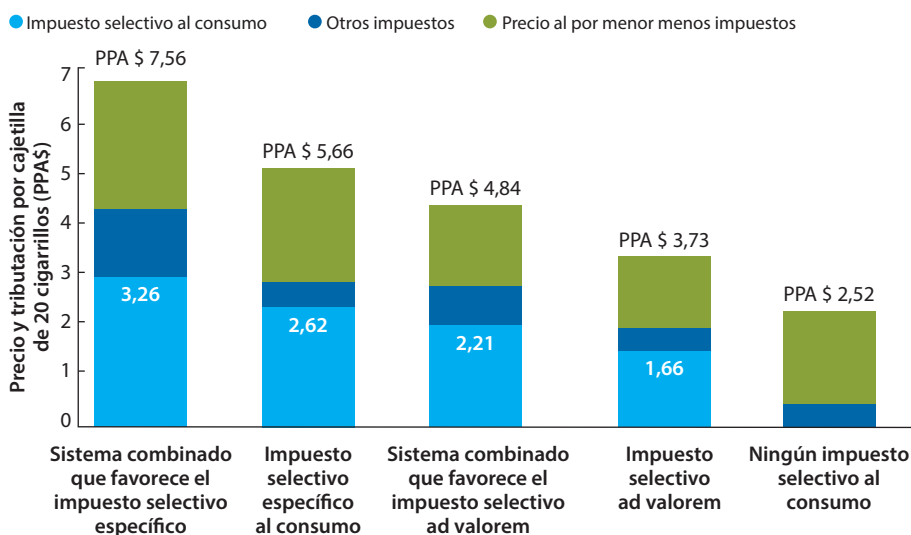
9 Los países de la UE aplican una estructura tributaria combinada con una base tributaria mínima. Algunos países recurren al componente específico más que otros, pero permanecen dentro de un margen dado (el componente específico debe estar entre 5% y 76,5% de la proporción total de los impuestos en el precio promedio ponderado).



### Repercusión de la estructura tributaria sobre el precio final: sistema específico uniforme, sistema ad valorem y sistema combinado

Los datos del Informe OMS del 2019 (1) indican que el precio promedio de la marca de cigarrillos más vendida —ponderado por el número de fumadores— es el más alto en los países que instituyen un sistema combinado que depende más de los impuestos selectivos al consumo específicos, seguidos de los países que gravan únicamente impuestos selectivos al consumo específicos, los países que utilizan un sistema combinado que depende más del impuesto selectivo ad valorem y por último los países que aplican solamente el impuesto selectivo ad valorem (figura 2.6). El precio más bajo se observa en los países que no tienen ningún impuesto selectivo al consumo. En informes anteriores de la OMS sobre la epidemia mundial de tabaquismo se señalaba que los países que gravaban únicamente impuestos selectivos al consumo específicos tenían los precios más altos en promedio. La tendencia puede haber cambiado en parte porque más países están adoptando sistemas combinados de impuestos selectivos al consumo.

**Figura 2.6.** Precio promedio ponderado e impuesto selectivo al consumo para una cajetilla de la marca de cigarrillos más vendida, por estructura de impuesto selectivo al consumo, 2018



Los promedios son ponderados por los cálculos de la OMS del número de fumadores de cigarrillos mayores de 15 años en cada país en el 2017.

Los precios se expresan en dólares ajustados a la paridad de poder adquisitivo (PPA) en dólares internacionales para tener en cuenta las diferencias de poder adquisitivo entre los países. Con base en 53 países de ingresos altos, 97 de ingresos medianos y 28 de ingresos bajos con datos sobre los precios de la marca más vendida, impuestos selectivos al consumo y otros impuestos y factores de conversión de PPA Fuente: (1).

Shang et al. (41) describen y comparan distribuciones de precios, utilizando datos de 16 países del Proyecto de Control Internacional del Tabaco (ITC) que aplican estructuras tributarias diferentes para el cigarrillo. La tributación específica uniforme tiende a generar menos variabilidad de precios que todas las otras estructuras (impuesto ad valorem, impuesto combinado, impuesto escalonado). En general, las estructuras diferentes del impuesto específico uniforme dan lugar a más oportunidades para el cambio de marca y la elusión fiscal. El uso de sistemas complicados probablemente esté asociado a una mayor distribución de precios, lo que conduce a una mayor elusión fiscal, pues existen más oportunidades de sustitución con marcas más baratas cuando aumentan los impuestos.

---

### MENSAJE CLAVE N° 5

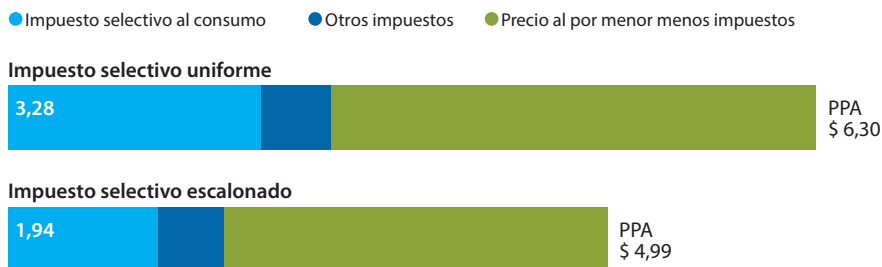
La evidencia indica que las estructuras tributarias con mayor probabilidad de generar aumentos de precios son las estructuras de impuestos selectivos específicos uniformes o sistemas combinados que enfatizan los impuestos selectivos específicos.

---

#### **Repercusión de la estructura tributaria sobre el precio final: sistema de impuestos selectivos uniformes frente a sistemas tributarios escalonados**

Otro aspecto de la estructura tributaria que afecta al precio final es el uso de la tributación escalonada, es decir, tasas impositivas que varían según las características del producto. Las características pueden variar, desde el nivel de precios hasta el tipo de hoja del tabaco del cigarrillo, el tamaño del volumen de producción, el empaquetado, etc. En el cuadro 2.1 se enumeran los criterios usados por 31 países como la base para diferentes tasas impositivas. La evidencia indica que el precio promedio de los cigarrillos y el nivel promedio del impuesto selectivo al consumo para una cajetilla de cigarrillos tienden a ser mucho más bajos en los países que utilizan una estructura de impuestos selectivos escalonados que en los países que aplican un impuesto selectivo al consumo uniforme (véase la figura 2.7).

**Figura 2.7.** Precio promedio ponderado e impuesto selectivo al consumo para una cajetilla de cigarrillos de la marca más vendida para países con y sin tributación escalonada, 2018



#### Precio y tributación por cajetilla de 20 cigarrillos (PPA \$)

Los promedios son ponderados por los cálculos de la OMS del número de fumadores de cigarrillos mayores de 15 años en cada país en el 2017.

Los precios se expresan en dólares ajustados a la paridad de poder adquisitivo (PPA) en dólares internacionales para tener en cuenta las diferencias de poder adquisitivo entre los países. Con base en 53 países de ingresos altos, 97 de ingresos medianos y 28 de ingresos bajos con datos sobre los precios de la marca más vendida, impuestos selectivos al consumo y otros impuestos y factores de conversión de PPA Fuente: (1).

Las estructuras de impuestos específicos uniformes probablemente conduzcan a precios relativamente más altos con una distribución menos variable. Comparada con las estructuras tributarias escalonadas que tienen tasas diferenciales basadas en las características de las marcas, la tributación uniforme puede reducir el incentivo de los consumidores para cambiar a marcas más baratas (y, en consecuencia, generar tasas mayores de abandono y menor prevalencia) y de la misma forma disminuir el incentivo de los fabricantes para reducir sus obligaciones fiscales mediante el cambio de sus estrategias de fijación de precios y del proceso o tamaño de la producción (42-45). En Indonesia, por ejemplo, donde los productores pequeños son gravados más favorablemente, los fabricantes tenían un incentivo para reducir su escala de producción pero al mismo tiempo para aumentar el número de empresas pequeñas afiliadas. El problema se resolvió cuando las autoridades tributarias consideraron la producción global de todas las empresas afiliadas en la solicitud de tasas impositivas diferenciales. Para el 2017, había 786 fábricas activas, lo que contrasta con las 4.198 que había en el 2006<sup>10</sup>. La abolición de las tasas impositivas diferenciales habría sido aún más eficaz para eliminar el incentivo de elusión fiscal, así como para ayudar a mejorar tanto la salud pública como los fondos del gobierno.

10 Ministerio de Finanzas de Indonesia, comunicación personal, 2017.

---

## MENSAJE CLAVE N° 6

La evidencia indica que la aplicación de un impuesto selectivo al consumo uniforme sobre los cigarrillos no solo es más fácil de administrar que los sistemas escalonados sino que también tiene más probabilidades de generar un aumento de los precios de los cigarrillos.

---

### Repercusión de la estructura tributaria sobre el precio final:

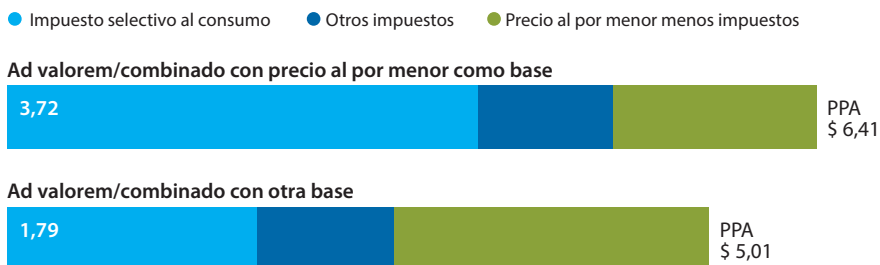
#### Importancia de la elección de la base imponible

Es importante aplicar el impuesto selectivo al consumo a la base que tenga el mayor efecto posible sobre el precio y la recaudación. Para la tributación específica, la base imponible es la cantidad de productos de tabaco. La cantidad de cigarrillos, puros y bidis se mide en número de unidades; para otros productos de tabaco, como el tabaco sin humo o de liar, se mide por el peso del tabaco. Cuando el impuesto es ad valorem, la elección de la base imponible es importante no solo por razones de salud —debido a su efecto sobre el consumo— sino también por la generación de ingresos tributarios y las ganancias de la industria.

Un impuesto ad valorem que se basa en el precio en fábrica (o el valor CIF) brinda a los fabricantes del tabaco oportunidades para reducir su obligación tributaria, especialmente cuando son ellos quienes controlan el sistema de distribución. Los productores de tabaco pueden vender cigarrillos a distribuidores que son partes relacionadas a un precio reducido, que luego usan como base para calcular su obligación tributaria ad valorem. Los distribuidores, sin embargo, pueden fijar precios altos y compartir la ganancia adicional con los productores (46). Debido al potencial para tales prácticas incorrectas de fijación de precios, la mejor práctica es usar el precio al por menor como la base imponible e introducir un impuesto selectivo al consumo mínimo por cajetilla.

Los datos del Informe OMS del 2019 (1) indican que, en promedio, tanto el nivel de precios de una cajetilla de cigarrillos como el nivel de los impuestos selectivos al consumo son mucho más altos en países que utilizan el precio al por menor como la base para su impuesto selectivo ad valorem (figura 2.8). El precio máximo al por menor, que incluye todos los impuestos, se usa como la base imponible ad valorem en la UE. Ese precio también forma la base imponible para los impuestos ad valorem en un número creciente de países de ingresos bajos y medianos, incluidos Brasil, Egipto, Tailandia, Turquía y Rwanda.

**Figura 2.8.** Precio promedio ponderado de la marca de cigarrillos más vendida en países que utilizan el precio al por menor como la base para su impuesto selectivo ad valorem, 2018



### Precio y tributación por cajetilla de 20 cigarrillos (PPA \$)

Los promedios son ponderados por los cálculos de la OMS del número de fumadores de cigarrillos mayores de 15 años en cada país en el 2017.

Los precios se expresan en dólares ajustados a la paridad de poder adquisitivo (PPA) en dólares internacionales para tener en cuenta las diferencias de poder adquisitivo entre los países. Con base en 53 países de ingresos altos, 97 de ingresos medianos y 28 de ingresos bajos con datos sobre los precios de la marca más vendida, impuestos selectivos al consumo y otros impuestos y factores de conversión de PPA

Fuente: (1).

## MENSAJE CLAVE N° 7

La base sobre la cual se aplica el impuesto selectivo al consumo es importante. Para el impuesto selectivo específico, la base debe definirse claramente (para los cigarrillos, los puros y los bidis, es el número de unidades; para otros productos de tabaco, como el tabaco sin humo o de liar, es el peso del tabaco). Para el impuesto selectivo ad valorem —cuya base es normalmente el precio al por menor, el valor CIF o el precio al productor—, la evidencia indica que los países que aplican el impuesto selectivo al consumo sobre el precio al por menor de los cigarrillos tienden a tener precios más altos que aquellos que aplican el impuesto sobre otras bases. Los valores CIF y los precios al productor son difíciles de determinar para las autoridades de gobierno y son propensos a la subvaloración.

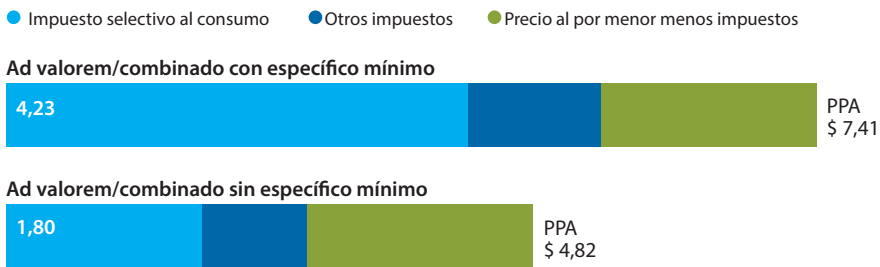
### Repercusión de los impuestos sobre el precio final:

#### Importancia del impuesto selectivo mínimo al consumo

El uso de un impuesto selectivo mínimo al consumo en los países con sistemas ad valorem o combinados es otro factor importante para determinar el precio final. En promedio, el precio de una cajetilla de cigarrillos —así como el nivel del impuesto selectivo al consumo— es mucho más alto en los países que gravan un impuesto específico mínimo al consumo que en aquellos que no (véase la figura 2.9). Si bien

más de la mitad de los 47 países que aplican un impuesto selectivo mínimo al consumo son miembros de la UE, se obtienen las mismas conclusiones si se realiza el cálculo del promedio sin considerar a los países de la UE.

**Figura 2.9.** Precio promedio ponderado de la marca de cigarrillos más vendida en países con y sin un impuesto selectivo específico mínimo al consumo, 2018



#### Precio y tributación por cajetilla de 20 cigarrillos (PPA \$)

Los promedios son ponderados por los cálculos de la OMS del número de fumadores de cigarrillos mayores de 15 años en cada país en el 2017.

Los precios se expresan en dólares ajustados a la paridad de poder adquisitivo (PPA) en dólares internacionales para tener en cuenta las diferencias de poder adquisitivo entre los países. Con base en 53 países de ingresos altos, 97 de ingresos medianos y 28 de ingresos bajos con datos sobre los precios de la marca más vendida, impuestos selectivos al consumo y otros impuestos y factores de conversión de PPA Fuente: (1).

## MENSAJE CLAVE N.º 8

Entre los países que aplican un impuesto selectivo al consumo ad valorem o un impuesto selectivo combinado sobre los cigarrillos, la evidencia indica que aquellos que gravan un impuesto selectivo específico mínimo al consumo tienden a tener precios más altos que aquellos que no aplican dicho impuesto. El impuesto selectivo mínimo al consumo también ayuda a garantizar una recaudación tributaria mínima.

### Resumen de las ventajas, desventajas y repercusiones de la elección de la estructura de impuestos selectivos al consumo para los productos de tabaco

En el cuadro 2.2 se resumen las características de diferentes tipos de impuestos selectivos al consumo de tabaco y las ventajas y desventajas de cada tipo en relación con su repercusión sobre la cantidad de la demanda, la calidad percibida de las marcas ofrecidas, el precio, la certidumbre y estabilidad de la recaudación, la administración y observancia y las oportunidades para la elusión y la evasión fiscales según las predicciones de la teoría económica de la competencia imperfecta y las observaciones en la vida real.

**Cuadro 2.2.** Características de diferentes tipos de impuestos selectivos al consumo de tabaco

	Impuesto selectivo específico	Impuesto selectivo ad valorem	Ad valorem con un impuesto específico mínimo (o impuesto selectivo mínimo al consumo)	Impuestos específico y ad valorem combinados	Impuestos específico y ad valorem combinados con un impuesto específico mínimo (o impuesto selectivo mínimo al consumo)
<b>BASE IMPONIBLE</b>	La unidad de producto (por ejemplo, 1.000 cigarrillos)	El valor del producto (por ejemplo, precio al por menor, precio al por mayor o precio al fabricante)	El impuesto selectivo al consumo se calcula sobre una base ad valorem; sin embargo, si el impuesto calculado cae por debajo de un monto mínimo especificado, se aplica una tasa de impuesto específico	Unidad y valor del producto	Tanto la unidad como el valor, a menos que el impuesto calculado caiga por debajo de un mínimo especificado, en cuyo caso la base imponible es la unidad
<b>REQUISITOS ADMINISTRATIVOS</b>	El impuesto debe recaudarse en el punto de fabricación o al momento de la importación				
	Bajo, porque solo debe determinarse el volumen de los productos	Requiere una sólida administración fiscal con capacidad técnica; de lo contrario, la carga administrativa puede ser grande	Requiere una sólida administración fiscal con capacidad técnica; de lo contrario, la carga administrativa puede ser grande, al igual que con el régimen exclusivamente ad valorem	Requiere una sólida administración fiscal con capacidad técnica; de lo contrario, la carga administrativa puede ser grande, porque requiere gravar y recaudar tanto el impuesto ad valorem como el impuesto específico	Requiere una sólida administración fiscal con capacidad técnica; de lo contrario, la carga administrativa puede ser grande, porque requiere gravar y recaudar tanto el impuesto ad valorem como el impuesto específico, así como cumplir con el impuesto selectivo específico mínimo al consumo

	Impuesto selectivo específico	Impuesto selectivo ad valorem	Ad valorem con un impuesto específico mínimo (o impuesto selectivo mínimo al consumo)	Impuestos específico y ad valorem combinados	Impuestos específico y ad valorem combinados con un impuesto específico mínimo (o impuesto selectivo mínimo al consumo)
SUBVALORACIÓN	No representa problema	Susceptible de subvaloración	Ofrece una herramienta fácil para prevenir la subvaloración de marcas de bajo precio sujetas al impuesto específico mínimo al consumo	La parte ad valorem de la recaudación del impuesto selectivo puede ser susceptible de subvaloración, dependiendo de la base imponible seleccionada	El impuesto selectivo específico mínimo evita la posible subvaloración de la base imponible ad valorem de las marcas baratas
REPERCUSIÓN SOBRE LA CALIDAD PERCIBIDA DEL PRODUCTO	Efecto de mejoramiento: tiende a reducir el impuesto relativo sobre las marcas de mayor precio	Efecto multiplicador: proporciona un elemento disuasivo de la llamada mejora de la calidad, que es costosa	Ningún incentivo para cambiar a marcas de mayor precio	Elimina el incentivo para cambiar a marcas de mayor precio, y al mismo tiempo ofrece un incentivo para cambiar a marcas de bajo precio	Elimina el incentivo para cambiar a marcas de mayor precio, y al mismo tiempo ofrece un incentivo para cambiar a marcas de bajo precio



	Impuesto selectivo específico	Impuesto selectivo ad valorem	Ad valorem con un impuesto específico mínimo (o impuesto selectivo mínimo al consumo)	Impuestos específico y ad valorem combinados	Impuestos específico y ad valorem combinados con un impuesto específico mínimo (o impuesto selectivo mínimo al consumo)
REPERCUSIÓN SOBRE LOS PRECIOS	Tiende a causar un aumento relativamente mayor de los precios, en particular de los cigarrillos baratos	Tiende a generar precios relativamente más bajos; las reducciones de precios se subsidiarán si el efecto multiplicador es fuerte	Tiende a causar un aumento relativamente mayor de los precios de los cigarrillos baratos	Un aumento del impuesto específico generará precios relativamente más altos, en particular para los cigarrillos de bajo precio; el aumento del impuesto específico también aumentará el pago ad valorem si la base del ad valorem incluye el impuesto selectivo al consumo	Un aumento del impuesto específico generará precios relativamente más altos, en particular para los cigarrillos de bajo precio; el aumento del impuesto específico también aumentará el monto del impuesto ad valorem si la base del ad valorem incluye el impuesto selectivo al consumo. Los aumentos del impuesto ad valorem y el impuesto específico aumentarán el impuesto mínimo pagado si el mínimo es un porcentaje del impuesto total sobre, por ejemplo, el precio promedio ponderado; reducirán las diferencias de precio, dado el impacto sobre la calidad percibida

	Impuesto selectivo específico	Impuesto selectivo ad valorem	Ad valorem con un impuesto específico mínimo (o impuesto selectivo mínimo al consumo)	Impuestos específico y ad valorem combinados	Impuestos específico y ad valorem combinados con un impuesto específico mínimo (o impuesto selectivo mínimo al consumo)
INFLACIÓN	El valor real del impuesto selectivo al consumo se erosionará a menos que se ajuste de acuerdo con la inflación	El valor real del impuesto selectivo al consumo se preservará a medida que aumenten los precios, al menos en la medida en que los precios de los productos de tabaco sigan la inflación	El valor real del impuesto específico mínimo se erosionará con el tiempo a menos que el impuesto selectivo al consumo se ajuste de acuerdo con la inflación	El valor real del impuesto específico se erosionará a menos que el impuesto selectivo al consumo se ajuste de acuerdo con la inflación	El valor real del impuesto específico y el impuesto específico mínimo se erosionarán a menos que los impuestos selectivos al consumo se ajusten de acuerdo con la inflación
BENEFICIOS PARA LA SALUD	Desalentará el consumo de los productos de tabaco independientemente de la franja de precios	Puede promover una mayor comercialización hacia abajo en favor de los cigarrillos más baratos, lo que reducirá el beneficio para la salud	El impuesto específico mínimo al consumo reduce los incentivos de la comercialización hacia abajo	Puede reducir la comercialización hacia abajo	Reduce la comercialización hacia abajo

Fuente: (47).

## 2.2.2 OTRAS CONSIDERACIONES SOBRE EL DISEÑO DE LOS IMPUESTOS

### Importancia de los ajustes automáticos y la indexación del impuesto específico a la inflación

La tributación específica no depende del precio, por lo que, a diferencia del impuesto ad valorem, no se ajusta automáticamente de acuerdo con la inflación. El valor real de un impuesto específico se erosiona con el tiempo a medida que el precio del producto gravado aumenta. Por consiguiente, y sobre todo en los países con un crecimiento rápido de la inflación, el valor nominal del impuesto específico debe aumentarse con regularidad para que el impuesto mantenga su valor real. Esto es de gran importancia tanto para la salud pública como para los ingresos públicos, especialmente en los países donde los fabricantes no aumentan los precios regularmente o los productos de tabaco de bajo precio dominan el mercado.

En el cuadro 2.3 se indican los países que incluyen ajustes automáticos a su impuesto selectivo al consumo para evitar la erosión del impuesto específico con el transcurso del tiempo, usando diferentes unidades de ajuste y con base en diferentes frecuencias.

**Cuadro 2.3.** Países que incluyen ajustes automáticos al impuesto específico

PAÍS	UNIDAD DE AJUSTE DEL IMPUESTO ESPECÍFICO
Argentina	Inflación (índice de precios al consumidor [IPC]), frecuencia trimestral
Armenia	El impuesto selectivo específico mínimo ha de aumentar 15% en promedio en el Código Tributario entre el 2019 y el 2021
Australia	Salarios: Las tasas de los impuestos selectivos al consumo de tabaco y productos de tabaco aumentan en marzo y septiembre de cada año, con base en el ingreso semanal promedio por tiempo ordinario
Bosnia y Herzegovina	La tasa del impuesto selectivo específico aumenta anualmente al menos 7,50 marcos bosnios por cada 1.000 cigarrillos; el impuesto selectivo mínimo al consumo aumenta anualmente para que sea al menos 60% del precio promedio ponderado
Canadá	Inflación: Las tasas federales del impuesto al tabaco han de aumentar cada cinco años, indexado al IPC de Canadá a partir del 2019
Chile	Inflación
Colombia	Impuesto específico fijado a 1.400 pesos, aumentado a 2.100 pesos en el 2018; a partir del 2019, aumentará anualmente de acuerdo con el IPC más 4 puntos
Costa Rica	Inflación
República Dominicana	Inflación, trimestralmente
Francia	Aumento desde el 2017 para alcanzar un precio promedio de €10 por cajetilla de cigarrillos para el 2020
Honduras	Inflación, anualmente a diciembre del año anterior
Italia	Carga tributaria mínima calculada cada año en marzo sobre la base del precio promedio ponderado de los cigarrillos vendidos el año anterior
Nueva Zelanda	Inflación anual más 10% anual desde el 2017 al 2020
Nicaragua	Actualizada anualmente a partir del 1 de enero del 2017, tomando la tasa más alta de devaluación anual del tipo de cambio oficial del córdoba respecto del dólar estadounidense, publicada por el Banco Central de Nicaragua, y la tasa anual de inflación del IPC publicada por el Instituto Nacional de Información de Desarrollo y observada en los 12 últimos meses disponibles
Macedonia del Norte	Las tasas del impuesto específico y del impuesto específico mínimo aumentan 0,2 denares por cigarrillo el 1 de julio de cada año hasta el 2023
Filipinas	Acordó aumentos de impuestos y tasas para el impuesto selectivo específico al consumo entre el 2020 y el 2023, con una indexación posterior de 5%

PAÍS	UNIDAD DE AJUSTE DEL IMPUESTO ESPECÍFICO
Rumania	Inflación, ajuste anual (1 de enero) del total del impuesto selectivo al consumo según la inflación calculada el 1 de octubre del año anterior
Serbia	Inflación, cada seis meses
Unión Aduanera de África Meridional (SACU) – Botswana, Eswatini, Lesotho, Namibia y Sudáfrica	Inflación, anualmente <sup>11</sup>
Suecia	Inflación
Turquía	Índice de precio al productor
Ucrania	Convenio para aumentar el componente específico 20% anualmente entre el 2019 y el 2025
Reino Unido	Aumento de 2% por encima del índice de precios al por menor (medida de inflación) para el período legislativo 2015–2020

Fuente: (1).

## MENSAJE CLAVE N.º 9

Para evitar la erosión de su impuesto específico, los países tienen que ajustar con regularidad —e idealmente, de forma automática— el impuesto selectivo al consumo de acuerdo con la inflación.

### Importancia de los ajustes automáticos y la indexación del impuesto específico para el crecimiento de los ingresos

Además del riesgo de erosión debido a la inflación, el efecto de un impuesto (específico) puede reducirse considerablemente si este no se ajusta respecto de los aumentos de los ingresos de los consumidores. El aumento de los ingresos hace que los productos sean más asequibles —lo que alienta el consumo—, especialmente en los países con un crecimiento rápido de los ingresos. Australia es uno de los pocos países que ajustan explícitamente sus tasas del impuesto específico según el crecimiento de los salarios (véase el cuadro 2.3). Sin embargo, varios países han adoptado ajustes automáticos que son más altos que la inflación y que a veces también cubren en buena medida el crecimiento de los ingresos (véase nuevamente el cuadro 2.3). El ajuste del impuesto conforme al crecimiento de los ingresos contribuye a aumentar los precios, lo que hace que los productos de tabaco sean menos asequibles (véase la sección 2.2.3).

11 Si bien el ajuste no es estrictamente automático en la SACU, se base en gran medida en la tasa de inflación. La Tesorería tiene cierta discreción. En los últimos años, los aumentos han sido algo superiores a la inflación.

---

## MENSAJE CLAVE N° 10

El impuesto específico al consumo debe ajustarse para reflejar el crecimiento de los ingresos de manera que los productos de tabaco no se hagan más asequibles con el transcurso del tiempo.

---

### Medidas para contextos específicos: el papel de la fijación de precios y otras regulaciones no tributarias

La nueva evidencia indica que la industria tabacalera encuentra maneras de mitigar la repercusión del alza de impuestos sobre los precios. Por ejemplo, a pesar de la fuerte aplicación de la tributación específica en el Reino Unido, todavía existe una diferencia de precios entre los cigarrillos *premium* y los cigarrillos baratos. Hay indicios de que la industria tabacalera no siempre transfiere los aumentos de impuestos a los productos más baratos (37, 48). El traslado de las diferencias entre categorías de precios también se observa en la Unión Europea (49-50), Nueva Zelanda (38) y Estados Unidos (51). En vista de ello, la comunidad de la salud pública ha señalado que la regulación de precios podría considerarse un método para eliminar los productos de tabaco baratos que a menudo consumen los jóvenes y los pobres (52). A continuación se describen tres tipos de regulación de precios: margen mínimo de utilidad, precio mínimo y precio máximo.

### Regulación de precios

- Margen mínimo de utilidad: Se ha argumentado que el establecimiento de un margen mínimo de utilidad de los precios de tabaco al por mayor podría ser mejor estrategia para elevar los precios de los productos de tabaco que los aumentos del impuesto selectivo al consumo. Las leyes relativas al margen mínimo de utilidad procuran desalentar la venta de los productos por debajo del costo estimado mediante la aplicación de un margen de utilidad sobre el costo declarado a diferentes niveles de la cadena de suministro. Algunos estudios de Estados Unidos han revelado que los márgenes mínimos de utilidad no aumentan los precios promedio de los cigarrillos (53, 54). Sin embargo, un estudio reciente sobre la repercusión de las leyes relativas al margen mínimo de utilidad y los precios ha mostrado que dichas leyes están vinculadas a precios más altos, especialmente para las marcas más baratas, y podrían ser una herramienta eficaz para mitigar el impacto de las promociones de la industria que buscan disminuir los precios (55). Otra inquietud relacionada con los márgenes mínimos de utilidad es que estos pueden ser manipulados por los fabricantes y probablemente conduzcan a un aumento de las ganancias para la industria, así como a gastos de administración adicionales para el gobierno (56).

- Precio mínimo: Algunos estudios indican que la fijación de un precio base, o precio mínimo, es una estrategia alternativa para aumentar los impuestos al tabaco, en particular con respecto a la reducción de las inequidades en materia de salud (57-60). Un precio mínimo, ya sea aplicado por el gobierno o una restricción vertical impuesta por el proveedor sobre los minoristas, es un precio que las compañías no pueden rebajar por ley. Los gobiernos imponen estos precios mínimos para restringir la competencia desleal o, en el caso de los servicios, para aumentar la calidad. Sin embargo, es difícil definir el nivel mínimo correcto o prever las consecuencias no intencionales o los ajustes de una industria. Un estudio en Malasia, donde se impuso un precio mínimo para los cigarrillos en el 2010, reveló que la política no parecía tener una repercusión significativa sobre los precios: los precios de las marcas lícitas permanecieron muy por encima del precio mínimo, mientras que las marcas ilícitas quedaron muy por debajo de dicho precio. Esto puede ser el resultado de fijar un precio mínimo demasiado bajo o de una proporción alta de comercio ilícito, cualquiera de los cuales reduciría la eficacia de la política (52).

En la UE, la aplicación de un precio mínimo de venta al por menor de cigarrillos podría ser una violación de la legislación armonizada relativa al mercado interior, dado que los precios mínimos distorsionarían la competencia. Por eso, en su lugar, se recomienda aumentar los impuestos selectivos mínimos al consumo, para desalentar el consumo (61). El aumento de los impuestos selectivos mínimos al consumo también daría lugar a una recaudación adicional para el gobierno en vez de contribuir a las ganancias de la industria.

Un precio mínimo probablemente conduciría a un aumento de las ganancias de la industria —proporcionando más fondos para sus estrategias de venta— y a la reducción de la recaudación para los gobiernos, con lo cual disminuiría su capacidad para sufragar los costos asociados al consumo de tabaco. Al reducir la competencia de precios, el precio mínimo permite a las compañías competir con fuerza por su participación en el mercado en otras dimensiones (por ejemplo, especificaciones del producto). La competencia entre las compañías puede impedirles aumentar sus precios, pero un gobierno que impone un precio mínimo hace esa labor por ellos. La fijación de precios mínimos probablemente genere ganancias imprevistas para los fabricantes y minoristas; incluso puede ayudar a los fabricantes a mantener un cartel. Si la industria utiliza el dinero para aumentar las promociones, la publicidad o las propuestas de subvención para realizar investigaciones conexas,

esto podría deshacer algunos de los potenciales beneficios de la política.<sup>12</sup>

Recientemente ha surgido cierta evidencia de que, al menos en el caso de Reino Unido, una mayor concentración de poder entre unas pocas empresas multinacionales está permitiendo socavar los aumentos de impuestos mediante una mayor segmentación de precios, y de que exigir precios mínimos podría ser una buena manera de abordar el problema. Un análisis longitudinal de datos de precios del Reino Unido (48) ha revelado que, a pesar de los aumentos regulares de los impuestos selectivos al consumo con el tiempo, no aumentaron los precios reales promedio de los segmentos más baratos del mercado de tabaco (en este caso, cigarrillos y tabaco de liar), lo que indica un traslado por defecto de los aumentos de impuestos en aquellos segmentos que dieron lugar a un mayor volumen de ventas. Al mismo tiempo, los precios promedio de los segmentos de mercado más costosos aumentaron, lo cual indica el traslado por exceso de los aumentos de impuestos que ocasionaron la disminución del volumen de ventas. Esta estrategia de la industria ayuda a que los consumidores más sensibles a los precios sigan siendo adictos, y al mismo tiempo alienta la iniciación al consumo y desalienta la cesación. Además, una mayor segmentación del mercado con el traslado por exceso del aumento de los impuestos aplicados a las marcas *premium* al tiempo que lo traslada hacia las marcas más baratas mitiga el impacto de la disminución del consumo resultante de los impuestos más altos y aumenta los márgenes globales y la rentabilidad de la industria.

Otra situación en la que la fijación de precios mínimos puede ser una política útil es específica de Estados Unidos. La prohibición de la comercialización y las promociones<sup>13</sup> no es posible en virtud de las protecciones de la libertad de expresión consagradas en la Constitución de los Estados Unidos (Enmienda I), y se calculó en el 2008 que más de 82% de todo el gasto en publicidad y promociones por parte de la industria tabacalera se centró en reducir el precio de sus productos en el punto de venta (62). Esta limitación de la manera en que el gobierno puede establecer una política ha allanado el camino para la implantación de políticas de precio mínimo en muchos estados y ciudades para contrarrestar la repercusión perjudicial de las promociones de precios sobre el consumo y la política tributaria misma. Huang et al. (55) concluyeron que las leyes relativas al precio mínimo estaban asociadas a precios más altos de los cigarrillos. También observaron que los precios de los cigarrillos eran

---

12 Véase, por ejemplo, la estrategia de PMI de establecer la Fundación para un Mundo Sin Tabaco y las propuestas de subvenciones para investigaciones conexas.

13 Véase más adelante la sección sobre la prohibición de descuentos promocionales para los productos de tabaco para un análisis adicional acerca de la comercialización y las promociones.

incluso más altos que los precios resultantes de las leyes de precio mínimo en estados que también prohíben a la industria realizar otras estrategias de reducción de precios, como las ventas combinadas por debajo de los costos, el uso de descuentos comerciales para reducir el costo base de los cigarrillos y la distribución de cupones por debajo de los costos a los consumidores.

En el contexto de la segmentación de precios y las promociones de precios, la imposición de precios mínimos como política complementaria a los aumentos de los impuestos selectivos al consumo —y no como política alternativa— puede ayudar a garantizar que los impuestos conduzcan realmente a la reducción del consumo que se busca lograr. No obstante, se necesita más evidencia para probar la eficacia de esta política.

- Precio máximo: Las inquietudes acerca del traslado de los impuestos diferenciales han dado pie a sugerencias de que la fijación de un precio máximo, o techo, puede beneficiar a la salud pública al limitar la capacidad de la industria tabacalera para reducir los precios promedio con el traslado diferencial de los aumentos de impuestos entre diversos segmentos de precios (63–64). No obstante, debido a que los fabricantes del tabaco operan en mercados internacionales, podrían mantener los precios bajos en un país pero conservar la rentabilidad general al vender más productos *premium* en otro país. Además, limitar los aumentos de precios no contribuye al objetivo de salud pública de reducir el consumo. Cabe mencionar que a veces se usan los precios máximos al por menor como base para calcular el pago de los impuestos ad valorem en los países con sistemas tributarios ad valorem o combinados.

En un examen sistemático de la bibliografía sobre los enfoques de política no tributarios relativos al aumento de los precios, Golden et al. (63) investigaron cómo influirían estas políticas en la dispersión de los precios y los precios promedio. El estudio concluyó que las políticas de precio mínimo combinadas con la prohibición de las promociones pueden aumentar los precios promedio. Esto, desde luego, es pertinente en un contexto en el cual existen las promociones de precios. Pero desde un punto de vista teórico y práctico, está claro que las políticas de precios no pueden utilizarse por sí solas y que siempre deberían considerarse complementarias a los aumentos de los impuestos selectivos al consumo. El aumento considerable de los impuestos es la manera más eficaz de disuadir el consumo, corrigiendo cualquier sesgo que pueda haber. Los aumentos marcados de los impuestos también proporcionan el beneficio adicional de recaudar dinero para el gobierno en lugar de ganancias para la industria tabacalera. No obstante, un precio mínimo podría ayudar a reducir la brecha entre los cigarrillos baratos y los cigarrillos *premium* cuando se aplica a todos los productos de tabaco para evitar la sustitución de productos.



### Otras regulaciones no tributarias

- Prohibición de los descuentos promocionales para los productos de tabaco: La venta de productos de tabaco con descuento —por ejemplo, mediante cupones de reducción de precio u ofertas del tipo “compre uno lleve uno gratis” — promueve el consumo y socava los aumentos de impuestos. Tales prácticas deberían prohibirse completamente. A menudo se producen al margen del sector financiero porque se consideran un tipo de comercialización; los descuentos promocionales se abordan generalmente en las leyes de control del tabaco bajo las disposiciones relativas a la publicidad, promoción y patrocinio del tabaco. Según el Informe OMS del 2019 (1), 118 países de 195 con todos los niveles de ingreso habían implantado esta disposición al 31 de diciembre del 2018.
- Prohibición de la venta de cigarrillos por unidad: En el párrafo 3 del artículo 16 del CMCT OMS, “Ventas a menores y por menores”, se estipula que cada parte ha de “prohibir la venta de cigarrillos sueltos o en paquetes pequeños que vuelvan más asequibles esos productos a los menores de edad”.

Algunos fumadores optan por comprar cigarrillos sueltos en parte debido a que los costos inmediatos son más bajos (65). Un análisis interno (inédito) de los precios de cigarrillos sueltos recopilados por la OMS para los Informes OMS del 2012, 2014 y 2016 muestra que, de hecho, el precio global de 20 cigarrillos vendidos por separado es generalmente mayor que el precio de una cajetilla de 20 cigarrillos vendida en el mercado de un país específico. A pesar de ello, las ventas de cigarrillos sueltos —y de cajetillas pequeñas— hacen los cigarrillos accesibles a los consumidores con un ingreso limitado. De Ojeda (66) concluyó en un estudio realizado en Guatemala que las ventas de cigarrillos sueltos están asociadas a una mayor accesibilidad del producto para las poblaciones de menor nivel educativo y de menores ingresos, así como para los menores de edad. Las ventas de cigarrillos por unidad son también una característica de muchos mercados de Asia Sudoriental, particularmente Bangladesh y la India, pero también de otras partes del mundo, como Sudáfrica.

Las ventas de cigarrillos sueltos también reducen la repercusión de un aumento de impuestos, ya que el aumento por unidad es mucho más pequeño que el aumento por cajetilla (67). En un estudio sobre la manera en que los fumadores de la ciudad de Nueva York respondieron a un aumento de impuestos de US\$1,25 por cajetilla en el 2008, Coady et al. (68) observaron que 15% de los fumadores compraron más cigarrillos sueltos que antes<sup>14</sup>.

14 Antes del 2018, era posible adquirir cigarrillos sueltos, pero desde entonces se ha prohibido su venta. Véase New York City Administrative Code. chapter 7: regulation of tobacco products, subchapter 1: Tobacco Product Regulation Act, § 17-704.a-1. Nueva York: New York Legal Publishing Corporation; 2020 ([http://library.amlegal.com/nxt/gateway.dll/New%20York/admin/title17health/chapter7regulationoftobaccoproducts?f=templates\\$fn=default.htm\\$3.0\\$vid=amlegal:newyork\\_ny\\$anc=JD\\_T17C007](http://library.amlegal.com/nxt/gateway.dll/New%20York/admin/title17health/chapter7regulationoftobaccoproducts?f=templates$fn=default.htm$3.0$vid=amlegal:newyork_ny$anc=JD_T17C007), consultado el 29 de septiembre del 2020).

Al permitir la venta de cigarrillos sueltos, los gobiernos corren el riesgo de perder parte de los impuestos ad valorem si la base imponible es el precio de venta al por menor; el precio de venta al por menor de cigarrillos sueltos es mucho más difícil de vigilar que el precio de venta al por menor de las cajetillas de cigarrillos, sobre las cuales, por ejemplo, pueden aplicarse los timbres fiscales con precios.

En un análisis interno realizado por la OMS en el 2018 de las leyes de control del tabaco más recientes en 195 países se determinó que 86 países prohíben por ley la venta de cigarrillos por unidad (36% de los países son de ingresos altos y 64% son países de ingresos bajos y medianos). Además de prohibir la venta de cigarrillos sueltos, 67 de los 86 países especifican un tamaño mínimo para las cajetillas de cigarrillos. La mayoría (52 países) utiliza como norma la cajetilla de 20 cigarrillos, pero los tamaños mínimos varían desde cinco unidades en Ghana hasta 25 unidades en Papua Nueva Guinea. Otros 15 países no prohíben específicamente la venta de cigarrillos sueltos, pero sí especifican el tamaño mínimo de las cajetillas de cigarrillos.

De acuerdo con el CMCT OMS, a fin de reducir la asequibilidad, debería prohibirse la venta de cigarrillos sueltos y definirse un número mínimo de cigarrillos por cajetilla.

---

### MENSAJE CLAVE N° 11

Hay varias medidas no tributarias estrechamente conectadas con las políticas de impuestos, como las regulaciones de precios, la prohibición de descuentos promocionales para productos de tabaco y la prohibición de la venta de cigarrillos sueltos.

Las políticas de precios tratadas son: 1) margen mínimo de utilidad; 2) precios mínimos, y 3) precios máximos. La evidencia actual no demuestra que los márgenes mínimos de utilidad y los precios mínimos conduzcan a un aumento del precio promedio. No obstante, pueden ser pertinentes en algunos contextos específicos como políticas complementarias a los aumentos del impuesto selectivo al consumo. Los precios máximos limitan los aumentos de precios, lo cual puede mitigar su repercusión sobre el consumo.

Las estrategias de comercialización basadas en los precios, como los descuentos promocionales y la venta de cigarrillos sueltos, socavan el efecto de las políticas tributarias, por lo que deberían prohibirse. Los organismos reguladores también deberían exigir un tamaño de paquete mínimo.

---

### Los aumentos de impuestos y su posible repercusión sobre la inflación

A veces, el impacto inflacionario de los aumentos de impuestos sobre los cigarrillos y otros productos de tabaco se presenta como argumento para no aumentar estos impuestos. Esto puede ser motivo de preocupación en los países donde los salarios o una proporción significativa del gasto público se indexa a la inflación (por ejemplo, para el pago de las pensiones públicas) o donde la política del gobierno es mantener la inflación a un nivel bajo. La medida en que los aumentos de impuestos a los productos de tabaco conducen a un aumento de la inflación depende de varios factores, particularmente la proporción de estos impuestos en los precios y el peso que se da a los precios de tabaco cuando se calcula el índice de precios. Por ejemplo, si los impuestos representan 25% del precio de los productos de tabaco, la duplicación del impuesto (aumento de 100%) aumentará los precios 25%. Si el peso dado a los productos de tabaco en el índice de precios es 3%, el índice aumentará 0,75% en respuesta al aumento de impuestos. Como los impuestos al tabaco representan una proporción más grande de los precios de los productos de tabaco, el impacto inflacionario de un aumento de impuestos será mayor. De manera análoga, si se asigna mayor peso a los productos de tabaco al calcular el índice de precios, un aumento dado de los impuestos tendrá un mayor efecto inflacionario. En general, para la mayoría de los países, el impacto inflacionario de los aumentos de impuestos a los productos de tabaco sería relativamente pequeño (47).

Los índices de precios al consumidor tienen múltiples propósitos. Son un indicador económico importante para la mayoría de los países y a menudo un factor determinante clave de la política monetaria. Las tasas de inflación tienen una repercusión directa sobre las tasas de interés y los tipos de cambio. En muchos países, los cambios en los sueldos, las prestaciones de seguridad social y otros pagos se vinculan a la inflación conforme a un índice de precios. Los índices de precios se utilizan para hacer comparaciones más exactas de los cambios en gastos, ingresos y precios de bienes específicos con el transcurso del tiempo, así como para poder hacer comparaciones entre países.

Dados los muchos usos de los índices de precios al consumidor y la posible repercusión inflacionaria de los aumentos de los impuestos al tabaco, algunos gobiernos han formulado alternativas que excluyen el tabaco (y a veces otros bienes) para algunas aplicaciones. Por ejemplo, desde 1992, Francia ha excluido los productos de tabaco del índice de precios que utiliza para ajustar los salarios mínimos (47). Sin embargo, muchos países siguen incluyendo los precios de los productos de tabaco en sus índices de precios al consumidor. La exclusión de los productos de tabaco de la cesta de productos usada para elaborar los índices de precios clave reduciría considerablemente las inquietudes relacionadas con su impacto inflacionario. Además, con la disminución del consumo de productos de tabaco, la inclusión de sus precios

en los índices de precios clave se traduce en una medida distorsionada del precio para muchos consumidores.

---

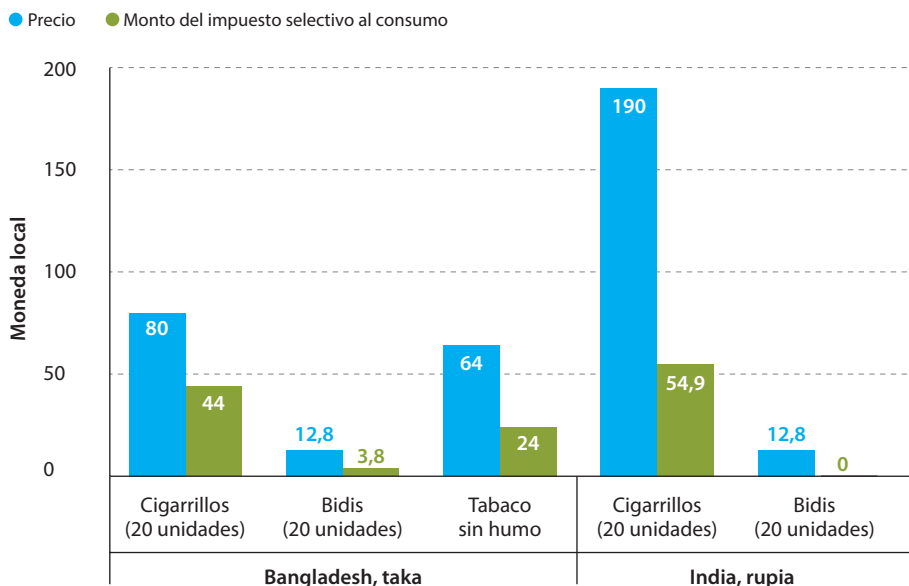
### MENSAJE CLAVE N° 12

Si los gobiernos están preocupados por la posible repercusión inflacionaria de un aumento de los impuestos al tabaco porque los sueldos o algún gasto público puede estar vinculado a un índice de precios, pueden usar un índice de precios que excluya los productos de tabaco.

---

#### Importancia de gravar los cigarrillos y otros productos de tabaco de una manera comparable

Si bien los cigarrillos son el producto de tabaco que más se consume a nivel mundial, otros productos de tabaco son tan prevalentes como los cigarrillos, y a veces más prevalentes que estos, en algunas partes del mundo. Los bidis y el tabaco sin humo son los principales productos consumidos en algunos países de Asia Sudoriental —en particular Bangladesh y la India— y las pipas de agua se utilizan ampliamente para fumar tabaco en la región del Mediterráneo Oriental (4). Históricamente, estos productos, así como el tabaco de liar, han sido gravados mucho menos que los cigarrillos (véase, por ejemplo, la figura 2.10 para Bangladesh y la India, donde el impuesto selectivo al consumo y los precios de los bidis y el tabaco sin humo son mucho menores que los aplicados a los cigarrillos). Esta tributación diferencial socava los beneficios para la salud de los impuestos selectivos al consumo de productos de tabaco porque 1) alienta a los consumidores a pasar de los cigarrillos al producto que paga un impuesto más bajo (véase el caso de Tailandia más adelante); 2) no es eficaz para reducir el consumo de tabaco en general, especialmente si el producto que más se utiliza en el país no son los cigarrillos; 3) puede promover la elusión fiscal por parte de las empresas, las cuales pueden redefinir productos que son similares a los cigarrillos para que se clasifiquen dentro de la categoría de productos con un impuesto más bajo (véase el ejemplo de la UE más adelante), y 4) reduce el volumen de ingresos públicos ya que esos productos podrían haberse gravado a niveles más altos.

**Figura 2.10.** Precio e impuesto de la marca de cigarrillos más vendida, bidis y tabaco sin humo en Bangladesh y la India, 2018

Fuente: (1).

En Tailandia, por ejemplo, el precio de los cigarrillos se ha aumentado mediante la tributación con gran éxito durante varios años, mientras que los impuestos y precios del tabaco suelto o de liar han permanecido estables hasta muy recientemente. El tabaco nacional que se utiliza para los cigarrillos de liar ha estado históricamente exento del impuesto selectivo al consumo, mientras que el tabaco extranjero se gravó a un nivel bajo en comparación con los cigarrillos elaborados. En consecuencia, Tailandia registró un crecimiento del mercado de tabaco de liar aunque el consumo de cigarrillos había estado disminuyendo.<sup>15</sup> Finalmente, el gobierno tailandés tomó fuertes medidas para enfrentar este problema. Primero, se eliminó en el 2018 la exención para el tabaco nacional. Más tarde, en el 2020, el Gabinete aprobó un aumento de la tasa del impuesto selectivo al consumo a los pequeños productores (de tabaco nacional), de 0,005 baht por gramo a 0,025 baht por gramo, y programó otro aumento a 0,1 baht por gramo para el 2021 (69).

En la Unión Europea, los niveles mínimos de los impuestos selectivos al consumo de puros y puritos son considerablemente más bajos que el aplicado a los cigarrillos. Los Estados Miembros de la UE están obligados a gravar un impuesto selectivo al consumo de al menos €90 por 1.000 cigarrillos, que debería ser 60%

15 Oficina de la OMS en Tailandia, comunicación personal, 2019.

del precio promedio ponderado de venta al por menor de cigarrillos liberados para el consumo. Para los puros y puritos, solo se exigen €12 por 1.000 unidades, o un impuesto selectivo al consumo de 5% sobre el precio de venta al por menor. Como resultado, la proporción del impuesto selectivo al consumo de cigarrillos es mucho mayor en numerosos países de la UE que la proporción para puros y puritos. En respuesta, algunas empresas comenzaron a comercializar los denominados “puritos dudosos”. Estos productos tienen características similares a las de los cigarrillos, pero pueden venderse a un precio inferior porque, a los fines de los impuestos selectivos al consumo, se consideran puritos. Aunque este problema parece haberse resuelto en gran parte con las enmiendas a las definiciones de estos productos a nivel de la UE y un cambio en las estructuras tributarias de algunos países, es importante tener presentes los incentivos imprevistos que pueden crear las grandes brechas entre los niveles del impuesto selectivo al consumo de las distintas categorías de productos (70, 71). Para conocer más detalles sobre las tácticas de la industria para socavar los aumentos de impuestos, véase el recuadro 2.1.

---

### MENSAJE CLAVE Nº 13

Para lograr que el impuesto selectivo al consumo de productos de tabaco resulte más eficaz para reducir el consumo de tabaco en general y evitar la sustitución entre productos, todos los productos de tabaco deben gravarse de manera comparable.

En las Directrices para la aplicación del artículo 6 del CMCT OMS (Medidas relacionadas con los precios e impuestos para reducir la demanda de tabaco) (73) se recomienda que todos los productos de tabaco se graven de manera comparable.

---

### Recuadro 2.1. Tácticas de la industria para socavar los aumentos de impuestos

Los aumentos de impuestos reducen la demanda de los productos de tabaco y representan una amenaza para las cuantiosas ganancias de la industria tabacalera. La industria responde con diversas estrategias (17, 46, 48), incluidas las siguientes (46):

**Acopio (acaparamiento, acumulación anticipada):** Antes de la implantación de un aumento anunciado de impuestos, los fabricantes aumentan considerablemente la fabricación de productos de tabaco, sobre los cuales han de pagar la tasa en vigor antes del aumento de los impuestos. En consecuencia, las ventas y la recaudación fiscal disminuyen de forma inmediata pero temporal una vez aumentados los impuestos

(mientras que las ventas y la recaudación habían aumentado sustancialmente justo antes del aumento de impuestos) y la industria atribuye esta caída de ingresos a la aparición o el aumento del comercio ilícito. Esta práctica da lugar a la elusión fiscal si no hay ninguna ley que la prohíba (véase también el análisis sobre acaparamiento en el capítulo 3).

**Modificación de ciertas características de los productos (por ejemplo, peso o longitud) y ajuste del proceso de producción:** Cuando los productos de tabaco se gravan a tasas diferentes o se someten a aumentos de impuestos diferentes, la industria puede, por ejemplo, reetiquetar un tipo de producto de tabaco como otro producto que tiene una carga tributaria inferior (como en el ejemplo anterior de la UE).

**Selección estratégica del momento de anunciar el aumento de precios:** La industria puede aumentar los precios con antelación a un aumento de las tasas impositivas, generando con ello ganancias adicionales durante el período que transcurre hasta que finalmente el aumento del impuesto entra en vigor. Cuando se aplique el aumento de impuestos, disminuirán el consumo y la recaudación fiscal, pero los precios no cambiarán, por lo que la industria puede argumentar que la política tributaria no logró reducir la demanda.

**Adopción de estrategias de discriminación de precios o promociones relacionadas con los precios:** La industria puede ofrecer descuentos, reembolsos de minoristas o valor agregado (obsequios) por las compras de tabaco para reducir al mínimo la pérdida de consumidores sensibles a los precios. Sin embargo, esto no es posible en los países donde se han puesto en práctica prohibiciones estrictas de la publicidad, las promociones y el patrocinio de los productos de tabaco.

**Proliferación de marcas (por ejemplo, lanzar una marca de bajo precio) y segmentación de precios:** Los fabricantes pueden optar por reducir los precios de ciertas marcas o introducir nuevas marcas incluso más baratas a fin de mantener en el mercado a los consumidores sensibles a los precios. Se tiene evidencia de que las compañías lanzan nuevos productos más baratos y utilizan el marcado de precios —es decir, imprimen el precio directamente en las cajetillas de los productos de tabaco— para indicar un precio firme (48). Tales prácticas comprometen los objetivos tanto de salud pública como de recaudación.

**Traslado diferencial de los aumentos de impuestos entre diferentes segmentos de precios, según las circunstancias del mercado:** La industria puede aumentar el precio de un producto por un monto superior al aumento del impuesto (traslado por exceso de impuestos) y culpar al gobierno por el aumento total. El traslado por exceso de impuestos es lucrativo cuando la demanda es inelástica, o sea, cuando el aumento de precios compensa con creces la disminución de las ventas. La industria puede trasladar por exceso el aumento de impuestos a marcas de mayor precio, que serían más inelásticas en cuanto a los precios que las marcas de bajo precio. Además,

para mantener en el mercado a los consumidores sensibles a los precios, la industria puede absorber temporalmente parte (o la totalidad) del aumento de los impuestos aplicados a las marcas de bajo precio. El traslado diferencial de impuestos generará distintas respuestas de la demanda de diferentes marcas (37, 48).

**Presión política sobre el gobierno para distorsionar las intervenciones:** La política del gobierno podría ser sujeto del cabildeo de la industria tabacalera, directa o indirectamente. Las instancias normativas no tienen como única misión potenciar al máximo el bienestar o la recaudación; también valoran el apoyo político. El cabildeo de la industria podría conducir a la adopción de un tipo favorable de tributación, la posposición de los aumentos de los impuestos al tabaco o la distorsión hacia abajo de la tasa impositiva (17). El artículo 5.3 del CMCT OMS, sobre la protección de “las políticas de salud pública relativas al control del tabaco contra los intereses comerciales y otros intereses creados de la industria tabacalera”, y sus directrices proporcionan una orientación útil sobre la manera de enfrentar la interferencia de la industria tabacalera. De hecho, los 181 países que son Partes en el CMCT OMS tienen la obligación legal de cumplir las estipulaciones del artículo 5.3.

Es importante tener las expectativas correctas acerca de las respuestas de la industria para estimar el impacto de un aumento de impuestos sobre el consumo y la recaudación fiscal.

### 2.2.3 MEDICIÓN DEL IMPACTO E INDICADORES RECOMENDADOS

Los gobiernos deben considerar varios indicadores a la hora de formular cambios de política. Unos supuestos inapropiados acerca del comportamiento del consumidor, la estructura del mercado y la conducta de la industria pueden conducir a un análisis de políticas defectuoso.

#### Medición del impacto sobre los precios y la demanda

Los hábitos de consumo, las tradiciones locales y las características de la industria —como el número de diferentes marcas ofrecidas, la posibilidad de hacer compras transfronterizas y la presencia y el nivel de comercio ilícito— son todos factores que dan forma a la demanda y la oferta de productos de tabaco, lo que a su vez determina el valor de las elasticidades-precio. La elasticidad-precio, junto con las estrategias de fijación de precios de la industria —por ejemplo, el grado de traslado de impuestos— y la proporción de los impuestos en el precio de la venta al por menor, determinan la elasticidad de la base imponible, independientemente de si la base es determinada por la cantidad (en el caso de la tributación específica) o el valor de la transacción (para la tributación ad valorem).



### Importancia del cálculo de las elasticidades

Deberían considerarse diferentes tipos de elasticidad:

- Elasticidad-precio
  - elasticidad-precio propia: mide la respuesta de la demanda de un producto por parte de los consumidores luego de un cambio de precio del producto.
  - elasticidad-precio cruzada: mide la respuesta de la demanda de un producto por parte de los consumidores cuando el precio de otro producto cambia. La elasticidad-precio cruzada también puede ocurrir entre marcas o segmentos de precios diferentes para el mismo producto.
- Elasticidad-ingreso: La respuesta de la demanda de un producto por parte de los consumidores cuando su nivel de ingresos cambia.

La estimación correcta de las elasticidades de precio e ingresos son importantes para las instancias normativas que tienen que prever la repercusión de un aumento de impuestos sobre el consumo y la recaudación fiscal. Las estimaciones variarán de acuerdo con un conjunto de factores: si las respuestas se consideran a corto o a largo plazo, la forma de la función de demanda utilizada, si se toman en cuenta factores como la adicción o la evasión fiscal y la manera en que se construyen los datos. Por ejemplo, detalles como el grado de consolidación de los datos, si se utilizan datos específicos sobre el género o la edad, la extensión de tiempo cubierta y los procedimientos de estimación utilizados (por ejemplo, mínimos cuadrados ordinarios, mínimos cuadrados en dos etapas o método generalizado de momentos) afectarán los resultados de la estimación (72).

Las elasticidades-precio pueden cambiar con el transcurso del tiempo, y también debido a cambios en alguno de los otros factores que afectan la demanda, como los ingresos o las medidas de control del tabaco, así como por los cambios en las técnicas de estimación y los tipos o fuentes de datos utilizados.

Por otro lado, lo que más interesa es la elasticidad-precio de la demanda total. Un aumento de impuestos puede reducir las ventas al por menor de productos que ya han pagado impuesto, pero no necesariamente el consumo total. Por ejemplo, el contrabando puede sesgar en grado considerable las elasticidades-precio cuando las elasticidades se calculan usando datos de ventas legales; no tomar en cuenta el posible comercio ilícito podría conducir a una sobreestimación. De manera análoga, cuando se incluyen las compras transfronterizas, la elasticidad-precio de la demanda es menor (en valor absoluto) (74). El cálculo de la elasticidad-precio total de la demanda de consumo legal e ilegal puede hacerse a partir de datos transversales de encuestas domiciliarias representativas del nivel nacional. Sin embargo, este enfoque también tiene sus puntos débiles. Por ejemplo, los encuestados tienden a notificar un consumo de tabaco inferior a su consumo real, lo que produce un sesgo en el

tamaño de la demanda. La endogeneidad<sup>16</sup> de los precios es otro problema técnico que puede ser difícil de abordar.

Para calcular integralmente el efecto total de un aumento de impuestos sobre la demanda de todos los productos de tabaco, así como sobre la recaudación fiscal, es necesario estimar el grado de sustituibilidad entre ellos (55). La elasticidad-precio cruzada mide el cambio en la cantidad demandada de un determinado producto de tabaco cuando el precio de otro producto de tabaco aumenta. Cuando esta elasticidad es positiva, los productos son sustitutos; a mayor valor de la elasticidad, más cercanos estarán los sustitutos entre sí. Por ejemplo, la elasticidad-precio cruzada positiva entre el tabaco de liar y los cigarrillos elaborados implica que la demanda de tabaco de liar aumenta a medida que aumenta el precio de los cigarrillos. La sustituibilidad también puede surgir entre marcas diferentes de cigarrillos: cuando el precio relativo de las marcas económicas aumenta, la demanda de las marcas *premium* puede aumentar. Este efecto puede exacerbarse cuando se aplica la tributación diferencial (escalonada) sobre diferentes tipos de cigarrillos, lo que ha de ensanchar todavía más la brecha de precios entre marcas y segmentos y alentar la sustitución. La sustituibilidad entre productos de tabaco y nicotina tradicionales y nuevos y emergentes es hoy un tema de gran interés (véase la sección 2.4 más adelante). En algunos países, productos de tabaco diferentes también pueden ser complementarios en lugar de sustitutos. Esto significa que cuando el precio de un producto de tabaco aumenta, la demanda del producto complementario cae porque los consumidores probablemente no usen el producto de tabaco complementario solo. Por ejemplo, varios estudios han revelado que los cigarrillos elaborados y los bidis nacionales son productos complementarios en la India (75, 76).

El signo y la magnitud de la elasticidad-ingreso varían de acuerdo con el tiempo, los países y los grupos demográficos. Por ejemplo, en Estados Unidos, un país de ingresos altos, la elasticidad-ingreso ha cambiado de positiva a negativa con el transcurso del tiempo, y los cigarrillos han pasado de ser un bien normal a un bien inferior (77, 78). Pero en los países de ingresos bajos y medianos, donde la prevalencia del consumo de tabaco tiende a ser relativamente mayor, los cigarrillos quizá sean todavía un bien normal, con un consumo que aumenta a medida que se elevan los niveles de ingreso (elasticidad-ingreso positiva) (79, 80).

Hay una serie de características no observables que diferencian a los fumadores de ingresos altos de los fumadores de ingresos bajos, como las diferencias en cuanto a preferencias de tiempo y riesgo, diferencias en cuanto a la asociación de un estigma social con el consumo de tabaco y diferencias en cuanto al gusto de fumar como

---

16 El precio es endógeno porque no es una variable independiente: se calcula al dividir el gasto en tabaco entre el consumo de tabaco, siendo el consumo una variable dependiente en la estimación de la elasticidad-precio.

una actividad placentera. Cuando se ignoran estas características, las estimaciones de la correlación entre los ingresos y los resultados relacionados con el consumo de tabaco resultan sesgadas. Kenkel et al. (81), a partir de la aplicación de técnicas para calcular el efecto causal de los ingresos sobre el consumo de tabaco en adultos de bajos ingresos, observaron que el tabaco es un bien normal (hasta un lujo): los ingresos altos están asociados a una probabilidad mayor de fumar y una probabilidad menor de dejar de fumar.

Estos resultados concuerdan con aquellos relativos al impacto del ciclo económico —períodos de expansión o recesión de la actividad económica— sobre la conducta y los resultados en materia de salud. Ruhm (82, 83), por ejemplo, concluyó que el consumo de tabaco disminuye durante los períodos de penuria económica temporal y aumenta durante las épocas de expansión económica. Tarantilis et al. (84) observaron que las estimaciones de la elasticidad-ingreso de la demanda en Grecia fueron más altas después de la crisis económica del 2010 que antes. La crisis financiera y las medidas de austeridad desplazaron la demanda de cigarrillos hacia abajo y convirtieron este producto en un bien con mayor elasticidad-ingreso. Curiosamente, la evidencia de Alemania indica que la propensión a convertirse en fumador aumenta significativamente durante un declive económico. Sin embargo, entre aquellos que ya son fumadores, el consumo de cigarrillos realmente disminuye (85).

Lo ideal es que, al estimar las elasticidades de precios e ingresos, se tome en cuenta también el efecto de las políticas no relacionadas con los precios. Un estudio reciente de Sudáfrica revela que si no se toman en cuenta las políticas no relacionadas con los precios, se exagerará el efecto sobre los precios (86). La monografía de INC/OMS (4) indica que la elasticidad-precio de la demanda de tabaco es en promedio -0,4 en los países de ingresos altos (varía entre -0,2 y -0,6). Las estimaciones para los países de ingresos bajos y medianos son más variables, con un promedio aproximado de -0,5 (de -0,2 a -0,8). Una elasticidad-precio de -0,5 significa que un aumento de precios de 10% conduciría a una reducción del consumo de 5%.

---

### MENSAJE CLAVE N° 14

Las instancias normativas necesitan conocer la elasticidad de la demanda —incluida la elasticidad-precio (propia y cruzada) y la elasticidad-ingreso— para los productos de tabaco en su país a fin de evaluar correctamente las repercusiones de los posibles cambios de política sobre el consumo y la recaudación.

Estas estimaciones deben hacerse de forma sistemática para captar los cambios de la demanda con el transcurso del tiempo.

---

### **Importancia de la elasticidad de la base imponible**

La elasticidad de la base imponible mide la sensibilidad de la base sobre la que se grava un impuesto a un cambio de la tasa impositiva, entendiéndose como base el consumo de tabaco en el caso de la tributación específica y el gasto en tabaco en el caso de la tributación ad valorem. La magnitud de la elasticidad de la base imponible depende de la elasticidad-precio de la demanda, la estructura tributaria, el nivel de la tasa impositiva y su proporción en el precio, junto con la respuesta de la industria a través de su decisión de absorber, transferir o trasladar el impuesto hacia el precio al por menor. Las preferencias e ingresos de los consumidores, la disponibilidad de sustitutos y otras medidas de control del tabaco no relacionadas con los precios también influyen en la elasticidad de la base imponible, esencialmente mediante la elasticidad-precio de la demanda.

La magnitud de la elasticidad de la base imponible también depende de las motivaciones sociales, incluidas las expectativas en cuanto a los precios y los impuestos, que a la postre acusarán los efectos de las medidas eficaces de control del tabaco que afectan la disposición de los consumidores a pagar los impuestos o precios. Además, la elasticidad de la base imponible depende de las percepciones de los fumadores ante la probabilidad de detección y la observancia de las obligaciones tributarias cuando se consumen productos ilegales, así como la disponibilidad y accesibilidad de las oportunidades de evasión y elusión fiscal. Por último, la disposición de los consumidores a pagar los impuestos depende de sus percepciones con respecto al destino de la recaudación fiscal (87). Por consiguiente, la elasticidad de la base imponible acusa en gran medida la influencia de las opciones de política del gobierno.

La OMS recomienda aumentar la proporción de los impuestos en los precios como una herramienta para alcanzar el objetivo de salud pública de reducir el consumo de tabaco: una proporción mayor de los impuestos en los precios aumenta la elasticidad de la base imponible, mientras todo lo demás permanece constante, y por lo tanto reduce más la base imponible y, por consiguiente, el consumo de tabaco. Sin embargo, puede esperarse que los fabricantes intenten manipular la elasticidad de la base imponible mediante sus políticas de precios, como el traslado de impuestos. Como se examinó al principio de este capítulo, el mismo comportamiento de la industria es afectado por la política y las regulaciones tributarias del gobierno.

Deben tenerse en cuenta varios factores cuando se considera la transferencia de impuestos. Como se analizó anteriormente, es más probable que el impuesto se traslade por exceso dentro de una estructura de impuestos específicos que dentro de una estructura de impuestos ad valorem. También se tiene evidencia de que la industria traslada por exceso el impuesto sobre las marcas de cigarrillos *premium* o costosas mientras traslada por defecto el impuesto aplicado a las marcas más baratas. Esto indica que, dentro de un mercado dado, la decisión de la industria en

cuanto el grado de transferencia de impuestos variará según la estructura tributaria y también la estructura del mercado. También variará según la marca; sin embargo, esto no da indicación alguna acerca del impacto del aumento de los impuestos sobre el precio promedio de un producto de tabaco. En el contexto de la elasticidad de la base imponible y la repercusión de los aumentos de impuestos sobre los ingresos, es importante evaluar cómo los aumentos de impuestos afectan los precios promedio. El ejemplo de Sudáfrica es muy útil en este caso. En los dos últimos decenios, Sudáfrica ha estado aumentando sistemáticamente su impuesto selectivo específico al consumo de cigarrillos, lo que ha llevado a grandes aumentos de los precios. Un análisis del efecto de los aumentos del impuesto selectivo al consumo sobre los precios de los cigarrillos entre el 2001 y el 2015 (26) muestra que, aunque se tiene evidencia de traslados por exceso de los impuestos, al menos durante un período determinado, en términos generales, el impuesto ha sido trasladado por defecto en términos reales. Este traslado por defecto se debe en parte a una mayor competitividad en el mercado y en parte a la introducción de marcas de bajo precio. Desde luego, esto motivó a algunos consumidores a trasladar su consumo hacia productos más baratos, pero también obligó a los fabricantes de marcas más costosas a absorber parte del aumento de impuestos para reducir la repercusión sobre los precios.

Un cambio en el nivel de la tasa impositiva —si todos los otros factores que influyen en el consumo permanecen constantes— dará lugar a un cambio en la recaudación fiscal.<sup>17</sup> Las estimaciones de la elasticidad de la base imponible ayudan a los gobiernos a predecir los cambios en los ingresos en concepto de impuestos al tabaco tras un aumento de impuestos (véanse detalles en el anexo 2.2).

Bajo la tributación específica:

- se espera que el consumo de tabaco —la base imponible— sea inelástico en cuanto al precio (17, 47);
- los precios aumentan menos que el aumento de impuestos, en promedio (no se produce un traslado por exceso de impuestos en general); y
- se espera que el consumo —la base imponible— también sea inelástico en cuanto al impuesto: la cantidad de consumo desciende menos en proporción al aumento de impuestos, y la recaudación fiscal aumenta.

Bajo la tributación ad valorem:

- la base imponible es el gasto total del consumidor (o su equivalente, los ingresos de la industria en concepto de ventas) en el consumo de tabaco (legal); o sea,

17 Laffer ha utilizado este concepto para alegar que unos aumentos de impuestos demasiado elevados reducirán los ingresos en concepto de impuestos selectivos al consumo (la denominada curva de Laffer). Para un análisis detallado de la curva de Laffer, véase la sección 4.4 en el capítulo 4.

la base imponible bajo la tributación ad valorem es determinada tanto por el precio como por la cantidad, que es en sí misma una función del precio;

- el signo de la elasticidad de la base imponible —que puede ser negativo o positivo— depende de la magnitud de la elasticidad-precio de la demanda;
- dado que la evidencia indica que la demanda de productos de tabaco es inelástica en cuanto a precio, la elasticidad de la base imponible es positiva;
- cuando la tasa del impuesto ad valorem aumenta, tanto el precio como la cantidad se ajustan, pero la cantidad desciende menos en proporción al aumento de los precios, y la recaudación fiscal aumenta; y
- el aumento de las tasas impositivas aumenta el nivel de ingreso y reduce el nivel de consumo; el valor de la elasticidad —y en consecuencia la recaudación fiscal— aumenta con el grado de traslado de impuestos.

La tributación sirve de instrumento para alcanzar los objetivos tanto fiscales como de salud pública. Si, después de una ejecución satisfactoria de las intervenciones de control del tabaco, los precios alcanzan niveles en los cuales la demanda se hace elástica, sigue siendo muy probable que la base imponible sea inelástica debido al traslado de impuestos por defecto, ya que el traslado por exceso no es una buena política de fijación de precios cuando la demanda es elástica. En otras palabras, un aumento de las tasas impositivas —combinado con medidas de control de tabaco no relacionadas con los precios que hacen a los consumidores más sensibles a los aumentos de precios (impuestos)— produce la desaceleración de los ingresos marginales, aunque siguen siendo positivos. Véase el recuadro 2.2 para un ejemplo de un caso exitoso de impuestos al tabaco. Para mayores detalles sobre las experiencias de los países con los aumentos de impuestos y su repercusión sobre los ingresos, véase la sección 4.4 del capítulo 4.

---

### MENSAJE CLAVE Nº 15

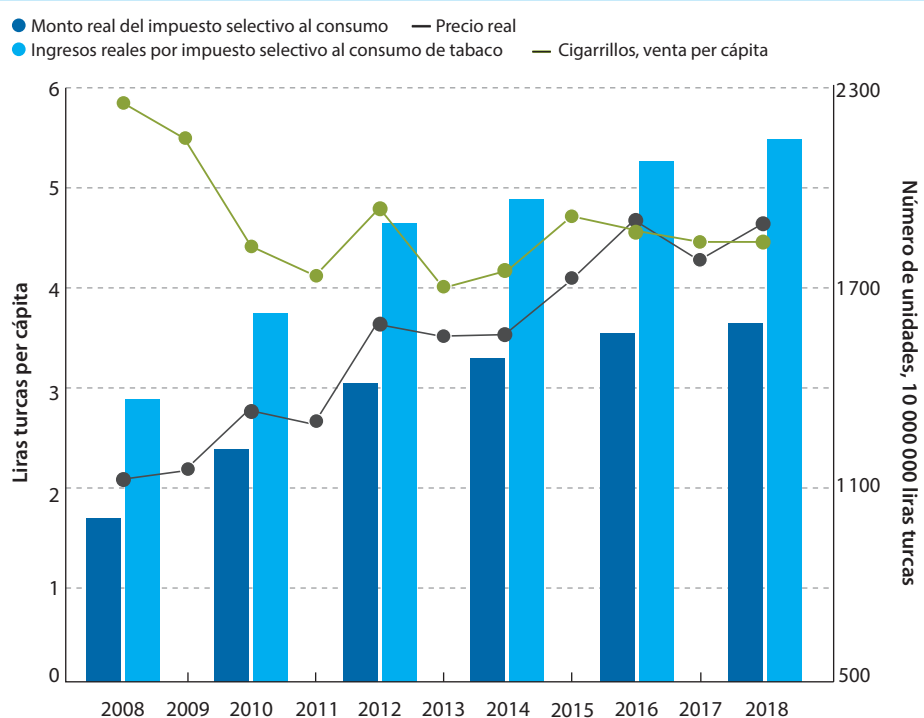
La principal herramienta de política de las instancias normativas para controlar la demanda es el impuesto. Por consiguiente, es esencial que estas evalúen no solo la repercusión del precio sobre la demanda sino, más apropiado aún, el impacto del impuesto sobre la demanda: esta es la elasticidad de la base imponible. La elasticidad de la base imponible es determinada esencialmente por 1) la elasticidad-precio de la demanda; 2) el grado al cual la industria pasará el impuesto al precio al por menor, y 3) el impuesto como proporción del precio al por menor. El grado al cual estos elementos son afectados por un aumento de impuestos repercutirá en la demanda y los ingresos. Actualmente, los tres componentes combinados no son lo bastante altos en ningún país para que un aumento de impuestos se traduzca en una reducción de la recaudación de impuestos selectivos al consumo.

---

## Recuadro 2.2. Un caso exitoso del gravamen del tabaco: Turquía

Turquía es un ejemplo de un país que ha venido aumentando los impuestos con regularidad en el transcurso de un corto tiempo y ha cosechado los beneficios de su política. Como se muestra en la figura 2.11, el impuesto selectivo al consumo por cajetilla de cigarrillos fue más del doble en términos reales en diez años, e igualmente el precio real llegó casi a dp en el mismo tiempo. Paralelamente, la recaudación del impuesto selectivo al consumo de tabaco aumentó 67% y las ventas de cigarrillos disminuyeron 20%. Desde que el país dio inicio al Programa de Transformación Sanitaria en el 2003, Turquía ha logrado aumentar el gasto en salud pública y recaudado más impuestos al tabaco. Según las cifras más recientes, en el 2015, la recaudación de impuestos al tabaco equivalió a 42% de los gastos del país en salud pública y 1,5% del PIB (88).

**Figura 2.11.** Recaudación del impuesto selectivo al consumo del tabaco y consumo en Turquía (año base 2008), 2008-2018



Fuentes: Referencia 1 para el precio de la marca más vendida, Ministerio de Finanzas para los datos sobre las ventas y la recaudación y Perspectivas de la economía mundial del FMI, abril del 2020. Véase <https://www.imf.org/en/Publications/WEO/weo-database/2020/April> para los ajustes por inflación.

### Impacto sobre la asequibilidad

Si bien los aumentos de precios tienen una clara repercusión sobre el consumo, cuando no se consideran los efectos del aumento del ingreso per cápita de una población, puede que el impacto de los precios no sea tan fuerte como se ha previsto. El aumento de los ingresos de una población también aumenta su poder adquisitivo. Y como se indicó anteriormente, los productos de tabaco generalmente se comportan como un bien normal. En consecuencia, a medida que aumentan los ingresos, es de esperar que el consumo de tabaco aumente también. Para atenuar este efecto, los aumentos de precios (tras el aumento de los impuestos) deben ser mayores que los aumentos de los ingresos. Es aquí donde entra en juego el concepto de la asequibilidad. La asequibilidad examina los efectos tanto de los aumentos de precios como de los aumentos de ingresos sobre el comportamiento del consumidor.

Una manera común y sencilla de calcular la asequibilidad, popularizada por Blecher y van Walbeek (89), es usar el porcentaje del PIB per cápita necesario para comprar 2.000 cigarrillos (o 100 cajetillas de 20 cigarrillos) en un año dado. Un aumento de esta proporción con el tiempo indicará que los cigarrillos están haciéndose menos asequibles, por lo que debería producirse una reducción del consumo. Los cambios en las tendencias de la asequibilidad de los cigarrillos con el transcurso del tiempo ayudan a las instancias normativas a comprender cómo están evolucionando los precios en relación con la capacidad de una población para adquirir los cigarrillos, y les permiten revisar sus políticas de acuerdo con lo observado. Estudios recientes en India, por ejemplo, destacan la gran diferencia de precios entre los cigarrillos elaborados y los productos de tabaco autóctonos como los bidis y el tabaco de mascar, así como la propensión de estos productos indígenas a hacerse más asequibles con el paso del tiempo debido a unas políticas tributarias favorables o más indulgentes hacia ellos (90, 91).

En la figura 2.12 se muestra el cambio en la asequibilidad de una cajetilla de cigarrillos de la marca más vendida por grupo de ingresos en los países entre el 2008 y el 2018. Durante este período, la asequibilidad descendió en casi 70% de los países de ingresos altos, en un poco más de 35% de los países de ingresos medianos y en apenas 26% de los países de bajos ingresos.



**Figura 2.12.** Números de países que han registrado un cambio en la asequibilidad de los cigarrillos entre el 2008 y el 2018, por nivel de ingresos

- Los cigarrillos se hicieron menos asequibles
- Los cigarrillos se hicieron más asequibles
- La asequibilidad no cambió
- No pudieron evaluarse por falta de datos

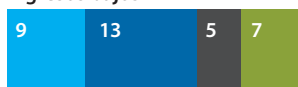
#### Ingresos altos



#### Ingresos medianos



#### Ingresos bajos



**Nota:** El cambio en la asequibilidad se computó como la tasa de variación por mínimos cuadrados del PIB per cápita necesario para adquirir 2.000 cigarrillos de la marca más vendida en moneda nacional en un año dado. La tendencia de la tasa de crecimiento se computó para los países con cuatro o más años de datos, incluido el 2018. La asequibilidad se evaluó como que no había variado si la tendencia de los mínimos cuadrados en el PIB per cápita que se requiere para adquirir 2.000 cigarrillos durante el período 2008–2018 no fue estadísticamente significativa a nivel del 5%.

Fuente: (1).

## MENSAJE CLAVE Nº 16

Desde una perspectiva de salud, además de examinar la repercusión de un aumento de los impuestos sobre los niveles de precios, la demanda y los ingresos, las instancias normativas deberían considerar un alza de impuestos que conducirá a un aumento de precios mayor que los aumentos de los ingresos de su población; un aumento de impuestos debería hacer los productos de tabaco menos asequibles para los consumidores para que la demanda efectivamente disminuya.

### Proyección del impacto sobre el consumo de tabaco y las vidas salvadas

#### Herramienta de proyección del consumo de tabaco y definición de metas de la OMS

La herramienta de proyección de la OMS permite a las instancias normativas nacionales y los expertos de control del tabaco explorar la posible repercusión de las políticas de control del tabaco propuestas. La herramienta utiliza factores de impacto de un conjunto determinado de medidas del CMCT OMS para la reducción de la demanda derivadas de la bibliografía publicada, las tendencias de las tasas de consumo de tabaco, información demográfica nacional y el riesgo de mortalidad asociado con el tabaco. La herramienta de proyección de la OMS proporciona proyecciones de

1) las tasas de consumo de tabaco, y 2) las muertes relacionadas con el consumo de tabaco en un país bajo diferentes contextos de políticas y para diferentes períodos. La herramienta se diseñó para promover la colaboración multisectorial al interior de los países al permitir a los expertos de diversos ministerios (por ejemplo, salud, educación, finanzas, estadística nacional), la sociedad civil, la comunidad académica y los medios de comunicación explorar opciones para planificar el control del tabaco a mediano y largo plazo junto con expertos de la OMS. El uso de la herramienta de proyección de la OMS permite forjar alianzas sólidas para promover cambios de políticas, la elaboración de programas y la evaluación.<sup>18</sup> En particular, puede ayudar a las instancias normativas del ministerio de finanzas a evaluar la contribución específica de las políticas tributarias —dentro de las políticas globales de control del tabaco— al logro de metas específicas en la reducción de la prevalencia del tabaco.

### Proyección del impacto sobre el ingreso en concepto del impuesto selectivo al consumo

#### Modelo de simulación de impuestos al tabaco (TaXSiM) de la OMS

El TaXSiM de la OMS es una herramienta basada en Excel, sencilla, pero de uso intensivo de datos, que ayuda a las instancias normativas a analizar su política de impuestos al tabaco y evaluar la repercusión de cualquier aumento del impuesto selectivo al consumo o cualquier cambio en la estructura de dicho impuesto sobre los niveles de precios, las ventas legales y los ingresos en concepto del impuesto selectivo al consumo y otros impuestos sobre los productos de tabaco. A partir de datos detallados acerca del mercado —incluidas la mayoría de las marcas que se encuentran en el mercado, su participación en el mercado y los niveles de precio y el impuesto aplicable— y los supuestos relativos a la elasticidad-precio de la demanda, el TaXSiM predice el impacto de los cambios de impuestos sobre los precios al consumidor, el volumen de consumo y los ingresos fiscales generados por cada marca y segmento de mercado para el año siguiente. El ejercicio puede hacerse para múltiples años.<sup>19</sup>

Mediante un examen minucioso de datos del mercado, además de permitir evaluar la posible repercusión sobre los ingresos de los cambios al impuesto selectivo al consumo, el TaXSiM es un instrumento útil para destacar los puntos débiles y las oportunidades de un sistema tributario y su mercado. También puede alentar a las instancias normativas a crear bases de datos administrativos que puedan actualizarse periódicamente para vigilar la dinámica del mercado de cigarrillos.

18 La herramienta de proyección de la OMS no está disponible públicamente, pero la Organización colaborará directamente con los países interesados que así lo soliciten para usar la herramienta con el objetivo de formular planes que vayan de los datos a la acción.

19 Para más información sobre la metodología, véase [https://www.who.int/tobacco/economics/tax-sim\\_background.pdf](https://www.who.int/tobacco/economics/tax-sim_background.pdf), consultado el 29 de septiembre del 2020.

---

## MENSAJE CLAVE Nº 17

Las instancias normativas pueden usar herramientas disponibles para simular la repercusión de los aumentos de impuestos sobre los precios, el consumo y los ingresos, así como sobre la prevalencia del consumo de tabaco y las vidas salvadas.

---

### Indicadores recomendados para vigilar el progreso de los impuestos al tabaco MPOWER

La OMS publica cada dos años un Informe sobre la epidemia mundial de tabaquismo, con el que se vigila el progreso mundial en materia de control del tabaco. En particular, el informe se centra en la ejecución del paquete de medidas MPOWER, un conjunto de medidas comprobadas de reducción de la demanda alineadas con las disposiciones clave del CMCT OMS (1).

Si bien se ha demostrado que el aumento de los impuestos al tabaco (componente R) es la política más efectiva y costoeficaz para reducir el consumo de tabaco (4), la implantación de todo el conjunto de medidas MPOWER al nivel de mejores prácticas reforzará la repercusión de R. Por ejemplo, como se mencionó anteriormente en este capítulo, la prohibición de los descuentos promocionales como parte de la medida E (hacer cumplir las prohibiciones sobre publicidad, promoción y patrocinio del tabaco) favorecerá el aumento de los precios tras un aumento de impuestos. Si se aplicaran todas las medidas MPOWER de control del tabaco, excepto R, al nivel de mejores prácticas, y todo lo demás permaneciera constante, cabría esperar que la recaudación disminuya. Por lo tanto, a fin de mantener los niveles de recaudación, es importante aumentar regularmente los impuestos selectivos al consumo sobre los productos de tabaco para compensar la disminución del consumo de tabaco a raíz de la aplicación de las otras cuatro medidas de control del tabaco.

### Proporción del impuesto

El indicador principal en la política R del Informe OMS (1) es la proporción total de los impuestos indirectos en el precio de venta al por menor de la marca de cigarrillos más vendida.<sup>20</sup> El nivel más alto de logro se considera un país cuya marca de cigarrillos más vendida tiene un impuesto total que es igual o superior a 75% del precio de venta al por menor.

Aunque los impuestos totales incluyen los impuestos selectivos al consumo, el IVA (o impuestos a las ventas), los derechos de importación (cuando corresponda) y otros impuestos indirectos (según corresponda), es preferible centrarse en los

---

20 Para más detalles sobre la forma en que se compiló este indicador, véase la Nota técnica III del Informe OMS 2019 ([https://www.who.int/tobacco/global\\_report/Technical-Note-III.pdf?ua=1](https://www.who.int/tobacco/global_report/Technical-Note-III.pdf?ua=1)).

impuestos selectivos al consumo, ya que son el componente que más influye en el precio relativo del tabaco. La proporción del impuesto selectivo al consumo en el precio al por menor puede extraerse de la base de datos del Informe OMS<sup>21</sup>. En el Manual técnico de la OMS sobre administración de impuestos al tabaco del 2010 se recomendó hacer que los impuestos selectivos al consumo representaran una proporción de al menos 70% del precio de venta al por menor de los productos de tabaco (47).

### Asequibilidad

Como se analizó anteriormente, la proporción del impuesto en el precio al por menor no es suficiente para que una política logre reducir la demanda. Todo aumento de impuestos debería conducir a un aumento del precio que efectivamente desaliente el consumo. Si bien las tendencias mundiales indican que una proporción alta de los impuestos está correlacionada positivamente con un nivel alto de precios (véase la figura 2.2 en la sección 2.1.2), esto puede no aplicar a un país concreto; la proporción de un impuesto puede ser alta, pero al mismo tiempo los productos de tabaco siguen siendo asequibles. Por este motivo, es importante vigilar no solo los aumentos de impuestos sino también si dichos aumentos ocasionaron un aumento de precios mayor que los aumentos de ingresos. Como se describe en la sección 2.2.3 de este capítulo, un indicador común es el porcentaje del PIB per cápita requerido para comprar 100 cajetillas de 20 cigarrillos en un año dado.<sup>22</sup>

### Otros indicadores

Como se aborda detalladamente en las secciones 2.2.1 y 2.2.2, una buena estructura tributaria puede hacer una política tributaria más eficaz para aumentar los precios y reducir la asequibilidad de los productos de tabaco. Los indicadores pueden incluir si se aplica un impuesto selectivo uniforme al consumo, si es un impuesto selectivo específico y si se ajusta regularmente por inflación. Algunos de estos indicadores también se vigilan a través del Informe OMS y pueden descargarse en línea.<sup>23</sup>

Un indicador de impuestos al tabaco compilado en el 2020 combina los diversos elementos que forman una buena política de impuestos al tabaco. La *Tobacconomics Cigarette Tax Scorecard (92)* [Tarjeta de puntuación fiscal de los cigarrillos de

21 Véanse los impuestos y el precio al por menor de una cajetilla de 20 cigarrillos en el *Informe OMS sobre la epidemia mundial de tabaquismo 2019* ([https://www.who.int/tobacco/global\\_report/Table-9.1-Taxes-and-retail-price-for-a-pack-of-20-cigarette-most-sold-brand.xls?ua=1](https://www.who.int/tobacco/global_report/Table-9.1-Taxes-and-retail-price-for-a-pack-of-20-cigarette-most-sold-brand.xls?ua=1), consultado el 29 de septiembre del 2020).

22 Este indicador se ha compilado también en el Informe OMS; véase ([https://www.who.int/tobacco/global\\_report/Table-9.6-Affordability.xls?ua=1](https://www.who.int/tobacco/global_report/Table-9.6-Affordability.xls?ua=1), consultado el 29 de septiembre del 2020).

23 Véase información complementaria sobre la tributación a nivel mundial en el *Informe OMS sobre la epidemia mundial de tabaquismo 2019* ([https://www.who.int/tobacco/global\\_report/Table-9.5-Supplementary-information-on-taxation.xls?ua=1](https://www.who.int/tobacco/global_report/Table-9.5-Supplementary-information-on-taxation.xls?ua=1), consultado el 29 de septiembre del 2020).

Tobacconomics] califica el desempeño de la política de impuestos al tabaco de un país con base en las mejores prácticas. Los cuatro componentes que determinan el nivel del desempeño son: 1) el precio de los cigarrillos (en PPA); 2) los cambios en la asequibilidad de los cigarrillos con el transcurso del tiempo; 3) la proporción de impuestos (total e impuesto selectivo al consumo) en los precios al por menor de los cigarrillos, y 4) la estructura de impuestos a los cigarrillos (es decir, si se aplica un impuesto selectivo al consumo; si es uniforme o escalonado; si el impuesto selectivo al consumo es específico, ad valorem o combinado; y, para el componente ad valorem, si el impuesto se aplica sobre el precio de venta al por menor y si hay un impuesto selectivo específico mínimo y, para el componente específico, si el impuesto se ajusta automáticamente hacia arriba). Cada uno de los cuatro componentes recibe una puntuación, usando un índice de cinco puntos, y la puntuación total refleja un promedio de las puntuaciones de los cuatro componentes. Cuanto más se acerca la puntuación total a 5, mejor es el desempeño de la política de impuestos al tabaco en un país dado. Aunque esta tarjeta de puntuación publicada se aplica actualmente solo a los cigarrillos, puede aplicarse fácilmente a otros productos de tabaco, si están disponibles los datos necesarios.

---

### MENSAJE CLAVE N° 18

Los impuestos al tabaco funcionan mejor si se aplican como parte de un conjunto integral de medidas MPOWER. MPOWER es un indicador general que incorpora todas las medidas clave de control del tabaco del lado de la demanda.

---

### MENSAJE CLAVE N° 19

Además de evaluar la posible repercusión de un aumento de impuestos, las instancias normativas deben vigilar el progreso con el paso del tiempo. La proporción del impuesto en el precio al por menor es un indicador de progreso. Sin embargo, es importante recordar que, para que resulte eficaz, el aumento de los impuestos debe traducirse en precios más altos a fin de que los productos de tabaco sean menos asequibles. La combinación de todos los componentes de una buena política tributaria en una tarjeta de puntuación también puede ser útil para evaluar la política de impuestos al tabaco en su totalidad.

---

## 2.3 INTEGRACIÓN DE LAS POLÍTICAS NACIONALES Y REGIONALES

Si bien es esencial diseñar las políticas de impuestos al tabaco dando la mayor consideración a todos los factores mencionados, también es importante considerar qué factores externos pueden afectar o hasta impedir el logro de los objetivos de la política de salud pública. Como se explica en el capítulo 3, es importante que haya cooperación entre los diversos organismos que tienen que ver directamente con la administración, recolección y cumplimiento de los impuestos para lograr una implantación eficaz y eficiente de las políticas tributarias. Pero en la fase de diseño también es esencial interactuar con otros organismos e instancias normativas que no están directamente relacionados con la tributación. Dentro del país, se requiere de coordinación para asegurarse de que las políticas en sectores distintos de la salud no afecten negativamente o incluso contrarresten las iniciativas de control del tabaco. Para los países que forman parte de un bloque regional, es esencial armonizar los impuestos al tabaco para proteger el mercado único —así como la salud de la población— y prevenir la erosión de la recaudación fiscal y la elusión y evasión fiscal.

### 2.3.1 COOPERACIÓN INTERSECTORIAL EN MATERIA DE POLÍTICA INTERNA

Las políticas internas en los sectores de la agricultura, la industria, el comercio, las finanzas y el trabajo tienen el potencial de crear o apoyar incentivos en diferentes etapas de la producción, fabricación y distribución de productos de tabaco que pueden ser contraproducentes para los objetivos de control e impuestos del tabaco. Por ejemplo, las subvenciones proporcionadas a los agricultores o fabricantes que cultivan o procesan tabaco pueden reducir los precios e incentivar la participación continua o hasta aumentar el desarrollo en estas áreas, lo cual es contraproducente para los objetivos de hacer los productos de tabaco menos asequibles y reducir el consumo de tabaco. Se requiere de la integración multisectorial y la coherencia de las políticas a nivel de país para conseguir que las políticas públicas y las intervenciones en los sectores distintos de la salud no actúen en contra del efecto que se busca tener en la salud pública con el control y los impuestos del tabaco.

---

#### MENSAJE CLAVE N° 20

Debería promoverse una mayor coherencia entre las políticas de los sectores de la agricultura, la industria, al comercio, las finanzas y el trabajo para conseguir que las políticas e intervenciones públicas en estos sectores no contrarresten la repercusión que se pretende lograr en la salud pública con el control y los impuestos del tabaco.

---

### 2.3.2 ARMONIZACIÓN REGIONAL DE LOS IMPUESTOS AL TABACO

La integración de las políticas responde al reconocimiento de que la cooperación en materia de políticas internas puede aumentar sustancialmente los beneficios de formar un bloque regional. La armonización es aconsejable y puede ser necesaria en ciertas áreas con efectos indirectos, como en la política tributaria, la posibilidad de que se produzca una “carrera hacia el abismo” o amenazas para la salud pública. La armonización podría ser tan sencilla como fijar normas y requisitos mínimos basados en reglas y mejores prácticas mundiales.

Es necesario armonizar los impuestos al tabaco para lograr el establecimiento y funcionamiento adecuado de un mercado único, prevenir la erosión de la recaudación fiscal, prevenir la elusión y la evasión fiscal y proteger a la población. Cuando se eliminan los obstáculos al comercio entre los países, unas tasas impositivas armonizadas apoyan el mercado único porque mejoran la capacidad de los consumidores, productores e inversionistas para tomar decisiones que no se distorsionan con la tributación, sino que reflejan los costos de oportunidad reales. La competencia tributaria —en la cual un país aplica una tasa de impuestos más baja en respuesta a la disminución de las tasas por parte de otro país— podría impedir a los gobiernos recaudar fondos suficientes para llevar adelante su política social. Para evitar esta carrera hacia el abismo, los países pueden establecer tasas impositivas mínimas dentro de la unión aduanera (93). Aunque no haya competencia tributaria, cuando existen diferencias significativas entre los impuestos de países vecinos, existe un incentivo claro para el comercio transfronterizo que busca reducir los pagos de impuestos, legal o ilegalmente.

Las experiencias de comunidades económicas regionales establecidas ofrecen lecciones de política importantes, no solo acerca del proceso de integración general sino también en cuanto al proceso y el grado de coordinación de las políticas tributarias.

La UE llevó adelante un exitoso esquema de armonización tributaria regional. Con el transcurso de los años, el énfasis en la armonización de los impuestos al tabaco se ha ampliado y pasado de la eliminación de los obstáculos tributarios a la lucha contra la competencia tributaria perjudicial, la elusión y evasión fiscal y, más recientemente, la protección de la salud pública. Naturalmente, la atención a todos estos aspectos requiere de una creciente convergencia en la política fiscal y la administración de impuestos.

Aunque persisten los diferenciales de precios, la fijación de un porcentaje mínimo de proporción de los impuestos en el precio final de los productos de tabaco y la aplicación de un impuesto selectivo mínimo al consumo han ayudado a los países a alcanzar cierto nivel de armonización. La experiencia de la UE confirma que puede lograrse tanto la disminución del consumo de tabaco como la estabilidad de los

ingresos con la armonización de las tasas mínimas de los impuestos selectivos al consumo (94). Por otro lado, el proceso de armonización ha brindado oportunidades a las autoridades de observancia (en el ámbito tributario o aduanero) para obtener información que puede usarse en la lucha contra el fraude y la evasión fiscal.

No obstante, la experiencia que han dejado las medidas de armonización de la Unión Económica y Monetaria de África Occidental (UEMAO) indica que la ausencia de un órgano supranacional (como la UE) o un Estado miembro hegemónico (véase el ejemplo de la SACU más adelante) puede desacelerar una integración de políticas que beneficiaría a todos los países miembros (95). Una directiva sobre los impuestos<sup>24</sup> obliga a los ocho países de la UEMAO a imponer un impuesto selectivo ad valorem sobre el valor CIF o el precio al productor de los productos de tabaco, que está sujeto a subdeclaración y es difícil de determinar. Además, se impone una tasa máxima de impuesto selectivo al consumo, y algunos miembros aplican impuestos adicionales para enfrentar esta limitación. La directiva se revisó en el 2017 (96), pero lamentablemente la estructura tributaria sigue siendo la misma, y la tasa máxima no se eliminó, sino que incluso se ha aumentado.

La Unión Aduanera de África Meridional (SACU), conformada por cinco países, se estableció en 1910, lo que la hace la unión aduanera más antigua que existe. Gracias a la conducción hegemónica de Sudáfrica, un país con un sistema de administración complejo y una política dinámica de impuestos al tabaco, la SACU adoptó una política tributaria bien integrada que ha beneficiado a todos sus miembros (95).

Establecido en 1981, el CCG es una unión política y económica intergubernamental regional conformada por seis estados del Golfo Pérsico. Con un quinto del suministro mundial de petróleo en su territorio (97), el CCG nunca ha dependido de los impuestos como fuente de ingresos; no se aplica ningún impuesto directo o indirecto en la región. Aunque no había ningún impuesto selectivo al consumo para los productos de tabaco, por tratarse de una unión aduanera, los países del CCG tienen un arancel externo común. Este arancel común incluye tasas armonizadas pero también una estructura armonizada. El derecho de importación es 100% del valor CIF de los productos de tabaco importados en la región, con un impuesto mínimo por cantidad importada.

Sin embargo, en los últimos años, para reducir su dependencia de los ingresos provenientes del petróleo, los países del CCG han considerado la posibilidad de diversificar sus fuentes de ingresos, incluida la aplicación de impuestos indirectos como el impuesto selectivo al consumo y el IVA. En el 2015, se adoptó una decisión

24 La directiva No. 03/98/CM/WAEMU sobre la armonización de la legislación de los Estados Miembros relativa a los impuestos selectivos al consumo fue adoptada el 22 de diciembre de 1998. La directiva original fue enmendada por la directiva No. 03/2009/CM/WAEMU del 27 de marzo del 2009 con el objetivo de armonizar los impuestos selectivos al consumo dentro de la UEMA0.



en la 36.<sup>a</sup> cumbre del CCG para aplicar impuestos selectivos a todos los productos de tabaco importados y el tabaco crudo cultivado en cada país (Decisión No. 963/1 del CCG). Mediante una decisión de seguimiento adoptada en diciembre del 2016 se acordó formalmente introducir un impuesto selectivo al consumo para el tabaco y otros productos como las bebidas azucaradas y energéticas, así como bienes especiales (alcohol y carne de cerdo), en todos los países del CCG. Las decisiones de ejecutar esta decisión subregional a nivel nacional entraron en vigor gradualmente en todos los países del CCG, comenzando con Arabia Saudita, que empezó su aplicación en junio del 2017, seguido de Bahrein y los Emiratos Árabes Unidos (EAU) más tarde ese mismo año, Qatar en el 2018 y Omán en el 2019 (1). Solo Kuwait no ha adaptado todavía sus leyes nacionales conforme a la decisión de la subregión. El impuesto selectivo al consumo introducido por los países del CCG tiene una estructura algo similar al derecho de importación de productos de tabaco: la tasa es 100%, pero la base se cambió del valor CIF al precio al por menor menos los impuestos. La introducción del impuesto selectivo al consumo produjo grandes aumentos del precio de la marca de cigarrillos más vendida en los países miembros entre el 2016 y el 2018: 33% en Bahrein, más de 80% en los EAU y más de 100% en Arabia Saudita (1). En federaciones como Canadá y los Estados Unidos —donde el gobierno central tiene poder real para gravar y cierto control financiero y regulatorio sobre los estados o las provincias— los impuestos al tabaco no están armonizados (98, 99). Aunque hay diferencias interjurisdiccionales significativas en cuanto a impuestos y precios y la armonización tributaria tiene un gran potencial para reducir el alcance de las transacciones ilícitas en el mercado del tabaco, existe poca evidencia de que haya provincias canadienses o estados individuales en los Estados Unidos interesados en armonizar los impuestos al tabaco.

La armonización tributaria es sumamente pertinente en el contexto de una mayor integración económica entre un grupo de países que ya son parte de una unión aduanera, pero debe planificarse bien para que sea eficaz. Las discrepancias en la interpretación jurídica y una falta de normalización de las definiciones de productos de tabaco y de la base imponible causan situaciones que no son óptimas. La armonización de las tasas impositivas, o la fijación de tasas mínimas, debería hacerse después de armonizar las estructuras tributarias. Es importante que los gobiernos apoyen el cambio hacia la armonización y se comprometan a destinar suficientes recursos financieros y personal capacitado para supervisar todo el proceso.

---

## MENSAJE CLAVE N° 21

En el contexto de la integración económica regional y las deliberaciones en curso sobre la posibilidad de armonizar los impuestos selectivos al consumo del tabaco entre los países miembros, las experiencias de grupos existentes pueden ser instructivas. Hasta el presente, solo la UE, la SACU, la UEMAO y, más recientemente, el CCG han adoptado efectivamente un enfoque armonizado respecto de los impuestos selectivos al consumo de los productos de tabaco. Las enseñanzas extraídas indican que la armonización debería planificarse bien y no ejecutarse a expensas del control del tabaco.

La fijación de un impuesto selectivo específico mínimo y común al consumo, ajustado con el transcurso del tiempo, es el mejor enfoque. Esto asegura que los impuestos y los precios estén por encima de un nivel mínimo, alentando con ello la igualación de los niveles de precios y al mismo tiempo reduciendo la asequibilidad en todos los países. No obstante, acordar tasas impositivas máximas es una mala política.

Los países que deseen aumentar aún más sus impuestos con fines de ingresos, por preocupaciones relacionadas con la salud, o por ambas razones, deberían tener la posibilidad de hacerlo.

La mejor manera de abordar las inquietudes relativas al comercio ilícito a raíz del aumento de las tasas impositivas es mediante una fuerte cooperación en materia de administración y observancia, intercambio de información y adopción de nuevas tecnologías con sistemas de información comunes o interoperables.

---

## 2.4 PRODUCTOS DE TABACO Y NICOTINA NOVEDOSOS Y EMERGENTES

En los últimos años, una mayor conciencia sobre los riesgos y perjuicios del tabaco, la aplicación de disposiciones relativas al control del tabaco —especialmente en el contexto del CMCT OMS— y el fortalecimiento de las regulaciones han causado un declive de las ventas de cigarrillos, principalmente en las economías de ingresos altos. Esto ha cambiado la dinámica del mercado de tabaco. En respuesta a estas medidas eficaces de control del tabaco, la industria tabacalera ha diversificado su negocio mediante la promoción de una nueva cartera de productos, que alega que son innovaciones tecnológicas que supuestamente reducen los daños y riesgos asociados a los productos de tabaco convencionales, en particular los cigarrillos.

La industria tabacalera ha promocionado productos de tabaco denominados novedosos como “opciones más limpias”, “opciones más seguras” y “productos de daño o riesgo reducido” sin humo ni ceniza. Sobre la base de estas declaraciones de propiedades, la industria negocia en busca de contextos regulatorios menos restrictivos en los países. Algunos de los productos nuevos también se comercializan o promocionan como opciones para dejar de fumar, a pesar de que la evidencia de este resultado no es concluyente. En los lugares donde no se prohíben estos productos, uno de los debates en la comunidad sanitaria mundial trata el tema de su regulación y gravamen.

#### 2.4.1 PRODUCTOS DE TABACO CALENTADO (PTC)

Los PTC son productos de tabaco que generan aerosoles que contienen nicotina y productos químicos tóxicos al calentar el tabaco o activar un dispositivo que contiene tabaco. Los usuarios inhalan estos aerosoles al succionar o fumar el dispositivo. Contienen nicotina, sustancia sumamente adictiva (que se encuentra en el tabaco), así como aditivos que no provienen del tabaco y a menudo sabores y aromas.

El tabaco de los PTC puede venir en forma de cigarrillos especialmente diseñados (por ejemplo, los denominados palitos de calor o bastoncillos Neo), de cápsulas o bloques. Ejemplos de estos productos son los IQOS de PMI, Ploom TECH de Japan Tobacco Internacional (JTI), glo de British American Tobacco (BAT) y PAX de PAX Labs. Los PTC son distintos no solo de los cigarrillos convencionales sino también de los SEAN —algunos de los cuales son llamados cigarrillos electrónicos— porque los SEAN no contienen tabaco sino una solución de nicotina (véase la subsección siguiente). Sin embargo, los límites entre los diferentes productos están haciéndose cada vez más difíciles de definir, dada la aparición de los denominados productos de tabaco híbridos que contienen tanto solución de nicotina como tabaco.

Los PTC están actualmente disponibles en más de 40 países y se han prohibido en menos de 10 países. Incluso en los países donde están regulados, hay diferencias importantes en cuanto a los enfoques adoptados para su regulación. Una variedad de factores afecta la capacidad de un país para controlar y regular el uso de PTC, como la facultad de regulación a nivel nacional, los marcos regulatorios con capacidad de observancia, la capacidad del país y la interferencia de la industria tabacalera (1).

Casi todos los países gravan los PTC a una tasa inferior que la aplicada a los cigarrillos y utilizan el kilogramo de tabaco como base al aplicar un impuesto selectivo específico o combinado al consumo (véase el cuadro 2.4). El uso de esta base puede ser muy problemático para la recaudación fiscal, especialmente debido a la dificultad de verificar el contenido de tabaco en cada unidad. Anteriormente, algunos países gravaban los cigarrillos por kilogramo de tabaco, pero hoy es práctica común gravarlos por unidad independientemente del contenido de tabaco.

**Cuadro 2.4.** Impuestos selectivos al consumo de PTC, recaudados por primera vez en julio del 2018 – actualizado a julio del 2020

COMPARACIÓN GENERAL CON LOS CIGARRILLOS				
Tipo de impuesto selectivo al consumo	Unidad base es el kilogramo, tasa general más baja que la de los cigarrillos	Unidad base es la unidad, tasa es la misma que la de los cigarrillos	Unidad base es la unidad, tasa más baja que la de los cigarrillos	Otro
<b>Impuesto específico</b>	Albania, Austria, Belarús, Bosnia y Herzegovina, Bulgaria, Croacia, Chipre, Chequia, Dinamarca, Grecia, Kazajstán, Kirguistán, Letonia, Lituania, Montenegro, Países Bajos, Nueva Zelanda, Macedonia del Norte, Rumania, Federación de Rusia, Eslovaquia, Eslovenia, Suecia, Reino Unido	Azerbaiyán <sup>a</sup> , Japón, Ucrania <sup>b</sup>	Armenia, Hungría, Jordania, Italia, <sup>c</sup> Filipinas, República de Corea <sup>d</sup>	Montenegro, <sup>e</sup> República de Moldova, <sup>f</sup> Serbia <sup>g</sup>
<b>Impuesto ad valorem (base es precio al por menor a menos que se especifique otra cosa entre paréntesis)</b>	España, Suiza	Arabia Saudita y Emiratos Árabes Unidos (base es precio al por menor sin incluir impuesto selectivo al consumo e IVA)		Indonesia <sup>h</sup>
<b>Sistema combinado (componente ad valorem basado en precio al por menor a menos que se especifique otra cosa entre paréntesis)</b>	Francia, Alemania, Polonia, Portugal	Colombia, Georgia, Israel y Ribera Occidental y Franja de Gaza (base del impuesto ad valorem es precio al por mayor)		

<sup>a</sup> La tasa aplicada del impuesto selectivo específico al consumo es la misma que para los cigarrillos importados, más alta que la tasa aplicada a los cigarrillos producidos dentro del país.

<sup>b</sup> La tasa es la misma que el impuesto selectivo mínimo al consumo de los cigarrillos por 1.000 unidades. La tasa y estructura entraron en vigor el 1 de enero del 2021.

<sup>c</sup> La tasa del impuesto selectivo específico al consumo se define como 25% del impuesto selectivo al consumo aplicado a los cigarrillos con base en una equivalencia utilizada entre cigarrillos y PTC. Se ha previsto incrementar esta proporción a 40% para el 2023.

<sup>d</sup> En el 2020 la tasa del impuesto selectivo específico al consumo era solo 11% más baja que la de los cigarrillos.

<sup>e</sup> El impuesto selectivo específico al consumo se basa en el peso (kg) de la mezcla de tabaco y se calcula a 40% del impuesto selectivo mínimo al consumo por 1.000 cigarrillos.

<sup>f</sup> La tasa del impuesto selectivo específico al consumo es mayor que para los cigarrillos, pero, a diferencia de los PTC, los cigarrillos también deben pagar un impuesto ad valorem. El efecto general del impuesto selectivo al consumo es un impuesto algo más bajo para los PTC.

<sup>g</sup> El impuesto selectivo específico al consumo se basa en el peso (kg) de la mezcla de tabaco y se calcula en 40% del impuesto selectivo mínimo al consumo por 1.000 cigarrillos. Se ha previsto un aumento progresivo de esta proporción que busca igualarla con la de los cigarrillos para el 2025.

<sup>h</sup> Mientras los cigarrillos deben pagar una tasa de impuesto selectivo específico al consumo, los PTC deben pagar una tasa ad valorem, que es la tasa más elevada estipulada por ley, sobre la base de un precio mínimo predefinido.

*Fuentes:* (1, 100, 101, Recopilación de datos de la OMS sobre los precios e impuestos de los cigarrillos y los PTC en el 2020, información inédita al mes de abril del 2021 e información del sitio web de Campaign for Tobacco-Free Kids sobre impuestos y precios para los productos de tabaco calentado <https://www.tobaccofreekids.org/what-we-do/global/taxation-price/staging-tax-gap>).

Un estudio de Liber (102) comparó los precios de los PTC y los cigarrillos en 34 países y mostró que, aunque los impuestos han sido sistemáticamente más bajos para los PTC que para los cigarrillos, los precios fueron más altos en la mitad de los países estudiados.

---

## MENSAJE CLAVE N° 22

**Cuando se gravan, los PTC pagan una tasa a menudo más baja que los cigarrillos, aunque en general parecen tener un precio más alto que el de los cigarrillos.**

---

Es importante recordar que los PTC son productos de tabaco, por lo que las mismas disposiciones que se aplican a los productos de tabaco deberían aplicarse a los PTC también. Esto se enuncia en la hoja informativa de la OMS sobre los PTC (103), en la cual se formulan orientaciones sobre cómo deberían regularse estos productos, así como en la decisión FCTC/COP8(22) relativa a los productos de tabaco novedosos y emergentes. Por otro lado, las medidas MPOWER, que ayudan a los Estados Miembros de la OMS a aplicar los artículos del CMCT OMS sobre la reducción de la demanda, son aplicables a los PTC, en particular el artículo 6, a efectos de la tributación. Actualmente, no hay evidencia que demuestre que los PTC son menos perjudiciales que los productos de tabaco convencionales. Además, los PTC contienen productos químicos que no están presentes en el humo de los cigarrillos y cuyos efectos sobre la salud aún no se conocen. Una evaluación independiente de datos de la industria demuestra que más de 20 productos químicos nocivos y potencialmente nocivos se encuentran en concentraciones considerablemente más altas en las emisiones de los PTC que en el humo de los cigarrillos (104). Por consiguiente, es necesario aprender más acerca de estos productos y los efectos de sus emisiones sobre la salud, así como las repercusiones de la exposición a estas emisiones.

---

### MENSAJE CLAVE Nº 23

Actualmente, no se tiene evidencia que demuestre que los PTC son menos perjudiciales que los productos de tabaco convencionales.

---

Tanto desde la perspectiva de la salud pública como de la administración tributaria, los PTC deberían gravarse al mismo nivel y de la misma manera que los cigarrillos de tabaco. Algunos países ya han adoptado este enfoque y están gravando los PTC a la misma tasa por unidad que los cigarrillos (Azerbaiyán, Colombia, Georgia, Israel, Japón, Ucrania y la Ribera Occidental y la Franja de Gaza). Arabia Saudita y los EAU, que han introducido recientemente un impuesto selectivo al consumo sobre los productos de tabaco como parte del CCG, están aplicando ahora la misma tasa de derechos de importación y la estructura de impuestos selectivos al consumo para los cigarrillos y los PTC.

Los continuos avances tecnológicos y cambios en los productos han llevado a que se recomiende gravar los PTC por unidad. La definición de unidad puede variar según el producto dentro de la categoría de PTC. Por ejemplo, una unidad de IQOS es un palito de calor, mientras que para Glo es un bastoncillo Neo y para Ploom TECH es una cápsula de tabaco. Los gobiernos tendrán que determinar la definición exacta de una unidad para cada producto autorizado en el mercado. La potencial complejidad del mercado es una razón de peso para limitar los tipos de PTC permitidos en un país y establecer regulaciones estrictas para estandarizar los productos en la medida de lo posible.

Los países también pueden considerar gravar los dispositivos usados para consumir PTC, es decir, la unidad y el cargador (véase la descripción de estos productos en el anexo 3.1).

---

### MENSAJE CLAVE Nº 24

Los PTC son productos de tabaco y deben tratarse como tal. En los países donde no están prohibidos, los PTC deben regularse estrictamente y gravarse. La recomendación es gravar estos productos al mismo nivel que los cigarrillos y por unidad. Los países también pueden considerar la posibilidad de gravar los dispositivos utilizados para consumir los PTC.

---

### 2.4.2 SISTEMAS ELECTRÓNICOS DE ADMINISTRACIÓN DE NICOTINA (SEAN) Y SISTEMAS ELECTRÓNICOS SIN NICOTINA (SESN)<sup>25</sup>

Productos como los SEAN y los SESN han evolucionado rápidamente durante el último decenio. Los SEAN calientan una solución (líquido para cigarrillos electrónicos) que contiene nicotina, pero no tabaco, y otros productos químicos que pueden ser tóxicos para la salud de las personas, para crear un aerosol que es inhalado por el consumidor. Como ejemplos de los SEAN pueden mencionarse el Juul de Juul Labs, Vype de BAT y blu de Imperial Brands (1).

Los sistemas electrónicos sin nicotina (SESN) son esencialmente lo mismo que los SEAN, pero por lo general, el líquido utilizado no contiene nicotina. Sin embargo, tras una serie de pruebas, se observó que muchas de las llamadas soluciones sin nicotina tienen nicotina (105-107).

Si bien, en términos generales, se consideran una única clase de productos, los SEAN constituyen un grupo diverso con diferencias potencialmente importantes en cuanto a la producción de sustancias tóxicas y la administración de nicotina. Hay varios tipos de dispositivos para los SEAN y los SESN en el mercado, incluidos los de primera generación, denominados “cigalikes”, los sistemas de tanque de segunda generación y los vaporizadores personales o de tercera generación aún más grandes. En su conjunto, también se les denomina a menudo cigarrillos electrónicos, vapeadores o bolígrafos vapeadores. Hay otras categorías de SEAN como las pipas de agua (hookahs) electrónicas, las pipas y los puros electrónicos; por lo tanto, SEAN es un término general que abarca múltiples categorías de productos. Algunos de los productos se asemejan a sus contrapartes convencionales de tabaco —cigarrillos, puros, cigarrillos o pipas de agua— mientras que otros tienen una forma más genérica como de bolígrafos, memorias portátiles USB o cilindros básicos. También se utilizan diferentes formas de nicotina en estos SEAN; la más reciente son las sales de nicotina, que administran altos niveles de ese alcaloide (1).

Hay dos tipos de productos SEAN y SESN: los sistemas abiertos y los sistemas cerrados. Los sistemas abiertos son dispositivos que permiten al usuario comprar líquidos electrónicos y llenar su dispositivo con las mezclas que deseen (sin nicotina, con diferentes concentraciones de nicotina o sabores y aromas). Los sistemas cerrados son productos que vienen con un envase previamente llenado (llamado cartucho, cápsula o tanque).

En los diez últimos años se han librado debates controvertidos sobre la eficacia de los SEAN como herramienta de ayuda para dejar de fumar —especialmente para

25 Es de hacer notar que los SEAN no son productos de tabaco y que no son productos exactamente nuevos; la tecnología existe desde los años ochenta (por ejemplo, Premier, Eclipse y Accord). Sin embargo, la generación reciente de estos productos es nueva y en cierta medida se ha valido del éxito de los cigarrillos electrónicos.

consumidores de tabaco que no pueden renunciar al hábito— así como la posibilidad de que los SEAN desempeñen una función en la salud pública. Sin embargo, la evidencia todavía no es concluyente. A pesar de que la industria tabacalera y otras industrias relacionadas promocionan estos productos como herramientas para dejar de fumar, la evidencia actual no sustenta su uso como parte de una estrategia de abandono del consumo de tabaco basada en la población (108). En virtud de ello, en enero del 2020, el Director General de Sanidad de los Estados Unidos llegó a la conclusión de que:

Los cigarrillos electrónicos, un grupo de productos heterogéneo y en continuo cambio, se usan de diversas maneras. En consecuencia, es difícil hacer generalizaciones acerca de su eficacia para dejar el hábito de fumar con base en ensayos clínicos de un cigarrillo electrónico en particular, y la evidencia actual es insuficiente para concluir que los cigarrillos electrónicos, en general, aumentan el abandono del hábito de fumar (109).

La evidencia sobre los efectos nocivos para la salud asociados al uso de los SEAN está aumentando, y cuando los SEAN se usan en combinación con los cigarrillos —que es la práctica de la mayoría de los usuarios de SEAN (110)— se combinan los efectos nocivos de dos o más productos sobre la salud. Sin embargo, no hay datos suficientes para comprender la magnitud total de estos efectos, ya que los SEAN no han estado en el mercado el tiempo suficiente para poder establecer sus efectos a largo plazo.

No obstante, existen pruebas contundentes de que algunos de los aerosoles presentes en la mayoría de los SEAN y los SESN tienen productos químicos que causan cáncer. Los SEAN también contienen nicotina, que es sumamente adictiva. Además, los SEAN están asociados a un mayor riesgo de padecer enfermedades cardiovasculares y trastornos pulmonares, así como efectos adversos sobre el desarrollo del feto durante el embarazo (108, 110). Para los adolescentes, el uso de nicotina puede crear dependencia y perjudicar el desarrollo del cerebro. El uso de SEAN también podría conducir a una nueva generación de consumidores de nicotina y tabaco, como se ha visto en algunos países, especialmente porque estos productos están diseñados para atraer a los jóvenes. Aunque aún no se ha determinado de una manera concluyente el nivel específico de riesgo asociado a los SEAN, estos productos son indudablemente nocivos. Por consiguiente, deberían regularse estrictamente si se permite su venta en los mercados nacionales, y deben mantenerse lejos de los niños. La tributación será un componente clave de la regulación, ya que es una herramienta eficaz para influir en el comportamiento del consumidor.

Algunos países han tomado la decisión audaz de prohibir completamente estos productos. Los enfoques que se han adoptado van desde prohibiciones parciales a prohibiciones completas. En más de 30 países se prohibieron los SEAN y los



SESN en el 2018.<sup>26</sup> En otros países, son regulados como, por ejemplo, productos de consumo, productos farmacéuticos o productos de tabaco, o no tienen ningún tipo de regulación. La OMS recomienda que, de no estar prohibidos, los SEAN y los SESN deberían regularse para alcanzar los siguientes objetivos:

1. prevenir la iniciación de no fumadores y jóvenes en los SEAN/SESN, con atención especial a los grupos vulnerables;
2. en lo posible, reducir al mínimo los posibles riesgos para la salud de los usuarios de SEAN y SESN y proteger a los no usuarios de la exposición a sus emisiones;
3. prevenir las declaraciones infundadas de propiedades saludables que se hacen acerca de los SEAN y los SESN; y
4. proteger las actividades de control del tabaco de todos los intereses comerciales y de otro tipo relacionados con los SEAN y los SESN, incluidos los intereses de la industria tabacalera.

Los SEAN y SESN representan un riesgo para los jóvenes, quienes han adoptado su uso en grandes números en algunos países, incluidos Canadá y Estados Unidos (1, 111). La marca Juul, por ejemplo, ha ganado rápidamente una importante participación en el mercado de los cigarrillos electrónicos en Estados Unidos (112, 113). Su comercialización y popularidad han llevado a la Administración de Alimentos y Medicamentos de los Estados Unidos (FDA) a exponer su profunda preocupación y a buscar soluciones para realmente impedir a los jóvenes consumir SEAN y SESN (114). La ciudad de San Francisco prohibió la venta de cigarrillos electrónicos en junio del 2019 (115).

Además de entrañar un riesgo de iniciación para los jóvenes, los SEAN pueden atraer a usuarios que no consumen tabaco o impedir a los fumadores actuales dejar el hábito. La tributación podría desempeñar una función para prevenir la penetración de estos productos, específicamente entre los no fumadores, los grupos vulnerables, los niños y los adolescentes.

---

### MENSAJE CLAVE N° 25

Los efectos a largo plazo de los SEAN y SESN sobre la salud son hasta ahora desconocidos, pero resulta claro que estos productos son nocivos para la salud. Además, tampoco se tiene evidencia concluyente de la eficacia de los productos SEAN como una ayuda para dejar de fumar. Gravar estos productos podría contribuir a prevenir su penetración, específicamente entre no fumadores, grupos vulnerables, niños y adolescentes.

---

<sup>26</sup> Datos recopilados para el Informe OMS 2019.

### Elasticidad-precio de la demanda de productos SEAN

En el contexto de la tributación, es importante preguntarse si la demanda de SEAN reacciona a los cambios de precio. La evidencia preliminar, aunque centrada exclusivamente en datos sobre los cigarrillos electrónicos de los Estados Unidos, indican que así es: la demanda de cigarrillos electrónicos puede ser aún más sensible a los precios que la demanda de cigarrillos convencionales, de manera que los impuestos pueden utilizarse para disuadir a los que nunca han consumido estos productos de iniciarse en su uso (116-123). La mayoría de los estudios de la elasticidad-precio de la demanda de productos SEAN también demuestra que los cigarrillos electrónicos y los cigarrillos convencionales son sustitutos parciales; o sea, muestran elasticidad-precio cruzada positiva. La magnitud de la elasticidad indica el grado de sustituibilidad entre los productos: cuanto mayor sea su valor, más cerca estarán los productos de ser sustitutos, con los precios más altos de los cigarrillos asociados a mayores ventas de cigarrillos electrónicos. Algunos de los estudios revelan también un efecto de sustituibilidad en la otra dirección: unos precios más altos de los cigarrillos electrónicos conducen a un aumento del consumo de cigarrillos convencionales (117, 120). Todos los estudios tienen evidencias de sustituibilidad salvo uno (124), que no diferencia entre consumidores duales y exclusivos y no tiene evidencia de sustitución entre los cigarrillos electrónicos y los cigarrillos convencionales.

La presencia del uso concurrente (o dual) —consumidores que utilizan tanto cigarrillos convencionales como productos SEAN— complica los resultados y destaca la necesidad de hacer más investigaciones en esta área para separar mejor los diferentes efectos.

Liber et al. (125) analizaron los precios de venta en una muestra de 45 países y concluyeron que unidades comparables de cigarrillos convencionales cuestan menos que los cigarrillos electrónicos desechables. Las unidades consideradas para fijar los precios de los cigarrillos electrónicos incluían tanto el líquido de los cigarrillos electrónicos como el dispositivo recargable. Tomado por sí solo, el precio de los líquidos de cigarrillos electrónicos es en promedio mucho menor que el de los cigarrillos en los países de ingresos altos y el mismo en los países de ingresos bajos y medianos. El tiempo necesario para comprar un nuevo dispositivo recargable se calcula en menos de dos semanas en la mayoría de los países.

Puede argumentarse que el aumento de las diferencias de precios mediante un nuevo incremento de los impuestos sobre los cigarrillos regulares podría ser eficaz para desplazar a los fumadores actuales de cigarrillos regulares hacia los cigarrillos electrónicos (126), como una posible opción de riesgo más bajo (127). Sin embargo, la eficacia de los SEAN como dispositivos para dejar de fumar sigue siendo tema de debate; un estudio de Sweet et al. (128) revela que el uso dual de cigarrillos electrónicos como herramienta potencial para dejar de fumar fue eficaz solo a corto plazo. Por

otro lado, muchos más fumadores dijeron que dejarían de fumar si los precios de los cigarrillos se duplicaban y no se disponía de cigarrillos electrónicos (122) o que nunca se habrían hecho adictos a la nicotina si no hubiera sido tan fácil adquirir cigarrillos electrónicos (129). Una vez que un consumidor de cigarrillos electrónicos se hace adicto a la nicotina, existe el riesgo de iniciarse en el consumo de productos de tabaco tradicionales (130). En general, los gobiernos pueden facilitar mejor el abandono del consumo de tabaco mediante la aplicación más fuerte de las otras políticas de control del tabaco de comprobada eficacia para reducir su consumo.

---

### MENSAJE CLAVE Nº 26

Son pocos los estudios disponibles sobre la elasticidad-precio de los productos SEAN, y los datos disponibles provienen casi exclusivamente de Estados Unidos. Estos estudios iniciales indican que la demanda de cigarrillos electrónicos bajará a medida que aumente su precio.

En general, los resultados también muestran que los cigarrillos convencionales y los cigarrillos electrónicos son sustitutos parciales; un aumento de precio de los cigarrillos convencionales aumentaría la demanda de cigarrillos electrónicos y reduciría la demanda de cigarrillos convencionales. Sin embargo, estos resultados no diferencian entre las personas que consumen exclusivamente cigarrillos convencionales o solo cigarrillos electrónicos y aquellas que son consumidores de ambos productos.

---

#### Estructura tributaria

Diferentes países aplican estructuras tributarias diferentes para los productos SEAN y SESN<sup>27</sup> (véanse los detalles en el cuadro 2.5). La República de Corea, por ejemplo, aplica un impuesto específico por mililitro de líquido para los SEAN o SESN (131), mientras que Indonesia grava un impuesto ad valorem sobre el precio de venta al por menor del líquido para los cigarrillos electrónicos, la tasa máxima que permite la ley para los productos de tabaco (132). En los Estados Unidos no hay una opción común de gravar los cigarrillos electrónicos entre los estados que los gravan (133, 134). La situación es similar en la UE, donde los productos de tabaco y nicotina nuevos y emergentes no están cubiertos actualmente por la directiva relativa a los impuestos al tabaco, por lo que los Estados Miembros pueden aplicar un impuesto nacional que estimen conveniente bajo sus propias reglas. Todos los países de la UE que gravan los productos SEAN aplican un impuesto selectivo específico por mililitro de líquido para los cigarrillos electrónicos.

---

27 El énfasis recae en el líquido utilizado para los productos SEAN y SESN.

Estas diferencias entre los tratos tributarios pueden distorsionar el funcionamiento del mercado interno. En febrero del 2020, la Comisión Europea llegó a la conclusión de que las disposiciones actuales de la directiva armonizada ya no son pertinentes para gravar los SEAN y los PTC, lo que es motivo de preocupación desde la perspectiva del mercado interno (135). En junio del 2020, los Estados Miembros de la UE reiteraron que es urgente y necesario mejorar el marco regulatorio de la UE mediante la armonización de las definiciones y el trato tributario uniforme para productos innovadores como los SEAN, los SESN y los PTC (2).

**Cuadro 2.5.** Tipos de impuestos selectivos al consumo aplicados a los líquidos de los SEAN y SESN a nivel mundial y en estados de Estados Unidos, al mes de julio del 2019 (actualizado a julio del 2020 para todos los países excepto Estados Unidos)

TIPO DE IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO	PAÍSES	
	Que gravan solo los líquidos para cigarrillos electrónicos que contienen nicotina (productos SEAN)	Que gravan todos los líquidos para cigarrillos electrónicos (productos SEAN y SESN)
Específico (basado en volumen por ml)	Albania, Kazajstán, Kirguistán, Pakistán, Portugal, República de Corea, Rumania, Federación de Rusia, Eslovenia, Suecia	Azerbaiyán, Chipre, Estonia, Finlandia, Georgia, Grecia, Hungría, Italia <sup>b</sup> , Letonia, Lituania, Montenegro, Marruecos, Macedonia del Norte, Filipinas, Serbia
Ad valorem (% del precio al por menor o valor de importación)	Bahrein <sup>a</sup>	Indonesia, Jordania, Emiratos Árabes Unidos, Yemen

TIPO DE IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO	ESTADOS DE ESTADOS UNIDOS	
	Que gravan solo los líquidos para cigarrillos electrónicos que contienen nicotina (productos SEAN)	Que gravan todos los líquidos para cigarrillos electrónicos (productos SEAN y SESN)
Específico (basado en volumen por ml)	Delaware, Illinois (Chicago), condado Cook, Louisiana, Ohio, Puerto Rico <sup>c</sup> , Connecticut <sup>c</sup>	Kansas, Carolina del Norte, Washington, West Virginia, Wisconsin
Ad valorem (% de precio al mayor/precio al distribuidor)	Alaska (Juno, distrito Matanuska Susitna), California, Illinois, Maine, Maryland (condado Montgomery), Minnesota, Nevada, Pensilvania, Vermont, Washington, D.C., Islas Vírgenes <sup>c</sup>	Nueva York
Combinado	Nueva Jersey, Nuevo México	

<sup>a</sup> Impuesto aplicado a los shishas electrónicos (o pipas de agua electrónicas) porque los cigarrillos electrónicos están prohibidos en Bahrein.

<sup>b</sup> Italia aplica tasas diferenciales para los líquidos con nicotina y sin nicotina.

<sup>c</sup> Estados en los que no está claro si solo se gravan los SEAN o tanto los SEAN como los SESN con un impuesto selectivo al consumo.

Fuentes: (1, 135, datos complementarios de Frank Chaloupka y recopilación de datos de la OMS sobre precios e impuestos de cigarrillos y PTC en el 2020, inéditos al mes de abril del 2021).

El cuadro 2.6 contiene material de referencia sobre las ventajas y desventajas de diferentes consideraciones para determinar la estructura tributaria y la base imponible de los líquidos para productos SEAN y SESN.

**Cuadro 2.6.** Opciones de impuesto selectivo al consumo para los líquidos de productos SEAN y SESN

TIPO DE IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO	BASE	VENTAJAS	DESVENTAJAS
Específico	Volumen de líquido para cigarrillos electrónicos que contienen nicotina (sin tener en cuenta la concentración)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Reduce la diferencia de precio entre productos similares</li> <li>2. Sencillo desde la perspectiva de la administración tributaria, ya que solo debe determinarse el volumen</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Difícil de comparar si se busca la equivalencia tributaria<sup>a</sup> con los cigarrillos</li> <li>2. Requiere capacidad en materia de laboratorios para detectar la presencia de nicotina en los líquidos de los cigarrillos electrónicos, ya que actualmente no hay ninguna manera sencilla de determinar si el líquido contiene nicotina (las declaraciones de la propia industria no son suficientes)</li> <li>3. No cubre los líquidos sin nicotina, que también son nocivos cuando se inhalan por medio de los cigarrillos electrónicos; además, a menudo se ha observado en pruebas independientes que contienen nicotina, lo que contradice lo indicado en la etiqueta o las declaraciones de la industria</li> <li>4. Puede favorecer los productos con una concentración mayor de nicotina por ml, que también tienden a ser los principales productos responsables de la rápida penetración e iniciación al hábito entre los jóvenes de los países donde estos productos están disponibles y se comercializan intensamente</li> <li>5. Puede promover un aumento de los productos autofabricados, es decir, productos en los que el usuario mezcla los líquidos de los cigarrillos electrónicos, lo cual aumenta el riesgo de accidentes, enfermedad y muerte</li> </ol>

TIPO DE IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO	BASE	VENTAJAS	DESVENTAJAS
	<p>Volumen de líquido para cigarrillos electrónicos (sin tener en cuenta la presencia de nicotina)</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Reduce la diferencia de precio entre productos similares</li> <li>2. Sencillo desde la perspectiva de la administración tributaria, ya que solo debe determinarse el volumen</li> <li>3. Cubre los líquidos sin nicotina, que también son nocivos cuando se inhalan; además, a menudo se ha observado en pruebas independientes que contienen nicotina, lo que contradice lo indicado en la etiqueta o las declaraciones de la industria</li> <li>4. No requiere capacidad en materia de laboratorios para detectar la presencia de nicotina en los líquidos</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Difícil de comparar si se busca la equivalencia tributaria con los cigarrillos</li> <li>2. Difícil de detectar y diferenciar si los líquidos (por ejemplo, propileno glicol y glicerina vegetal) que se usarán en los SEAN y SESN han sido falsamente declarados como destinados a otras finalidades (por ejemplo, alimentos, cosméticos o preparaciones farmacéuticas) a nivel de importación y fabricación</li> <li>3. Puede favorecer los productos con una concentración mayor de nicotina por ml, que también tienden a ser los principales productos responsables de la rápida penetración e iniciación al hábito entre los jóvenes de los países donde estos productos están disponibles y se comercializan intensamente</li> </ol>

TIPO DE IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO	BASE	VENTAJAS	DESVENTAJAS
	<p>Volumen de todos los líquidos para cigarrillos electrónicos con un impuesto adicional por unidad de concentración de nicotina</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Mayor probabilidad de servir de obstáculo a la iniciación de los jóvenes al afectar la categoría de más bajo precio, y los productos con una mayor concentración de nicotina por ml son los más afectados; también reduce la diferencia de precio entre productos diferentes</li> <li>2. Cubre los líquidos sin nicotina, que también son nocivos cuando se inhalan; además, a menudo se ha observado en pruebas independientes que contienen nicotina, lo que contradice lo indicado en la etiqueta o las declaraciones de la industria</li> <li>3. Las observaciones de mercado actuales (2019) dentro de las mismas categorías de producto indican que la concentración de nicotina no es un determinante principal del precio; el aumentar los impuestos a medida que aumenta la concentración de nicotina puede cambiar esto y reforzaría la justificación sanitaria de que la nicotina es adictiva y no inocua</li> <li>4. Reduce el incentivo de los fabricantes para aumentar la concentración de nicotina a fin de reducir la carga tributaria Reduce los incentivos de la autofabricación, ya que el aumento de la concentración de nicotina para consumo personal aumentará el costo al usuario</li> <li>5. Reduce los incentivos de la autofabricación, ya que el aumento de la concentración de nicotina para consumo personal aumentará el costo al usuario</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Difícil de comparar si se busca la equivalencia tributaria con los cigarrillos</li> <li>2. Difícil de detectar y diferenciar si los líquidos (por ejemplo, propilenglicol y glicerina vegetal) que se usarán en los SEAN y SESN han sido falsamente declarados como destinados a otras finalidades (por ejemplo, alimentos, cosméticos o preparaciones farmacéuticas) a nivel de importación y fabricación</li> <li>3. Requiere capacidad en materia de laboratorios para medir la concentración de nicotina en los líquidos de los cigarrillos electrónicos</li> <li>4. Más complicado desde la perspectiva de la administración tributaria, porque deben determinarse tanto el volumen como el contenido de nicotina</li> </ol>

TIPO DE IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO	BASE	VENTAJAS	DESVENTAJAS
Ad valorem	Precio al productor/ valor CIF del líquido para los cigarrillos electrónicos que contiene nicotina (sin tener en cuenta la concentración de nicotina)	1. Más fácil de calcular y regular para obtener la equivalencia tributaria entre los productos SEAN y los cigarrillos en el contexto de una gran heterogeneidad de productos (especialmente si el impuesto a los cigarrillos es ad valorem, aunque esto no cambia la recomendación de larga data de que los impuestos específicos son mejores para los cigarrillos convencionales)	<p>1. Propenso a la subvaloración porque el verdadero valor de la base imponible es difícil de determinar</p> <p>2. Requiere una sólida capacidad de administración tributaria para una aplicación eficaz, y en particular, capacidad para evaluar la validez del valor declarado de la base imponible</p> <p>3. Requiere capacidad en materia de laboratorios para detectar la presencia de nicotina en los líquidos para los cigarrillos electrónicos, ya que no hay actualmente ninguna manera sencilla para determinar si el líquido contiene nicotina (las declaraciones de la propia industria no son suficientes)</p> <p>4. Puede promover un aumento de los productos autofabricados, es decir, productos en los que el usuario mezcla los líquidos de los cigarrillos electrónicos, lo cual aumenta el riesgo de accidentes, enfermedad y muerte</p>



TIPO DE IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO	BASE	VENTAJAS	DESVENTAJAS
	<p>Precio al productor/ valor CIF de todos los líquidos para los cigarrillos electrónicos sin tomar en cuenta la presencia de nicotina</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Más fácil de calcular y regular para obtener la equivalencia tributaria entre los productos SEAN y SESN y los cigarrillos en el contexto de una gran heterogeneidad de productos (especialmente si el impuesto a los cigarrillos es ad valorem, aunque esto no cambia la recomendación de larga data de que los impuestos específicos son mejores para los cigarrillos convencionales)</li> <li>2. No requiere capacidad en materia de laboratorios para detectar la presencia de nicotina en todos los líquidos para cigarrillos electrónicos vendidos</li> <li>3. Cubre los líquidos sin nicotina, que también son nocivos cuando se inhalan; además, a menudo se ha observado en pruebas independientes que contienen nicotina, lo que contradice lo indicado en la etiqueta o las declaraciones de la industria</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Propenso a la subvaloración porque el verdadero valor de la base imponible es difícil de determinar</li> <li>2. Requiere una sólida capacidad de administración tributaria para una aplicación eficaz, y en particular, capacidad para evaluar la validez del valor declarado de la base imponible</li> <li>3. Difícil de detectar y diferenciar si los líquidos (por ejemplo, propilenglicol y glicerina vegetal) que se usarán en los SEAN y SESN han sido falsamente declarados como destinados a finalidades (por ejemplo, alimentos, cosméticos o preparaciones farmacéuticas) a nivel de importación y fabricación</li> </ol>

TIPO DE IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO	BASE	VENTAJAS	DESVENTAJAS
	<p>Precio al por menor de los líquidos para cigarrillos electrónicos que contienen nicotina (sin tener en cuenta la concentración de nicotina)</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Más fácil de calcular y regular para obtener la equivalencia tributaria entre los productos SEAN y los cigarrillos en el contexto de una gran heterogeneidad de productos (especialmente si el impuesto a los cigarrillos es ad valorem, aunque esto no cambia la recomendación de larga data de que los impuestos específicos son mejores para los cigarrillos convencionales)</li> <li>2. Menos propenso a la subvaloración porque la base imponible es más fácil de determinar (en comparación con una base de CIF/precio al productor)</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Requiere capacidad en materia de laboratorios para detectar la presencia de nicotina en los líquidos de los cigarrillos electrónicos, ya que no hay actualmente ninguna manera sencilla para determinar si el líquido contiene nicotina (las declaraciones de la propia industria no son suficientes)</li> <li>2. Requiere capacidad para vigilar el mercado a fin de evaluar los precios de mercado</li> <li>3. No cubre los líquidos sin nicotina, que también son nocivos cuando se inhalan por medio de los cigarrillos electrónicos; además, a menudo se ha observado en pruebas independientes que contienen nicotina, lo que contradice lo indicado en la etiqueta o las declaraciones de la industria</li> <li>4. Puede promover un aumento de los productos autofabricados, es decir, productos en los que el usuario mezcla los líquidos de los cigarrillos electrónicos, lo cual aumenta el riesgo de accidentes, enfermedad y muerte</li> </ol>

TIPO DE IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO	BASE	VENTAJAS	DESVENTAJAS
	<p>Precio al por menor de todos los líquidos para cigarrillos electrónicos sin tener en cuenta la presencia de nicotina</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Más fácil de calcular y regular para obtener la equivalencia tributaria entre los productos SEAN y SESN y los cigarrillos en el contexto de una gran heterogeneidad de productos (especialmente si el impuesto a los cigarrillos es ad valorem, aunque esto no cambia la recomendación de larga data de que los impuestos específicos son mejores para los cigarrillos convencionales)</li> <li>2. No requiere capacidad en materia de laboratorios para detectar la presencia de nicotina en todos los líquidos para cigarrillos electrónicos vendidos</li> <li>3. Menos propenso a la subvaloración porque la base imponible es más fácil de determinar (en comparación con una base de CIF/precio al productor)</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Requiere capacidad para vigilar el mercado a fin de evaluar los precios al por menor</li> <li>2. Difícil de detectar y diferenciar si los líquidos (por ejemplo, propilenglicol y glicerina vegetal) que se usarán en los SEAN y SESN han sido falsamente declarados como destinados a finalidades (por ejemplo, alimentos, cosméticos o preparaciones farmacéuticas) a nivel de importación y fabricación</li> </ol>

TIPO DE IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO	BASE	VENTAJAS	DESVENTAJAS
Ad valorem con un mínimo específico o combinado	<p>Ad valorem + mínimo específico</p> <p>1. El volumen de los líquidos con nicotina será la base para el mínimo específico</p> <p>2. El precio al por menor será la base para el impuesto ad valorem<sup>b</sup>.</p> <p>o</p> <p>Combinado</p> <p>1. El volumen de los líquidos para cigarrillos electrónicos con nicotina será la base del impuesto específico</p> <p>2. El precio al por menor será la base del impuesto ad valorem<sup>b</sup>.</p>	<p>1. Este sistema procura explotar las mejores características tanto del sistema específico como del sistema ad valorem:</p> <p>a. El componente específico garantiza un impuesto mínimo y fuerza todos los precios al alza.</p> <p>b. El componente ad valorem es más fácil de calcular y regular para obtener la equivalencia tributaria entre los productos SEAN y los cigarrillos en el contexto de una gran heterogeneidad de productos</p>	<p>1. Requiere capacidad para vigilar el mercado a fin de evaluar los precios al por menor</p> <p>2. Requiere capacidad en materia de laboratorios para detectar la presencia de nicotina en los líquidos de los cigarrillos electrónicos, ya que no hay actualmente ninguna manera sencilla de determinar si el líquido contiene nicotina (las declaraciones de la propia industria no son suficientes)</p> <p>3. No cubre los líquidos sin nicotina, que también son nocivos cuando se inhalan por medio de los cigarrillos electrónicos; además, a menudo se ha observado en pruebas independientes que contienen nicotina, lo que contradice lo indicado en la etiqueta o las declaraciones de la industria</p> <p>4. Difícil fijar un monto mínimo para el impuesto selectivo específico o un monto para el impuesto selectivo específico al consumo, especialmente si se busca la equivalencia tributaria con los cigarrillos</p> <p>5. Puede promover un aumento de los productos autofabricados, es decir, productos en los que el usuario mezcla los líquidos de los cigarrillos electrónicos, lo cual aumenta el riesgo de accidentes, enfermedad y muerte</p>

TIPO DE IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO	BASE	VENTAJAS	DESVENTAJAS
	<p>Ad valorem + mínimo específico</p> <p>1. El volumen de todos los líquidos para cigarrillos electrónicos, independientemente de la presencia de nicotina, será la base del mínimo específico.</p> <p>2. El precio al por menor será la base del impuesto ad valorem<sup>b</sup>.</p> <p>o</p> <p>Combinado</p> <p>1. El volumen de todos los líquidos de cigarrillos electrónicos, independientemente de la presencia de nicotina, será la base del impuesto específico.</p> <p>El precio al por menor será la base del impuesto ad valorem<sup>b</sup></p>	<p>1. Este sistema procura explotar las mejores características tanto del sistema específico como del sistema ad valorem:</p> <p>a. El componente específico garantiza un impuesto mínimo y fuerza todos los precios al alza.</p> <p>b. El componente ad valorem es más fácil de calcular y regular para obtener la equivalencia tributaria entre los productos SEAN y SESN y los cigarrillos en el contexto de una gran heterogeneidad de productos</p> <p>2. No requiere capacidad en materia de laboratorios para detectar la presencia de nicotina en todos los líquidos para cigarrillos electrónicos vendidos</p>	<p>1. Requiere capacidad para vigilar el mercado a fin de evaluar los precios al por menor</p> <p>2. Difícil fijar un monto mínimo para el impuesto selectivo específico o un monto del impuesto selectivo específico al consumo, especialmente si se busca la equivalencia tributaria con los cigarrillos</p> <p>3. Difícil de detectar y diferenciar si los líquidos (por ejemplo, propilenglicol y glicerina vegetal) que se usarán en los SEAN y SESN han sido falsamente declarados como destinados a otras finalidades (por ejemplo, alimentos, cosméticos o preparaciones farmacéuticas) a nivel de importación y fabricación</p>

<sup>a</sup> La equivalencia tributaria puede medirse de diferentes maneras: 1) como carga tributaria (porcentaje del precio de venta al por menor), o 2) como la cantidad exacta de impuesto para cantidades equivalentes (suponiendo una equivalencia entre un cierto volumen de líquido para cigarrillos electrónicos y una cajetilla de cigarrillos).

<sup>b</sup> También se tiene la opción de usar el precio al productor o el valor CIF como base para el componente ad valorem, pero esta es una opción más débil porque la base es difícil determinar y, por consiguiente, propensa a la subvaloración.

**Nota:** El cuadro fue compilado luego de una reunión de expertos de la OMS sobre impuestos de los sistemas electrónicos de administración de nicotina (SEAN) y sistemas electrónicos sin nicotina (SESN), celebrada en Ginebra, Suiza, del 2 al 4 de septiembre del 2019.

Actualmente no hay evidencia suficiente sobre los retos prácticos que enfrentan los países que prefieren un enfoque sobre el otro. Además, tales datos son difíciles de obtener porque la naturaleza del mercado está cambiando constantemente.

Sin embargo, puede hacerse una recomendación clara con respecto a qué líquidos de cigarrillos electrónicos deben gravarse. Como se indica en el cuadro 2.5, algunos países gravan todos los líquidos de cigarrillos electrónicos —independientemente de si contienen o no nicotina (productos SEAN y SESN)— mientras que otros gravan solo aquellos que contienen nicotina (productos SEAN). Como se muestra en el cuadro 2.6, se tiene evidencia de que en varios casos, los productos SESN sí contienen cierto nivel de nicotina. Además, los productos SESN no son inocuos (136, 137). Por consiguiente, se recomienda que todos los líquidos de cigarrillos electrónicos se graven tanto para los productos SEAN como para los productos SESN.

La pregunta de si emplear una tributación diferencial con base en el contenido de nicotina parece razonable desde una perspectiva de salud, ya que la nicotina es una sustancia tóxica. Sin embargo, esto probablemente crearía otra carga para los administradores de impuestos, ya que tendrían que determinar la concentración de nicotina de los líquidos de cigarrillos electrónicos en el mercado. Además, puede que esto ya no sea pertinente, porque los avances de la tecnología indican que otras características del producto pueden influir en la administración de la nicotina más allá de la concentración real del líquido del cigarrillo electrónico. Ahora es posible aumentar la administración de nicotina a concentraciones bajas al aumentar la potencia de la pila (reduciendo la resistencia o aumentando el voltaje) (138).

En cuanto a la aplicación, si bien la mayoría de los países parece haber adoptado un impuesto selectivo específico al consumo para los líquidos de los SEAN y los SESN por mililitro, un beneficio de aplicar un impuesto ad valorem es que parece relativamente más fácil de regular en el contexto de una gran heterogeneidad de productos. Sin embargo, es esencial que el impuesto se aplique sobre el valor del precio al por menor de los productos, porque esta base es más fácil de determinar que cualquier otro valor que el fabricante podría declarar.

También es importante agregar que es esencial regular las características de los productos SEAN y SESN, lo cual debería hacerse junto con cualquier política tributaria adoptada. Las regulaciones deberían incluir:

1. establecimiento de una concentración máxima de nicotina por mililitro para proteger la salud pública, incluida la reducción del riesgo de dependencia, especialmente entre los jóvenes;
2. establecimiento de un volumen máximo para los cartuchos a fin de reducir la exposición a sustancias tóxicas y posiblemente limitar el uso;
3. establecimiento de una capacidad máxima para los envases de recarga a fin de reducir la exposición a sustancias tóxicas y posiblemente limitar el uso;

4. establecimiento de una potencia máxima para la pila a fin de reducir la posibilidad de que incida sobre la administración de nicotina y sustancias tóxicas; y
5. gravar la nicotina independientemente de su fuente (por ejemplo, tabaco, berenjena, sintética).

Los países pueden decidir aplicar también un impuesto selectivo al consumo sobre los dispositivos<sup>28</sup> SEAN y SESN. El tipo más fácil de impuesto sería un impuesto ad valorem basado en el precio al por menor declarado. Si los países deciden no aplicar un impuesto selectivo al consumo sobre estos productos, deberían al menos aplicar la tasa regular del IVA o del impuesto a las ventas. La aplicación de un impuesto selectivo al consumo sobre los dispositivos puede ser problemático desde una perspectiva administrativa, pues todos los componentes deben definirse claramente y clasificarse como dispositivos para el consumo de SEAN y SESN. Por ejemplo, si el dispositivo se ensambla después de la importación y algunas partes pueden usarse para otras finalidades distintas del consumo de SEAN y SESN, las autoridades pueden tener problemas para detectar y diferenciar qué componentes estarían sujetos al impuesto selectivo al consumo y cuáles no).

---

### MENSAJE CLAVE N° 27

Hasta ahora no hay suficiente evidencia para recomendar una estructura tributaria por encima de otra para los productos SEAN y SESN. Sin embargo, está claro que es fundamental gravar los líquidos usados para el consumo de cigarrillos electrónicos. El impuesto selectivo al consumo debería aplicarse a todos los líquidos de cigarrillos electrónicos, contengan o no nicotina. Si el tipo preferido de impuesto selectivo al consumo es el ad valorem, este debería aplicarse al precio al por menor. Los países pueden considerar gravar los dispositivos también, pero tienen que evaluar adecuadamente su capacidad administrativa para hacerlo.

---

Las instancias normativas deben ser conscientes de la diversidad y la rápida evolución de los SEAN y los SESN y ajustar sus acciones conforme a ello. La regulación debe reflejar esta realidad para que la industria no aproveche algún vacío jurídico. Por ejemplo, los productos SEAN y SESN incluyen no solo cigarrillos electrónicos, vapeadores y bolígrafos vapeadores, sino también otras categorías como las pipas de

---

<sup>28</sup> Véase el anexo 2.3 para un panorama de los elementos de los dispositivos usados en los productos SEAN y SESN.

agua electrónicas y los puros electrónicos. Los legisladores deben entender claramente cómo se definen los productos SEAN y SESN para que no queden por fuera otras subcategorías cuando la regulación entre en vigor. Las definiciones también serán pertinentes cuando se trate la tributación. Una definición poco clara puede generar una situación aparentemente contradictoria, como en Bahrein, donde los cigarrillos electrónicos están prohibidos pero las pipas de agua electrónicas no.<sup>29</sup> Por último, si bien las instancias normativas deben ser conscientes de la aparición de productos nuevos y tomar las medidas apropiadas para proteger la salud de sus ciudadanos, es importante recordar que una proporción abrumadora del consumo de nicotina sigue estando asociada al consumo de productos de tabaco, especialmente los cigarrillos. El valor total de mercado de las ventas de SEAN, SESN y PTC en el 2018 fue menos de 2,2% del valor total de mercado, mientras que las ventas de cigarrillos por sí solas representaron 91% del mismo valor total de mercado (139, 140).

## 2.5 CONCLUSIONES

Un vistazo general de la aplicación del impuesto selectivo al consumo en el mundo revela una amplia variedad de niveles de precios e impuestos, así como de estructuras usadas para gravar los productos de tabaco, en particular los cigarrillos. Sin embargo, algunas tendencias indican que los niveles de impuestos y precios son más altos entre los países de mayores ingresos. La tasa de impuestos también es importante: unas tasas impositivas más altas están correlacionadas con precios más altos, y unos precios más altos modifican el comportamiento, lo que lleva a una reducción del consumo. Más países están alejándose de los impuestos ad valorem y moviéndose hacia sistemas combinados o de impuestos específicos, y son pocos los países que no aplican ningún impuesto selectivo al consumo de cigarrillos.

Aumentar considerablemente los impuestos y los precios de los productos de tabaco es la política más efectiva y costoeficaz para controlar el consumo de tabaco. Unos impuestos más altos —que se transfieren a los fumadores como precios más altos— reducen el consumo.

Cuando se diseña una política de impuestos al tabaco o se reforman los sistemas de impuestos al tabaco, las instancias normativas afrontan varios retos, que van desde aspectos técnicos —como determinar qué estructura y tasas tributarias aplicar— hasta problemas de economía política, así como lo que se percibe como contribución del sector tabacalero al desarrollo económico.

<sup>29</sup> En Bahrein, el Ministerio de Producción y Comercio prohibió en el 2013 los cigarrillos electrónicos con su decisión 38, mientras que el Ministerio de Finanzas incluye las shishas electrónicas (o pipas de agua electrónicas) en la lista oficial de productos gravables, por lo que se consideran legales.



Al diseñar la política de impuestos, la estructura tributaria adoptada no solo afecta el consumo en general, sino que también da forma a la estructura del mercado.

La tributación *ad valorem* incentiva a la industria a fijar precios más bajos que la tributación específica.

La evidencia indica que, con un impuesto específico, la diferencia de precios entre los productos *premium* y los de bajo precio es menor, por lo que se reducen los incentivos para recurrir a los productos de bajo precio como sustitutos después de un aumento de impuestos. Sin embargo, a medida que la industria consolida a los productores y amplía su cartera de productos, la nueva evidencia indica que la industria está introduciendo marcas más baratas y aumentando el precio de sus marcas costosas, con lo que, paradójicamente, hace mayor la brecha entre los precios de sus productos.

Los datos indican también que los precios son mayores con una estructura de impuestos selectivos específicos. Además, desde la perspectiva de la administración tributaria, un impuesto específico es más fácil de aplicar, ya que solo hay que determinar la cantidad producida en lugar del valor del producto.

Otro aspecto de la estructura tributaria es el uso de la tributación escalonada, o sea, tasas impositivas que varían sobre la base de diferentes características de un producto. La evidencia indica que el precio promedio de los cigarrillos y el nivel promedio del impuesto selectivo al consumo para una cajetilla de cigarrillos tienden a ser mucho más bajos en países que utilizan una estructura escalonada de impuestos selectivos al consumo que en los países que usan un impuesto selectivo uniforme. La tributación escalonada promueve la sustitución de las marcas *premium* por marcas más baratas, lo que mantiene la prevalencia del consumo de tabaco y reduce la repercusión de los aumentos de la tasa impositiva en la salud. Además de conducir a precios inferiores, la tributación escalonada es difícil de administrar y ofrece a la industria tabacalera oportunidades para evadir y eludir impuestos.

El diseño de una estructura tributaria también debe considerar la base sobre la cual se aplica el impuesto. La elección de la base debería tener el mayor efecto posible sobre el precio y la recaudación. Para la tributación específica, la base imponible es la cantidad. Cuando el impuesto es *ad valorem*, la elección de la base imponible es importante no solo por las consideraciones de salud, debido a su efecto sobre el consumo, sino también por la generación de ingresos fiscales, así como por las utilidades de la industria. Un impuesto *ad valorem* basado en el precio al productor,

o el valor CIF, ofrece a los fabricantes de tabaco oportunidades para reducir su obligación tributaria, especialmente cuando ellos controlan el sistema de distribución por medio de otras partes relacionadas. La mejor práctica en una estructura de impuestos selectivos ad valorem (o combinados) es utilizar el precio al por menor como la base imponible e introducir un impuesto selectivo mínimo al consumo por paquete.

Hay otras consideraciones importantes relacionadas con el diseño de los impuestos, como el uso de ajustes automáticos y la indexación a la inflación y el crecimiento de los ingresos por el impuesto selectivo específico a fin de evitar la erosión del impuesto con el transcurso del tiempo.

La nueva evidencia indica que los impuestos al tabaco no siempre logran los resultados previstos, porque la industria tabacalera encuentra maneras de eludirlos. Las políticas no relacionadas con los impuestos, como la regulación de los precios (en particular, los márgenes mínimos de utilidad o los precios mínimos) pueden considerarse un enfoque complementario para asegurar un nivel alto de precios y desalentar el consumo de productos de tabaco. Hasta el presente, no hay evidencia de que estas políticas aumentan los precios promedio. Un precio mínimo probablemente genere un aumento de las utilidades de la industria, lo que aporta a esta un mayor volumen de fondos para sus estrategias de comercialización (como la introducción de productos nuevos) y disminuye los ingresos fiscales de los gobiernos. Al reducir la competencia de precios, un precio mínimo permite a las compañías competir con fuerza por la participación en el mercado en otras dimensiones (por ejemplo, especificaciones de productos).

Sin embargo, si hay poderosas multinacionales operando en ciertos mercados con presencia en todos los segmentos de mercado y con la capacidad para trasladar impuestos por exceso hacia algunas marcas y por defecto hacia otras, o si no pueden prohibirse las promociones de precios, las políticas de precio mínimo pueden ayudar a aumentar la eficacia de los aumentos de impuestos.

Existen otras políticas no tributarias que afectan los niveles de precio, como los descuentos promocionales para los productos de tabaco y la venta de cigarrillos sueltos. Ambas prácticas deberían prohibirse completamente. La prohibición de los descuentos promocionales se trata generalmente en las leyes de control del tabaco bajo las disposiciones relativas a la publicidad, la promoción y el patrocinio de los productos de tabaco.

Unos impuestos más altos son la manera más eficaz de disuadir el consumo, con el beneficio adicional de que permiten recaudar dinero para el gobierno, fondos que pueden destinarse a programas de salud y educación, en lugar de convertirse en ganancias de la industria tabacalera. Además, a fin de incrementar la eficacia del impuesto selectivo al consumo sobre los productos de tabaco para reducir el consumo general de tabaco, y de acuerdo con la recomendación de las Directrices para la aplicación del artículo 6 del CMCT de la OMS (Medidas relacionadas con los precios e impuestos para reducir la demanda de tabaco), todos los productos de tabaco deben gravarse de una manera comparable; el énfasis no debería recaer únicamente en los cigarrillos.

La selección y la reforma de los impuestos tienen consecuencias diversas y a veces conflictivas para el mercado. Por ejemplo, podría haber un intercambio entre cantidad y variedad o implicaciones para la calidad percibida. Es importante que el gobierno reconozca que las compañías responden estratégicamente a los cambios en la política tributaria. Es necesario mantener una vigilancia minuciosa del mercado para formarse las expectativas correctas acerca de las respuestas de la industria y poder estimar la repercusión de un aumento de impuestos sobre el consumo y la recaudación fiscal.

Para calcular el efecto total de un aumento de impuestos sobre la demanda de los productos de tabaco y la recaudación fiscal, es importante usar las estimaciones correctas de la elasticidad-precio de la demanda, la elasticidad-precio cruzada y la elasticidad-ingreso de la demanda. También es importante usar estimaciones actualizadas de las elasticidades de la demanda, ya que el contexto en el cual los consumidores toman decisiones sigue cambiando. Por ejemplo, puede esperarse que las crisis financieras o las intervenciones exitosas de control del tabaco modifiquen la demanda y cambien la elasticidad.

Otra medida clave de la repercusión de la política tributaria es la elasticidad de la base imponible. Las instancias normativas deben ser conscientes de los tres componentes clave de la elasticidad de la base imponible: 1) la elasticidad-precio de la demanda de tabaco; 2) la proporción del impuesto en el precio al consumidor, y 3) el grado de transferencia del aumento del impuesto selectivo al consumo al precio al consumidor. El grado de influencia del aumento de los impuestos sobre estos elementos repercutirá sobre la demanda y los ingresos. Actualmente, los tres componentes combinados no son lo bastante altos en ningún país para que un aumento de impuestos cause una reducción de los ingresos por los impuestos selectivos al consumo.

Es importante reconocer que si los aumentos de impuestos conducen a aumentos de precios inferiores a los aumentos concurrentes de los niveles de ingreso, no serán eficaces para reducir el consumo, pues el tabaco continúa siendo un bien normal en la mayoría de los países. Las instancias normativas deben tener presente la asequibilidad al considerar los aumentos de impuestos. Deberían asegurarse de que los aumentos de impuestos sean lo bastante altos para aumentar los precios por encima del crecimiento del ingreso para que el consumo efectivamente descienda.

Al diseñar una política tributaria y decidir sobre el nivel de gravamen correcto, las instancias normativas tienen que evaluar y proyectar la repercusión de sus decisiones de política. La vigilancia y la evaluación son importantes. Las herramientas para medir el impacto pueden ser muy útiles y existen varias de ellas. Por ejemplo, la herramienta de proyección de la OMS considera no solo la repercusión de la política tributaria sino también un conjunto de políticas de control del tabaco, lo que permite a las instancias normativas nacionales y otros expertos en control del tabaco estudiar los posibles efectos de futuras políticas de control del tabaco. La herramienta emplea factores de impacto de algunas medidas de reducción de la demanda del CMCT OMS derivadas de bibliografía publicada, tendencias de las tasas de consumo de tabaco, información demográfica nacional y el riesgo de mortalidad relacionada con el tabaco. Más específicamente relacionado con la política de impuesto al tabaco, el TaXSiM de la OMS evalúa la repercusión de cualquier aumento de los impuestos selectivos al consumo y de cualquier cambio en su estructura sobre los niveles de precios, las ventas legales y los ingresos en concepto del impuesto selectivo al consumo y otros impuestos sobre los productos de tabaco.

La formulación y vigilancia de indicadores de las políticas de impuesto y control del tabaco ayuda a las instancias normativas a evaluar la eficacia de sus políticas y determinar si estas repercuten sobre el consumo de tabaco con el transcurso del tiempo. La aplicación de las medidas MPOWER es un indicador útil para evaluar el control del tabaco en general. Los impuestos al tabaco arrojan sus mejores resultados si se aplican como parte de un paquete integral de medidas MPOWER.

La proporción de los impuestos en el precio al por menor de un determinado producto de tabaco es un indicador de la eficacia de la política tributaria, pero uno más importante es la asequibilidad, es decir, si los aumentos de impuestos conducen a aumentos de precios que están por encima de los aumentos de los ingresos y los precios generales. Un indicador útil para evaluar el desempeño global de la política tributaria es la tarjeta de puntuación fiscal de los cigarrillos de Tobacconomics, en la cual se sintetizan las mejores prácticas en materia de impuestos al tabaco al

combinar los cuatro componentes clave de una política tributaria (nivel de precios, cambio de la asequibilidad con el transcurso del tiempo, proporción del total de impuestos y del impuesto selectivo al consumo en el precio de venta al por menor y estructura del impuesto al tabaco).

Las políticas internas en los sectores de la agricultura, la industria, el comercio, las finanzas y el trabajo tienen potencial para crear o apoyar incentivos en diferentes etapas de la producción, fabricación y distribución del tabaco que pueden ser contraproducentes a los objetivos de control y gravamen del tabaco. Debería promocionarse una mayor coherencia entre las políticas internas de los diferentes sectores del gobierno para conseguir que las políticas e intervenciones públicas en estos sectores no contrarresten la repercusión que en materia de salud pública se pretende lograr con el control y el gravamen de los productos de tabaco.

Unas estructuras y tasas tributarias diferenciales pueden distorsionar el funcionamiento del mercado interno. La armonización de los impuestos al tabaco garantiza el establecimiento y funcionamiento adecuado de un mercado único; previene la erosión de los ingresos fiscales, la elusión y la evasión fiscal, y protege la salud de las personas. En este contexto, la competencia tributaria, en la cual los países compiten entre sí fijando tasas impositivas cada vez más bajas, podría impedir a los gobiernos alcanzar sus objetivos de control del tabaco y recaudar fondos suficientes para llevar adelante sus políticas de salud pública. Para evitar esta carrera hacia el abismo, los países pueden establecer tasas impositivas mínimas para todos los productos de tabaco. El mejor enfoque es un monto mínimo común y alto para el impuesto selectivo específico para asegurarse de que los impuestos y los precios estén por encima de un nivel mínimo.

En los últimos años, han aparecido en el mundo productos de tabaco y nicotina novedosos y emergentes, incluidos los SEAN, los SESN y los PTC, que, según las declaraciones de la industria, son más seguros que los productos de tabaco tradicionales. Hasta ahora, la evidencia indica que estos productos podrían representar una amenaza para la salud pública, especialmente si atraen a usuarios nuevos o jóvenes o evitan que los fumadores actuales dejen el hábito.

El mercado y la dinámica de la demanda de estos productos, así como la iniciación, el abandono del consumo de tabaco y el cambio de comportamiento respecto del consumo de tabaco entre diferentes grupos socioeconómicos, son todos aspectos que no se han aclarado. Hasta que no se cuente con más evidencia sobre los supuestos beneficios de estos productos de tabaco, debería actuarse con precaución

a la hora de formular una política tributaria. Por consiguiente, la recomendación actual es que los PTC sean gravados al mismo nivel que los cigarrillos y por unidad, independientemente del contenido de tabaco. En los países donde no estén prohibidos, los productos SEAN y SESN deben regularse y gravarse de una manera que desaliente su penetración entre los jóvenes y los no consumidores. Los impuestos a los líquidos de los cigarrillos electrónicos son un componente clave de la tributación de los productos SEAN y SESN. Los líquidos con o sin nicotina para los cigarrillos electrónicos deberían gravarse por igual. Si se selecciona el impuesto selectivo ad valorem como la estructura, la base debería aplicarse sobre el precio al por menor. Los países también pueden considerar gravar los dispositivos usados para los SEAN y los SESN y para el consumo de PTC, pero deben evaluar adecuadamente su capacidad administrativa para hacerlo.

Si bien la evolución de los productos de tabaco nuevos y emergentes y los sistemas de administración de nicotina merecen la atención de los administradores y órganos reguladores, conviene recordar que la gran mayoría del consumo de tabaco en el mundo sigue correspondiendo a los cigarrillos convencionales.

## REFERENCIAS

1. Informe OMS sobre la epidemia mundial de tabaquismo, 2019: ofrecer ayuda para dejar el tabaco. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2019 (<https://apps.who.int/iris/handle/10665/326072>, consultado el 24 de enero del 2021).
2. Resultado de los trabajos: Conclusiones del Consejo sobre la estructura y los tipos del impuesto especial que gravan las labores del tabaco. Bruselas: Consejo de la Unión Europea; 2 de junio del 2020 (8483/20; <https://www.consilium.europa.eu/es/press/press-releases/2016/03/08/ecofin-conclusions-structure-rates-manufactured-tobacco/>, consultado el 28 de septiembre del 2020).
3. 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: Artículo 7, párrafo 2. Bruselas: DOUE. 2011;176:24–36 (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32011L0064&from=en>, consultado el 28 de septiembre del 2020).
4. Instituto Nacional del Cáncer y Organización Mundial de la Salud. Los aspectos económicos del tabaco y del control del tabaco. Publicación No. 16-CA-8029A de los NIH. Bethesda, MD: Departamento de Salud y Servicios Humanos, Instituto Nacional del Cáncer; 2016 (Serie de monografías del Instituto Nacional del Cáncer sobre el control del tabaco, No. 21; [https://cancercontrol.cancer.gov/sites/default/files/2020-06/m21\\_exec\\_sum\\_spanish.pdf](https://cancercontrol.cancer.gov/sites/default/files/2020-06/m21_exec_sum_spanish.pdf), consultado el 28 de septiembre del 2020).
5. Drope J, Schluger N, Cahn Z, Drope J, Hamill S, Islami F, et al. The tobacco atlas. Atlanta: American Cancer Society and Vital Strategies; 2018 ([https://tobaccoatlas.org/wp-content/uploads/2018/03/TobaccoAtlas\\_6thEdition\\_LoRes\\_Rev0318.pdf](https://tobaccoatlas.org/wp-content/uploads/2018/03/TobaccoAtlas_6thEdition_LoRes_Rev0318.pdf), consultado el 24 de enero del 2021).
6. Sector reports, cigarettes. En: GlobalData [sitio web]. Londres: John Carpenter House; 2019 (acceso restringido).
7. Vellios N, Ross H, Perucic AM. 2018 trends in cigarette demand and supply in Africa. PLOS ONE. 2018;13(8):e0202467 (<https://doi.org/10.1371/journal.pone.0202467>, consultado el 28 de septiembre del 2020).
8. Keen MJ. The balance between specific and ad valorem taxation. Fiscal Studies. 1998;19(1):1–37 (<https://www.ifs.org.uk/fs/articles/fsmick1.pdf> consultado el 24 de enero del 2021).
9. Kay JA, Keen MJ. The structure of tobacco taxes in the European community. IFS report series. Institute for Fiscal Studies; 1982.
10. Kay JA, Keen MJ. How should commodities be taxed?: Market structure, product heterogeneity and the optimal structure of commodity taxes. Euro Econ Rev. 1983;23(3):339–58.
11. Public Finan Q. 1987;15(4):371–85.
12. Kay JA, Keen MJ. Product quality under specific and ad valorem taxation. Public Finan Q. 1991;19(2):238–47. Kay JA, Keen MJ. Commodity taxation for maximum revenue.
13. Delipalla S, Keen MJ. The comparison between ad valorem and specific taxation under imperfect competition. J Public Econ. 1992;49(3):351–67.
14. Suits DB, Musgrave RA. Ad valorem and unit taxes compared. Q J Econ. 1953;67(4):598–604.
15. Skeath SE, Trandel GA. A pareto comparison of ad valorem and unit taxes in noncompetitive environments. J Public Econ. 1994;53(1):53–71.
16. Myles G. Imperfect competition and the optimal combination of ad valorem and specific taxation. Int Tax Public Finance. 1994;3:29–44.
17. Effectiveness of tax and price policies for tobacco control. Ginebra: WHO Press, Organización Mundial de la Salud; 2011. (IARC handbooks of cancer prevention: tobacco control: Vol. 14; <https://publications.iarc.fr/Book-And-Report-Series/Iarc-Handbooks-Of-Cancer-Prevention/Effectiveness-Of-Tax-And-Price-Policies-For-Tobacco-Control-2011>, consultado el 28 de enero del 2021)
18. Bevan J. CCG taxation. Aylesbury (UK): Rothmans Exports Limited; 1992 (<https://www.industrydocuments.ucsf.edu/docs/yxpy0198>, consultado el 29 de septiembre del 2020).
19. Morton IT. Note from IT Morton to I Birks regarding agreement on specific taxation; 8 de febrero de 1992 (<https://www.industrydocuments.ucsf.edu/docs/#id=nxpy0198>, consultado el 29 de septiembre del 2020).
20. Galgut R. Oman. BAT (UK and Export) Limited; 16 April 1992 (<https://www.industrydocuments.ucsf.edu/docs/yxpy0198>, consultado el 29 de septiembre del 2020).

edu/docs/xxpy0198, consultado el 29 de septiembre del 2020).

21. Common excise tax agreement of the states of the Gulf Cooperation Council [sitio web]. Abu Dhabi: Ministerio de Finanzas de los EAU; 2016 (<https://www.mof.gov.ae/En/lawsAndPolitics/govLaws/Documents/Common%20Excise%20Tax%20Agreement.pdf>, consultado el 29 de septiembre del 2020).
22. Brock B, Choi K, Boyle RG, Moilanen M, Schillo B. Tobacco product prices before and after a statewide tobacco tax increase. *Tob Control*. 2016;25(2):166–73.
23. Hanson A, Sullivan R. The incidence of tobacco taxation: evidence from geographic micro-level data. *Natl Tax J*. 2009;62(4):677–98.
24. Delipalla S, O'Donnell O. Estimating tax incidence, market power and market conduct: the European cigarette industry. *Int J Ind Organ*. 2001;19(6):885–908.
25. Keeler TE, Hu TW, Barnett PG, Manning WG, Hai-Yen S. Do cigarette producers price-discriminate by state? An empirical analysis of local cigarette pricing and taxation. *J Health Econ*. 1996;15:499–512.
26. Linegar DJ, van Walbeek C. The effect of excise tax increases on cigarette prices in South Africa. *Tob Control*. 2017;0:1–7 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/27/1/65>, consultado el 17 de febrero del 2021).
27. Villanti AC, Collins LK, Niaura RS, Gagosian SY, Abrams DB. Menthol cigarettes and the public health standard: a systematic review. *Public Health*. 2017;17:983 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC5747135/>, consultado el 24 de enero del 2021).
28. Directiva 2014/40/UE del Parlamento Europeo y del Consejo de 3 de abril de 2014 relativa a la aproximación de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros en materia de fabricación, presentación y venta de los productos del tabaco y los productos relacionados y por la que se deroga la Directiva 2001/37/EC: Artículo 7. Bruselas: DOUE. 2014;57:1–38 ([https://ec.europa.eu/health/sites/default/files/tobacco/docs/dir\\_201440\\_es.pdf](https://ec.europa.eu/health/sites/default/files/tobacco/docs/dir_201440_es.pdf) consultado el 24 de enero del 2021).
29. Delipalla S, Keen MJ. Product quality and the optimal structure of commodity taxes. *J Public Econ Theory*. 2006;8:547–54.
30. Obara T, Tsugawa S. The welfare comparison of ad-valorem tax and specific tax with both quality and quantity choice of a consumer. *Theor Econ Lett*. 2017;7:1797–1813 (<https://www.scirp.org/journal/paperinformation.aspx?paperid=79862>, consultado el 24 de enero del 2021).
31. Anderson S, de Palma A, Kreider B. Tax incidence in differentiated product oligopoly. *Journal of Public Econ*. 2001;81(2):173–92.
32. Razzolini L, Shughart WF, Tollison RD. On the third law of demand. *Econ Inq*. 2003;41:2.
33. Sobel RS, Garrett TA. Taxation and product quality: new evidence from generic cigarettes. *J Polit Econ*. 1997;105:880–7 (<http://faculty.citadel.edu/sobel/All%20Pubs%20PDF/Generic%20Cigarettes.pdf>, consultado el 24 de enero del 2021).
34. Nargis N, Fong GT, Chaloupka FJ, Li Q. The choice of discount brand cigarettes: a comparative analysis of International Tobacco Control (ITC) surveys in Canada and the United States (2002–2005). *Tob Control*. 2014;23:i86–i96 ([https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/23/suppl\\_1/i86.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/23/suppl_1/i86.full.pdf), consultado el 24 de enero del 2021).
35. Chaloupka FJ, Peck R, Tauras JA, Xu X, Yurekli A. Cigarette excise taxation: the impact of tax structure on prices, revenues and cigarette smoking. Cambridge: National Bureau of Economic Research; 2010 (NBER Working Paper 16287; [https://www.nber.org/system/files/working\\_papers/w16287/w16287.pdf](https://www.nber.org/system/files/working_papers/w16287/w16287.pdf), consultado el 24 de enero del 2021).
36. Cigarettes in India, 2019. In: GlobalData [sitio web]. Londres: John Carpenter House; 2020 (acceso restringido).
37. Gilmore AB, Tavakoly B, Taylor G, Reed H. Understanding tobacco industry pricing strategy and whether it undermines tobacco tax policy: the example of the UK cigarette market. *Addiction*. 2013;108(7):1317–26 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC3746125/>, consultado el 24 de enero del 2021).
38. Marsh L, Cameron C, Quigg R, Hoek J, Doscher C, McGree R, et al. The impact of an increase in excise tax on the retail price of tobacco in New Zealand. *Tob Control*. 2016;25(4):458–634.
39. Brock B, Schillo BA, Moilanen M. Tobacco industry marketing: an analysis of direct mail coupons and giveaways. *Tob Control*. 2015;24:505–8.



40. Chaloupka FJ, Warner KE. The economics of smoking. *Handbook Health Econ.* 2000;1:1539–1627.
41. Shang C, Chaloupka FJ, Fong G, Thompson M, O'Connor RJ. The association between tax structure and cigarette price variability: findings from the ITC Project. *Tob Control.* 2015;24:iii88–iii93 ([https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/24/Suppl\\_3/iii88.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/24/Suppl_3/iii88.full.pdf), consultado el 24 de enero del 2021).
42. Li Q, Hyland A, Fong GT, Jiang Y, Elton-Marshall T. Use of less expensive cigarettes in six cities in China: findings from the International Tobacco Control (ITC) China Survey. *Tob Control.* 2010;19(suppl 2):i63–i68 ([https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/19/Suppl\\_2/i63.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/19/Suppl_2/i63.full.pdf), consultado el 24 de enero del 2021).
43. Hyland A, Laux FL, Higbee C, Hastings G, Ross H, Chaloupka FJ, et al. Cigarette purchase patterns in four countries and the relationship with cessation: findings from the International Tobacco Control (ITC) Four Country Survey. *Tob Control.* 2006;15(suppl III):iii59–iii64 ([https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/15/suppl\\_3/iii59.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/15/suppl_3/iii59.full.pdf), consultado el 24 de enero del 2021).
44. Tsai YW, Yang CL, Chen CS, Liu, TC, Chen PF. The effect of Taiwan's tax induced increases in cigarette prices and brand switching and the consumption of cigarettes. *Health Econ.* 2005;14:627–41.
45. Cummings KM, Hyland A, Lewit E, Shopland D. Use of discount cigarettes by smokers in 20 communities in the United States, 1988–1993. *Tob Control.* 1997;6(suppl 2):S25–S30 ([https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/6/suppl\\_2/S25.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/6/suppl_2/S25.full.pdf), consultado el 24 de enero del 2021).
46. Ross H, Tesche J. Undermining government tax policies: common strategies employed by the tobacco industry in response to increases in tobacco taxes. *Economics of Tobacco Control Project, School of Economics, University of Cape Town and Tobacconomics, Health Policy Center, Institute for Health Research and Policy.* Chicago: University of Illinois at Chicago; 2016 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC5747349/>, consultado el 24 de enero del 2021).
47. Manual técnico de la OMS sobre administración de impuestos al tabaco. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2010 (<https://www.paho.org/es/documentos/manual-tecnico-sobre-administracion-impuestos-al-tabaco>, consultado el 26 de enero del 2021).
48. Hiscock R, Branston JR, McNeill A, Hitchman SC, Partos TR, Gilmore AB. Tobacco industry strategies undermine government tax policy: evidence from commercial data. *Tob Control.* 2017;0:1–10 ([https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/44316/9789241563994\\_eng.pdf?sequence=1](https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/44316/9789241563994_eng.pdf?sequence=1), consultado el 26 de enero del 2021).
49. Filippidis F, Laverty A, Hone T, Been JV, Millett C. Association of cigarette price differentials with infant mortality in 23 European Union countries. *JAMA Pediatr.* 2017;171(11):1100–1106 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC5710372/#:~:text=Cigarette%20price%20increases%20across%2023,priced%20cigarettes%20during%20this%20period>, consultado el 26 de enero del 2021).
50. López-Nicolás A, Belén Cobacho M, Fernández E. The Spanish tobacco tax loopholes and their consequences. *Tob Control.* 2013;22(E1):e21.
51. Ballester L, Auchincloss A, Robinson L, Mayne S. Exploring impacts of taxes and hospitality bans on cigarette prices and smoking prevalence using a large dataset of cigarette prices at stores 2001–2011, USA. *Int J Environ Res Public Health.* 2017;14(3):e318 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC5369154/>, consultado el 24 de enero del 2021).
52. Liber A, Ross H, Omar M, Chaloupka FJ. The impact of the Malaysian minimum cigarette price law: findings from the ITC Malaysia survey. *Tob Control.* 2015;24:iii83–iii87 ([https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/24/Suppl\\_3/iii83.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/24/Suppl_3/iii83.full.pdf), consultado el 26 de enero del 2021).
53. Feighery E, Ribisl K, Schleicher N, Zellers L, Wellington N. How do minimum cigarette price laws affect cigarette prices at the retail level? *Tob Control.* 2005;14:80–85 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/14/2/80.full.pdf>, consultado el 26 de enero del 2021).
54. Tynan MA, Ribisi KM, Loomis BR. Impact of cigarette minimum price laws on the retail price of cigarettes in the USA. *Tob Control.* 2012;22:e1.
55. Huang J, Chiqui JF, DeLong H, Mirza M, Diaz MC, Chaloupka FJ. Do state minimum markup/price laws work? Evidence from retail scanner data and TUS-CPS. *Tob Control.* 2016;25:i52–i59 ([https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/25/Suppl\\_1/i52.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/25/Suppl_1/i52.full.pdf), consultado el 26 de enero del 2021).
56. Whitehead R, Brown L, Riches E, Rennick L, Armour G, McAteer J, et al. Strengths and limitations

- of tobacco taxation and pricing strategies. Edinburgh: NHS Health Scotland; 2018 (<http://www.healthscotland.scot/media/1829/rapid-evidence-review-strengths-and-limitations-of-tobaccotaxation-and-pricing-strategies.pdf>, consultado el 27 de enero del 2021).
57. Golden S, Farrelly M, Luke D, Ribisl K. Comparing projected impacts of cigarette floor price and excise tax policies on socioeconomic disparities in smoking. *Tob Control*. 2016;25:i60-i66 ([https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/25/Suppl\\_1/i60.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/25/Suppl_1/i60.full.pdf), consultado el 27 de enero del 2021).
  58. Doogan NJ, Wewers ME, Berman M. The impact of a federal cigarette minimum pack price policy on cigarette use in the USA. *Tob Control*. 2018;27(2):203–08.
  59. Marynak K, Xu X, Wang X, Holmes CB, Tynan MA, Pechacek T. Estimating the impact of raising prices and eliminating discounts on cigarette smoking prevalence in the United States. *Public Health Rep*. 2016;131:536–43 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC4937114/#:~:text=We%20found%20that%20each%20price,smokers%20aged%20%E2%89%A526%20years>, consultado el 27 de enero del 2021).
  60. McLaughlin I, Pearson A, Laird-Metke E, Ribisl K. Reducing tobacco use and access through strengthened minimum price laws. *Am J Public Health*. 2014;104(10):1844–50 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC4937114/#:~:text=We%20found%20that%20each%20price,smokers%20aged%20%E2%89%A526%20years>, consultado el 27 de enero del 2021).
  61. Comisión Europea contra República Francesa, C-197/08, Tribunal de Justicia de la Unión Europea, 4 de marzo de 2019 (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/ALL/?uri=CELEX%3A62008CC0197>, consultado el 27 de enero del 2021).
  62. Tobacco price promotion: policy responses to industry price manipulation. Boston: Public Health and Tobacco Policy Center; Octubre del 2011 (<http://tobaccopolicycenter.org/documents/Price%20Promotion%20Overview%20FINAL.pdf>, consultado el 28 de septiembre del 2020).
  63. Golden SD, Holt Smith M, Feighery EC, Roeseler A, Rogers T, Ribisl KM. Beyond excise taxes: a systematic review of literature on non-tax policy approaches to raising tobacco product prices. *Tob Control*. 2016;25:377–85. (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/25/4/377.full.pdf>, consultado el 27 de enero del 2021).
  64. Branston J, Gilmore S. The case for Ofsmoke: the potential for price cap regulation of tobacco to raise 500 million per year in the UK. *Tob Control*. 2014;23(1):45–50 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC3812939/>, consultado el 27 de enero del 2021).
  65. von Lampe K, Kurti M, Johnson J. “I’m gonna get me a looseie” understanding single cigarette purchases by adult smokers in a disadvantaged section of New York City. *Prev Med Rep*. 2018;12:182–5. (<https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S2211335518302195>, consultado el 27 de enero del 2021).
  66. de Ojeda A, Barnoya J, Thrasher JF. Availability and costs of single cigarettes in Guatemala. *Nicotine Tob Res*. 2013;15(1):83–7.
  67. Lal P, Kumar R, Ray S, Sharma N, Bhattacharya B, Mishra D, et al. The single cigarette economy in India a back of the envelope survey to estimate its magnitude. *Asian Pac J Cancer Prev*. 2015;16(13):579–82 ([http://journal.waocp.org/article\\_31295\\_9ebd3981652934bbf5d78ec066b6a39d.pdf](http://journal.waocp.org/article_31295_9ebd3981652934bbf5d78ec066b6a39d.pdf), consultado el 27 de enero del 2021).
  68. Coady MH, Chan CA, Sacks R, Mbamalu IG, Kansagra SM. The impact of tax on purchasing behaviors among New York City smokers. *Am J Public Health*. 2013;103(6):e54–e60 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC3698745/>, consultado el 27 de enero del 2021).
  69. Cigarettes in Thailand, 2019. En: GlobalData [website]. London: John Carpenter House; 2020 (acceso restringido).
  70. Cigars in Germany, 2019. En: GlobalData [website]. London: John Carpenter House; 2020 (acceso restringido).
  71. Informe de la Comisión al Consejo sobre la Directiva 2011/64/UE relativa a la estructura y los tipos del impuesto especial que grava las labores del tabaco. Bruselas: Comisión Europea; 2018 (COM(2018) 17 final; <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:52018DC0017&from=ES>, consultado el 28 de septiembre del 2020).
  72. Gallet CA, List JA. Cigarette demand: a meta-analysis of elasticities. *Health Econ*. 2003;12(10):821–35.
  73. Directrices para la aplicación del artículo 6 del CMCT de la OMS. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2016 (<https://apps.who.int/iris/handle/10665/147661>, consultado el 29 de septiembre del 2020).

74. DeCicca P, Kenkel D, Liu F. Excise tax avoidance: the case of state cigarette taxes. *J Health Econ.* 2013;32(6):1130–41 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC3855906/>, consultado el 27 de enero del 2021).
75. Jawad M, Lee JT, Glantz S, Millett C. Price elasticity of demand of non-cigarette tobacco products: a systematic review and meta-analysis. *Tob Control*; 2018;27(6):689–95 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC6056338/>, consultado el 27 de enero del 2021).
76. John RM. Price elasticity estimates for tobacco products in India. *Health Policy Plan.* 2008;23(3):200–9 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC2800993/>, consultado el 27 de enero del 2021).
77. Wasserman J, Manning WG, Newhouse JP, Winkler JD. The effects of excise taxes and regulations on cigarette smoking. *Journal of Health Econ, Elsevier.* 1991;10(1):43–64.
78. Cheng K, Kenkel D. U.S. cigarette demand: 1944-2004. *B.E. Journal of Econ Analysis & Policy.* 2010;10(1):10.2202/1935-1682.2438 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC3820165/>, consultado el 28 de enero del 2021).
79. Bobak M, Jha P, Nguyen S, Jarvis M. Poverty and smoking. In: Jha P, Chaloupka F, editors. *Tobacco control in developing countries.* Oxford: Oxford University Press; 2000.
80. Peck, RM. Equity issues, tobacco, and the poor. Yurekli A, de Beyer J, editors. Washington (DC): World Bank Group; 2013. (Economics of Tobacco Toolkit, Tool 6; <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/16265>, consultado el 28 de enero del 2021).
81. Kenkel DS, Schmeiser MD, Urban C. Is smoking inferior?: evidence from variation in the earned income tax credit. *J Hum Res.* 2014;49:1094–1120.
82. Ruhm, CJ. Healthy living in hard times. *Journal of Health Econ.* 2005;24(2):341–63.
83. Ruhm, CJ. Are recessions good for health? *The Quarterly Journal of Econ.* 2000;115(2):617-50.
84. Tarantilis F, Athanasakis K, Zavras D, Vozikis A, Kyriopoulos I. Estimates of price and income elasticity in Greece. Greek debt crisis transforming cigarettes into a luxury good: an econometric approach. *BMJ Open.* 2015;5(1):e004748. (<https://bmjopen.bmj.com/content/bmjopen/5/1/e004748.full.pdf>, consultado el 28 de enero del 2021).
85. Kaiser M, Reutter M, Sousa-Poza A, Strohmayr K. Smoking and the business cycle: evidence from Germany. Discussion Paper Series. Bonn, Germany: IZA Institute of Labour Economics; 2017 (<http://ftp.iza.org/dp10953.pdf>, consultado el 28 Septiembre del 2020).
86. Tingum EN, Mukong AK, Mdege N. The effects of price and non-price policies on cigarette consumption in South Africa. *Tob Induc Dis.* 2020;18(July):62 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC7398599/>, consultado el 28 de enero del 2021).
87. Vardavas CI, Filippidis F, Agak, I, Myrtas V, Bertic M, Connolly GN, et al. Tobacco taxation: the importance of earmarking revenue to health care and tobacco control. *Tob Induc Dis.* 2012;10(1):21 (<http://www.tobaccoinduceddiseases.org/Tobacco-taxation-the-importance-of-earmarking-the-revenue-tohealth-care-and-tobacco,66110,0,2.html>, consultado el 28 Enero 2021).
88. Márquez P, Catinkaya V. Tobacco taxation in Turkey: an overview of policy measures and results. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2017 (<https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/26387>, consultado el 10 de noviembre del 2020).
89. Blecher EH, van Walbeek CP. An international analysis of cigarette affordability. *Tob Control.* 2004;13:339–46 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/13/4/339.full.pdf>, consultado el 27 de enero del 2021).
90. Goodchild M, Sinha P, Munish VG, Tullu FT. Changes in the affordability of tobacco products in India during 2007/2008 to 2017/2018: a price-relative-to-income analysis. *WHO South-East Asia J Public Health.* 2020;9(1):73–81 (<https://apps.who.int/iris/handle/10665/331836>, consultado el 28 de enero del 2021).
91. John RM, Dauchy E. Trends in affordability of tobacco products before and after the transition to GST in India. *Tob Control Online First.* 20 de marzo del 2020.
92. Chaloupka FJ, Drope J, Siu E, Vulovic V, Stoklosa M, Mirza M, et al. *Tobacconomics cigarette tax scorecard.* Chicago: Health Policy Center, Institute for Health Research and Policy, University of Illinois at Chicago, 2020 (<https://tobacconomics.org/files/research/636/uic-tobacco-scorecard-report-final.pdf>, consultado el 28 de enero del 2021).

93. Kanbur R, Keen MJ. Jeux sans frontières: tax competition and tax coordination when countries differ in size. *Am Econ Rev.* 1993;83(4):877–92 ([https://www.researchgate.net/publication/4901220\\_Jeux\\_Sans\\_Frontieres\\_Tax\\_Competition\\_and\\_Tax\\_Coordination\\_When\\_Countries\\_Differ\\_in\\_Size](https://www.researchgate.net/publication/4901220_Jeux_Sans_Frontieres_Tax_Competition_and_Tax_Coordination_When_Countries_Differ_in_Size), consultado el 28 de enero del 2021).
94. Bouw A. Tobacco taxation in the European Union: an overview (English). Washington (DC): World Bank Group; 2017 (<http://documents.worldbank.org/curated/en/493581492415549898/Tobacco-taxation-in-the-European-Union-an-overview>, consultado el 28 de septiembre del 2020).
95. Blecher E, Drope J. The rewards, risks and challenges of regional tobacco tax harmonization. *Tob Control.* 2014;0:1–5.
96. Directive No. 01/2017/CM/UEMOA of 22 December 2017. Paris: Droit-Afrique; 2017 (<https://www.droit-afrique.com/uploads/UEMOA-Directive-2017-01-droits-accise-tabacs.pdf>, consultado el 29 de septiembre del 2020).
97. Mirzoev T, Zhu L, Yang Y, Pescatori A, Matsumoto A, Callen T. The future of oil and fiscal sustainability in the CCG region. Middle East and Central Asia Research Department. Washington (D.C.): Fondo Monetario Internacional; 2020 (<https://www.imf.org/-/media/Files/Publications/DP/2020/English/FOFSCCGEA.ashx>, consultado el 28 de enero del 2021).
98. State cigarette excise tax rates & rankings. Washington (DC): Campaign for Tobacco-Free Kids; 2020 (<https://www.tobaccofreekids.org/assets/factsheets/0097.pdf>, consultado el 28 de septiembre del 2020).
99. A map and table comparing cigarette prices in Canada (marzo del 2018). Toronto: Non-Smokers' Rights Association/Smoking and Health Action Foundation; 2018 ([https://nsra-adnf.ca/wp-content/uploads/2018/03/180302\\_map\\_and\\_table.pdf](https://nsra-adnf.ca/wp-content/uploads/2018/03/180302_map_and_table.pdf), consultado el 4 de febrero del 2021).
100. European Commission excise duty rates on manufactured tobacco. Brussels: European Commission; 31 December 2017 ([https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/excise-duties-alcohol-tobaccoenergy/excise-duties-tobacco\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobaccoenergy/excise-duties-tobacco_en), consultado el 1 de julio del 2018).
101. Study on Council Directive 2011/64/EU on the structure and rates of excise duty applied to manufactured tobacco. Bruselas: Comisión Europea; 2019 ([https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/study-on-the-tobacco-taxation-directive-2019\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/study-on-the-tobacco-taxation-directive-2019_en.pdf), consultado el 28 de septiembre del 2020).
102. Liber AC. Heated tobacco products and combusted cigarettes: comparing global prices and taxes. *Tob Control*; 2018;28(6).
103. Nota informativa sobre los productos de tabaco calentado: 2.a edición. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2020 (<https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/334318/WHO-HEP-HPR-2020.2-spa.pdf>, consultado el 28 de enero del 2021).
104. Kass Lempert L, Glantz S. Analysis of FDA's IQOS marketing authorisation and its policy impacts. *Tob Control* 2020;0:1–9.
105. Chivers E, Janka M, Franklin P, Mullins M, Larcombe A. Nicotine and other potentially harmful compounds in "nicotine-free" e-cigarette liquids in Australia. *Med J Aust.* 2019;210(3):118–9 (<https://onlinelibrary.wiley.com/doi/epdf/10.5694/mja2.12059>, consultado el 28 de septiembre del 2020).
106. Wenzl T, Zelinkova Z, Regueiro J, Giri A. Scientific-technical support activities to DG TAXUD-C-2 on the option to include e-cigarettes within the scope of excisable goods for the Impact Assessment on a possible revision of Directive 2011/64/EU. Administrative Arrangement TAXUD/2015/DE/329. Luxemburgo: Oficina de Publicaciones de la Unión Europea; 2017 (<https://publications.jrc.ec.europa.eu/repository/bitstream/JRC105828/kjna29062enn.pdf>, consultado el 28 de septiembre del 2020).
107. Lisko JG, Tran H, Stanfill SB, Blount BC, Watson CH. Chemical composition and evaluation of nicotine, tobacco alkaloids, pH, and selected flavors in e-cigarette cartridges and refill solutions. *Nicotine Tob Res.* 2015;17(10):1270–78. (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC4573955/>, consultado el 28 de enero del 2021).
108. Ghebreyesus TA. Progress in beating the tobacco epidemic. *Lancet.* 17 August 2019;394:548–49 ([https://www.thelancet.com/pb-assets/Lancet/pdfs/S0140673619317301.pdf?hss\\_channel=tw-27013292](https://www.thelancet.com/pb-assets/Lancet/pdfs/S0140673619317301.pdf?hss_channel=tw-27013292), consultado el 29 de septiembre del 2020).
109. Smoking cessation, a report of the Surgeon General. Atlanta: Departamento de Salud y Servicios Humanos de los Estados Unidos, Centros para el Control y la Prevención de Enfermedades, Centro Nacional para la Prevención de las Enfermedades Crónicas y la Promoción de la Salud, Oficina de Tabaquismo y Salud; 2020. (<https://www.hhs.gov/sites/default/files/2020-cessation-sgr-executive-summary.pdf>,

- consultado el 8 de octubre del 2020).
110. E-cigarettes are harmful to health. Geneva: World Health Organization. 5 Febrero 2020 (<https://www.who.int/news-room/detail/05-02-2020-e-cigarettes-are-harmful-to-health>, consultado el 29 de septiembre del 2020).
  111. Shan L, Manzione LC, Azagba S. Psychological well-being and dual-use of cigarettes and e-cigarettes among high school students in Canada. *J Affect Disord.* 2020;265:357–63
  112. King BA, Gammon DG, Marynak KL, Rogers T. Electronic cigarettes sales in the United States, 2013–2017. *JAMA.* 2018;320(13):1379–80 (<https://jamanetwork.com/journals/jama/fullarticle/2705175>, consultado el 28 de enero del 2021).
  113. LaVito A. Popular e-cigarette Juul's sales have surged almost 800 percent over the past year [website]. CNBC. 2 July 2018 (<https://www.cnbc.com/2018/07/02/juul-e-cigarette-sales-have-surged-over-the-past-year.html>, consultado el 28 de septiembre del 2020).
  114. Statement from FDA Commissioner Scott Gottlieb, M.D., on new enforcement actions and a youth tobacco prevention plan to stop youth use of, and access to, JUUL and other e-cigarettes. Washington (D.C.): Administración de Alimentos y Medicamentos de los Estados Unidos; 23 de abril del 2018 ([www.fda.gov/NewsEvents/Newsroom/PressAnnouncements/ucm605432.htm](http://www.fda.gov/NewsEvents/Newsroom/PressAnnouncements/ucm605432.htm), consultado el 29 de septiembre del 2020).
  115. Paul K. San Francisco becomes first US city to ban sale of e-cigarettes. *The Guardian.* 25 June 2019 (<https://www.theguardian.com/us-news/2019/jun/25/san-francisco-e-cigarettes-vaping-juul-ban>, consultado el 29 de septiembre del 2020).
  116. Pesko MF, Courtemanche CJ, Maclean JC. The effects of traditional cigarette and e-cigarette tax rates on adult tobacco product use. *J Risk Uncertain.* 2020;60:229–258.
  117. Cotti CD, Courtemanche CJ, Maclean JC, Nesson ET, Pesko MJ, Tefft N. The effects of e-cigarettes taxes on e-cigarettes prices and tobacco product sales: evidence from retail panel data. Cambridge: National Bureau of Economic Research; 2020 (NBER Working Paper 26724; [https://www.nber.org/system/files/working\\_papers/w26724/w26724.pdf](https://www.nber.org/system/files/working_papers/w26724/w26724.pdf), consultado el 28 de enero del 2021).
  118. Saffer H, Dench DL, Grossman M, Dave DM. E-cigarettes and adult smoking: evidence from Minnesota. Cambridge: National Bureau of Economic Research; 2019 (NBER Working Paper 26589; [https://www.nber.org/system/files/working\\_papers/w26589/w26589.pdf](https://www.nber.org/system/files/working_papers/w26589/w26589.pdf), consultado el 28 de enero del 2021).
  119. Huang J, Gwamnicki C, Xu X, Caraballo RS, Wada R, Chaloupka FJ. A comprehensive examination of ownand cross-price elasticities of tobacco and nicotine replacement products in the U.S. *Prev Med.* 2018;117:107–14 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC6195827/>, consultado el 28 de septiembre del 2020).
  120. Zheng Y, Zhen C, Dench D, Nonnemaker JM. U.S. demand for tobacco products in a system framework. *Health Econ.* 2017;26:1067–86.
  121. Stoklosa M, Drope JM, Chaloupka FJ. Prices and e-cigarette demand: evidence from the European Union. *Nicotine Tob Res.* 2016;18(10):1973–80.
  122. Grace RC, Kivell BM, Laugesen M. Estimating cross-price elasticity of e-cigarettes using a simulated demand procedure. *Nicotine Tob Res.* 2015;17(5):592–8. ([https://www.researchgate.net/publication/270291421\\_Estimating\\_Cross-Price\\_Elasticity\\_of\\_E-Cigarettes\\_Using\\_a\\_Simulated\\_Demand\\_Procedure](https://www.researchgate.net/publication/270291421_Estimating_Cross-Price_Elasticity_of_E-Cigarettes_Using_a_Simulated_Demand_Procedure), consultado el 28 de enero del 2021).
  123. Huang J, Tauras J, Chaloupka FJ. The impact of price and tobacco control policies on the demand for electronic nicotine delivery systems. *Tob Control.* 2014;23:iii41–iii47 ([https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/23/suppl\\_3/iii41.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/23/suppl_3/iii41.full.pdf), comnconsultado el 17 de febrero del 2021).
  124. Cheng KW, Chaloupka FJ, Shang C, Ngo A, Fong GF, Borland R, et al. Prices, use restrictions and electronic cigarette use—evidence from wave 1 (2016) US data of the ITC Four Country Smoking and Vaping Survey. *Addiction.* 2019;114(suppl 1):115–22 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC6661221/>, consultado el 28 de enero del 2021).
  125. Liber AC, Drope JM, Stoklosa M. Combustible cigarettes cost less to use than e-cigarettes: global evidence and tax policy implications. *Tob Control.* 2016;0:1–6 ([https://www.researchgate.net/publication/299473181\\_Combustible\\_cigarettes\\_cost\\_less\\_to\\_use\\_than\\_e-cigarettes\\_Global\\_evidence\\_and\\_tax\\_policy\\_implications](https://www.researchgate.net/publication/299473181_Combustible_cigarettes_cost_less_to_use_than_e-cigarettes_Global_evidence_and_tax_policy_implications), consultado el 28 de enero del 2021).
  126. Chaloupka FJ, Sweanor D, Warner KE. Differential taxes for differential risks — toward reduced harm

- from nicotine yielding products. *N Engl Journal Med.* 2016;373(7):594-7.
127. Goniewicz ML, Knysak J, Gawron M, Kosmider L, Sobczak A, Kurek J, et al. Levels of selected carcinogens and toxicants in vapour from electronic cigarettes. *Tob Control.* 2014;23:133-9.
  128. Sweet L, Brasky TM, Cooper S, Doogan N, Hinton A, Klein EG, et al. Quitting behaviors among dual cigarette and e-cigarette users and cigarette smokers enrolled in the tobacco user adult cohort. *Nicotine Tob Res.* 2019;21(3):278-84 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC6379027/>, consultado el 28 de septiembre del 2020).
  129. Wills TA, Knight R, Williams RJ, Pagano I, Sargent JD. Risk factors for exclusive e-cigarette use and dual e-cigarette use and tobacco use in adolescents. *Pediatrics.* 2014;135(1):e43-e51 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC4279062/>, consultado el 28 Enero 2021).
  130. Sistemas electrónicos de administración de nicotina: Informe de la OMS. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2014. (FCTC/COP/6/10 Rev.1; [https://apps.who.int/gb/fctc/PDF/cop6/FCTC\\_COP6\\_10Rev1-sp.pdf](https://apps.who.int/gb/fctc/PDF/cop6/FCTC_COP6_10Rev1-sp.pdf), consultado el 28 de enero del 2021).
  131. WHO report on the global tobacco epidemic 2017: monitoring tobacco use and prevention policies. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2017 ([https://www.who.int/tobacco/global\\_report/2017/en/](https://www.who.int/tobacco/global_report/2017/en/), consultado el 28 de enero del 2021).
  132. Regulation of the Minister of Finance of the Republic of Indonesia, number 146, PMK.010/2017 on excise tax rates of tobacco products. Jakarta: Ministerio de Finanzas de Indonesia; 2017.
  133. Gourdet CK, Chriqui JF, Chaloupka FJ. A baseline understanding of state laws governing e-cigarettes. *Tob Control.* 2014;23:iii37-iii40 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC4078672/>, consultado el 28 de enero del 2021).
  134. An act to ensure that nicotine products are taxed equally. 127th Maine Legislature: first regular session-2015. H.P. 670, Legislative Document No. 973. 2015 (<https://www.mainelegislature.org/legis/bills/getPDF.asp?paper=HP0670&item=1&snum=127&PID=>, consultado el 28 de enero del 2021).
  135. Evaluación de la Directiva 2011/64/EU del Consejo, de 21 de junio de 2011, relativa a la estructura y los tipos del impuesto especial que grava las labores del tabaco. Documento de trabajo de los servicios de la Comisión. Bruselas: Comisión Europea; 2020 (SWD(2020) 32 final; [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/1002-2020-tobacco-taxation-report.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/1002-2020-tobacco-taxation-report.pdf), consultado el 28 de septiembre del 2020).
  136. Sistemas electrónicos de administración de nicotina y sistemas similares sin nicotina (ENDS/SESN): Informe de la OMS. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2016. (FCTC/COP/7/11; [https://www.who.int/fctc/cop/cop7/FCTC\\_COP\\_7\\_11\\_ES.pdf?ua=1](https://www.who.int/fctc/cop/cop7/FCTC_COP_7_11_ES.pdf?ua=1), consultado el 28 de septiembre del 2020).
  137. E-cigarette use among youth and young adults: a report of the Surgeon General. Atlanta: Departamento de Salud y Servicios Humanos de los Estados Unidos, Centros para el Control y la Prevención de Enfermedades, Centro Nacional para la Prevención de las Enfermedades Crónicas y la Promoción de la Salud, Oficina de Tabaquismo y Salud; 2016 ([https://e-cigarettes.surgeongeneral.gov/documents/2016\\_SGR\\_Full\\_Report\\_non-508.pdf](https://e-cigarettes.surgeongeneral.gov/documents/2016_SGR_Full_Report_non-508.pdf), consultado el 28 de septiembre del 2020).
  138. Wagener TL, Floyd EL, Stepanov I, Driskill LM, Frank SG, Meier E, et al. Have combustible cigarettes met their match? The nicotine delivery profiles and harmful constituent exposures of second-generation and third-generation electronic cigarette user. *Tob Control* 2017;26:e23-e28 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/26/e1/e23.full.pdf>, consultado el 28 de septiembre del 2020).
  139. Vapour products data. In: Euromonitor International [sitio web]. Londres: Euromonitor International; 2019 (acceso restringido).
  140. Global market data: segment insights. En: GlobalData [sitio web]. Londres: John Carpenter House; 2020 (acceso restringido).

## ANEXO 2.1

**Cuadro A2.1.** Países que aplican diferentes estructuras de impuestos selectivos al consumo de cigarrillos, 2018

IMPUESTO ESPECÍFICO (65 PAÍSES)	IMPUESTO AD VALOREM (42 PAÍSES)	IMPUESTO COMBINADO (63 PAÍSES)	NINGÚN IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO (15 PAÍSES)
Albania, Andorra, Australia, Azerbaiyán, Barbados, Belarús, Belice, Bolivia (Estado Plurinacional de), Burundi, Canadá, Islas Cook, Dominica, Ecuador, Eswatini, Fiji, Gambia, Honduras, Islandia, India, Indonesia, Jamaica, Japón, Jordania, Kazajistán, Kenya, Kiribati, Kirguistán, Lesotho, Malasia, Mauricio, Mongolia, Mozambique, Myanmar, Namibia, Nepal, Nueva Zelandia, Nicaragua, Noruega, Pakistán, Palau, Papua Nueva Guinea, Perú, Filipinas, República de Corea, Santa Lucía, San Vicente y las Granadinas, Samoa, Seychelles, Singapur, Islas Salomón, Sudáfrica, Sri Lanka, Suriname, Tayikistán, Timor-Leste, Tonga, Trinidad y Tabago, Uganda, República Unida de Tanzania, EUA, Uruguay, Uzbekistán, Vanuatu, Yemen, Zimbabwe	Argentina, Armenia, Bahrein, Bangladesh, Benín, Burkina Faso, Cabo Verde, Camboya, Camerún, Chad, Comoras, Côte d'Ivoire, Cuba, República Democrática del Congo, Guinea Ecuatorial, Eritrea, Etiopía, Gabón, Ghana, Granada, Guatemala, Guinea-Bissau, Liberia, Madagascar, Malí, Mauritania, Níger, Panamá, Paraguay, Saint Kitts y Nevis, Arabia Saudita, Senegal, Sierra Leona, Sudán, República Árabe Siria, Togo, Turkmenistán, Tuvalu, Emiratos Árabes Unidos, Venezuela (República Bolivariana de), Viet Nam, Zambia	Argelia, Austria, Bélgica, Bosnia y Herzegovina, Botswana, Brasil, Bulgaria, República Centroafricana, Chile, China, Colombia, Congo, Costa Rica, Croacia, Chipre, Chequia, Dinamarca, República Dominicana, Egipto, El Salvador, Estonia, Finlandia, Francia, Georgia, Alemania, Grecia, Hungría, Irán (República Islámica del), Irlanda, Israel, Italia, República Democrática Popular Lao, Letonia, Líbano, Lituania, Luxemburgo, Malta, México, Montenegro, Marruecos, Países Bajos, Nigeria, Macedonia del Norte, Polonia, Portugal, República de Moldova, Rumania, Federación de Rusia, Rwanda, Santo Tomé y Príncipe, Serbia, Eslovaquia, Eslovenia, España, Suecia, Suiza, Tailandia, Túnez, Turquía, Ucrania, Reino Unido, Ribera Occidental y Franja de Gaza	Afganistán, Angola, Antigua y Barbuda, República Popular Democrática de Corea, Iraq, Kuwait, Libia, Maldivas, Islas Marshall, Micronesia (Estados Federados de), Nauru, Niue, Omán, <sup>a</sup> Qatar, <sup>a</sup> Somalia

<sup>a</sup>En este cuadro se muestra el estado de las estructuras de impuestos selectivos al consumo de cigarrillos al mes de julio del 2018 y no se reflejan los cambios que ocurrieron después de esa fecha, en particular en los casos de Qatar y Omán, que implantaron el impuesto selectivo al consumo para el tabaco en enero del 2019 y junio del 2019, respectivamente.

Fuente: Informe de la OMS sobre la epidemia mundial de tabaquismo.

## ANEXO 2.2 ANÁLISIS DE LA ELASTICIDAD DE LA BASE IMPONIBLE

Supongamos una recaudación fiscal  $R = tsQ$  o  $R = tvPQ$ , donde  $Q$  es la cantidad consumida,  $ts$  es el impuesto específico,  $tv$  es el impuesto ad valorem y  $P$  es el precio al consumidor.

Las siguientes ecuaciones pueden ayudar a ilustrar los diferentes componentes de la elasticidad de la base imponible.

Bajo un régimen del impuesto específico, el cambio en ingresos depende esencialmente del cambio en el consumo:

$$\frac{\partial R}{\partial t_s} = Q(1 + \eta_s)$$

donde  $R$  es la recaudación del impuesto al tabaco, el impuesto selectivo al consumo específico y la elasticidad de la base imponible del tabaco.

La elasticidad de la base imponible viene dada por:

$$\eta_s = \varepsilon \frac{\partial P}{\partial t_s} \frac{t_s}{P}$$

donde  $\varepsilon$ , la elasticidad-precio =  $\frac{\Delta Q}{\Delta P} \frac{P}{Q}$

$\frac{\partial P}{\partial t_s}$  es el grado de transferencia del aumento de la tasa del impuesto específico al precio al consumidor

y  $\frac{t_s}{P}$  es la relación impuesto-precio.

Bajo un régimen de impuesto selectivo ad valorem, el cambio en los ingresos depende esencialmente de un cambio en los gastos en tabaco:

$$\frac{\partial R}{\partial t_{av}} = PQ(1 + \eta_{av})$$

donde  $R$  es la recaudación de impuestos al tabaco,  $t_{av}$  es el impuesto ad valorem y  $\eta_{av}$  es la elasticidad de la base imponible del tabaco.

La elasticidad de la base imponible en este caso viene dada por:

$$\eta_{av} = \frac{\partial P}{\partial t_{av}} \frac{t_{av}}{P} (1 + \varepsilon)$$

donde  $\frac{\partial P}{\partial t_{av}}$  es el grado de transferencia del aumento de la tasa del impuesto ad valorem al precio al consumidor,

$\frac{t_{av}}{P}$  es la relación impuesto-precio

y  $\varepsilon$  la elasticidad-precio =  $\frac{\Delta Q}{\Delta P} \frac{P}{Q}$ .



## ANEXO 2.3 ELEMENTOS DE LOS DISPOSITIVOS QUE COMPONEN LOS PRODUCTOS SEAN Y SESN

Los componentes principales de cualquier equipo SEAN/SESN son los siguientes:

- Cargador USB (no un cargador para automóvil)
- Pila incorporada

Además:

Para los sistemas abiertos

- Tanques (recipientes recargables) con atomizador desmontable (a menudo vendidos junto con atomizadores)
- “Claromizadores”/cápsulas recargables (sin atomizador desmontable)
- Líquido de cigarrillos electrónicos

Para los sistemas cerrados

- Cigarrillos electrónicos desechables: no recargables, desechados una vez que se acaba el líquido
- Cigarrillos electrónicos no desechables:
  - “Cartomizadores” prellenados (cartuchos diseñados para acompañar el juego de “cigalike”)
  - Recargas de tanques prellenados y cápsulas (cápsulas o cartuchos diseñados para acompañar los estuches de tanques llenados/cápsulas)

Algunas definiciones:

- Atomizador: utiliza un elemento de calentamiento para vaporizar el líquido del cigarrillo electrónico
- Cartomizador: combina el cartucho o tanque con el atomizador
- Claromizador: igual que el cartomizador, con tecnología diferente
- Cartucho/tanque/cápsula: envase que incluye el líquido del cigarrillo electrónico

En resumen, los dispositivos de los productos SEAN y SESN incluyen lo siguiente:

- Cargador USB (no es un cargador de automóvil)
- Pila incorporada
- Cigarrillos electrónicos desechables
- Atomizador
- Cartomizador/claromizador
- Cartucho/tanque/cápsula con o sin atomizador
- Cartucho/tanque/cápsula precargada (para sistemas cerrados, incluye el líquido)
- Líquido (que se agrega al cartucho/tanque/cápsula en sistemas abiertos)

*Fuente:* ECigIntelligence, 2020. También se obtuvo información de sitios web de vapeo, como: <https://www.misthub.com/blogs/vape-tutorials/76788357-tutorial-atomizer-vs-cartomizer-vs-clearomizer>; <http://www.bestclearomizer.com/clearomizer-vs-cartomizer-vs-atomizer/>; <https://wayofleaf.com/accessories/vapes/atomizer-vs-clearomizer-vs-cartomizer>; <https://wayofleaf.com/accessories/vapes/atomizer-vs-clearomizer-vs-cartomizer>, consultados el 15 de julio del 2020.

## CAPÍTULO 3. Administración de los impuestos al tabaco

### 3.1 INTRODUCCIÓN

La aplicación de impuestos selectivos al consumo de productos de tabaco se hace generalmente con más de un propósito. A menudo, los gobiernos enfrentan la situación de tener que alcanzar un equilibrio de intereses entre los objetivos financieros y los objetivos de salud pública. La mejor manera de lograr ambos objetivos es contar con una autoridad competente, eficiente y eficaz con una sólida capacidad técnica para gravar y recaudar impuestos. Por autoridad competente se entiende el organismo, la organización o el departamento que tiene la responsabilidad legal de realizar una actividad determinada; en el caso de la administración de los impuestos al tabaco, la autoridad competente es a menudo una administración tributaria, la autoridad de recaudación, el departamento de aduanas o el ministerio de las finanzas.

El artículo 6 del CMCT OMS (1), junto con sus directrices (2), sienta unas bases sólidas para llevar a cabo una administración tributaria sólida. Como se señala en la sección 1.5 de las directrices, los sistemas fiscales que conciernen al tabaco deben ser eficientes y eficaces. Deben estructurarse de forma tal que se reduzcan al mínimo los costos derivados de su aplicación y administración y, al mismo tiempo, se alcance el nivel deseado de recaudación fiscal y se logren los objetivos de salud. Los sistemas eficientes y eficaces de administración de los impuestos relacionados con el tabaco mejoran el cumplimiento de las obligaciones tributarias y la recaudación de impuestos, al tiempo que reducen la evasión fiscal y el riesgo de comercio ilícito.

La eficiencia en la administración de impuestos se refiere a reducir al mínimo los costos por unidad de impuesto recaudado. Esta eficiencia se mide comparando los recursos usados con los ingresos generados. La eficacia en la administración de impuestos se refiere a un alto nivel de cumplimiento; también se describe como el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes. Por lo tanto, una autoridad competente eficiente y eficaz recauda el impuesto a un costo mínimo, al tiempo que vela por el cumplimiento de las reglas.

El impuesto al tabaco es la medida de control del tabaco más eficaz para reducir su consumo, y la mejor manera de aplicar esa medida es como parte de un plan integral de control del tabaco (3). El comercio ilícito —incluidos el contrabando y la fabricación ilícita— y la elusión fiscal socavan la eficacia de las políticas tributarias

y sus objetivos (4). La repercusión sobre el comercio ilícito es a menudo citada por los adversarios de los aumentos de impuestos, quienes argumentan que el aumento de los impuestos aumenta el comercio ilícito. Afirman que el comercio ilícito puede conducir a la disminución de los ingresos de los gobiernos y a precios más bajos. El reto que enfrentan las autoridades competentes estriba en asegurarse de que los impuestos adeudados se declaren y se recauden de todos los productos de tabaco que se elaboran o se importan en su jurisdicción, y que al mismo tiempo se detecten los productos de tabaco que se elaboran o ingresan ilegalmente en su jurisdicción, para poner fin a dicha actividad y encausar a los responsables.

En el presente capítulo se describen las características comunes a las buenas administraciones de impuestos, incluidas las mejores prácticas basadas en las experiencias de los países. En este capítulo se hace referencia con regularidad al CMCT OMS, y —dados los estrechos vínculos entre la administración de impuestos y el combate a la evasión fiscal que resulta del comercio ilícito— se recurre ampliamente al Protocolo para la eliminación del comercio ilícito de productos de tabaco (5). Toda práctica o conducta prohibida por la ley relativa a la producción, envío, recepción, posesión, distribución, venta o compra de productos de tabaco —incluida toda práctica o conducta destinada a facilitar tal actividad— se considera comercio ilícito (artículo 1). El objetivo del Protocolo es eliminar y prevenir todas las formas de comercio ilícito de productos de tabaco. Al mismo tiempo, el Protocolo incluye medidas para la administración de los impuestos al tabaco basadas en las mejores prácticas internacionales, lo que lo hace pertinente para todos los países, incluso aquellos que no son partes en ese instrumento.

El Protocolo fue adoptado en la quinta reunión de la Conferencia de las Partes en el CMCT OMS, celebrada en el 2012, y entró en vigor el 25 de septiembre del 2018. Como se indica en el Preámbulo, este instrumento se elaboró en respuesta al creciente comercio internacional ilícito de productos de tabaco (5). El Protocolo cubre tres áreas principales: 1) medidas para controlar la cadena de suministro (Parte III); 2) medidas relativas a las infracciones, incluidas sanciones (Parte IV), y 3) cooperación internacional (Parte V). A lo largo de este capítulo se examinan detalladamente distintas disposiciones del protocolo, y la sección 3.4 está dedicada específicamente al control y la observancia.

### 3.2 ARREGLOS INSTITUCIONALES

Las autoridades competentes que recaudan los impuestos de una manera eficaz y eficiente comparten varios atributos. Las estructuras orgánicas de estas autoridades contienen funciones, responsabilidades y reglas claramente definidas para la coordinación entre los órganos pertinentes. Por otro lado, las autoridades competentes recopilan datos regularmente y gestionan la información necesaria para evaluar los

riesgos. La clave de una gestión exitosa de los riesgos es compartir esta información entre las autoridades pertinentes tanto dentro de un país como entre los países. Las autoridades competentes eficaces y eficientes también evalúan regularmente su desempeño y rendición de cuentas según indicadores clave de desempeño para determinar las áreas que deben mejorarse. Estas características se tratan más detenidamente en las siguientes secciones.

### 3.2.1 FUNCIONES Y RESPONSABILIDADES CLARAMENTE DEFINIDAS DE LAS AUTORIDADES COMPETENTES

La designación de las autoridades competentes para la aplicación y observancia de las leyes tributarias —incluidas definiciones claras de los límites de autoridad entre numerosos organismos dentro de un país— es esencial para una recaudación eficiente de los impuestos. También deben definirse las áreas donde distintos organismos necesitan cooperar y compartir datos. La superposición de actividades entre diferentes autoridades se traduce en un uso ineficiente de los recursos, mientras que las brechas crean oportunidades para el fraude, lo que convierte a las leyes tributarias en instrumentos ineficaces. La importancia de definir claramente las funciones y responsabilidades rige no solo para las autoridades tributarias y las aduanas sino también para los organismos a cargo de la observancia de la ley, como la policía y las fuerzas de control fronterizo. La aplicación y observancia de la tributación se organiza de distintas formas en diversos países. La estructura más común separa las aduanas de la administración de impuestos. Sin embargo, la tendencia desde los años noventa ha sido combinar estas funciones en un único organismo, como el servicio de impuestos y aduanas del Reino Unido (HMRC), el SUNAT en Perú<sup>30</sup> y la AFIP de Argentina.<sup>31</sup> Varios países han aumentado la coordinación entre impuestos y aduanas mediante la creación de una secretaría de recaudación y la implantación de sistemas para compartir registros tributarios como una cuenta única de contribuyentes. También ha aumentado la coordinación entre las autoridades a cargo de la política fiscal y la administración tributaria. Podría considerarse combinar ambas autoridades en un departamento adscrito al ministerio de finanzas o asegurarse de que se consulte a las autoridades de administración de impuestos durante el proceso de formulación de la política tributaria. Algunas tareas, como la concesión de licencias, pueden ser manejadas por otros ministerios, como los ministerios de salud, agricultura o comercio. Por ejemplo, el Ministerio de Salud de Brunei y la

30 Decreto Supremo 061-2002-PCM. Disponen fusión por absorción de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria — SUNAT con la Superintendencia Nacional de Aduanas. Lima: El Peruano, 12 de julio del 2002 (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/sunat/ds061-2002-PCM.pdf>, consultado el 13 de noviembre del 2020).

31 Administración Federal de Ingresos Públicos, Decreto 618/1997 (<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/40000-44999/44432/norma.htm>, consultado el 13 de noviembre del 2020).

Autoridad de Ciencias de la Salud de Singapur son responsables de conceder las licencias a los importadores de productos de tabaco (6). En algunos países federales, como Colombia y Estados Unidos, los impuestos selectivos al consumo —incluidos los impuestos al tabaco son recaudados y aplicados por administraciones tributarias locales o estatales. Otros países han organizado la administración de los impuestos nacionales mediante el establecimiento de un órgano unificado de recaudación. En el caso particular de las economías más grandes, ese órgano es a menudo responsable de los impuestos tanto directos como indirectos, incluidos los impuestos selectivos al consumo, y rinde cuentas al ministerio de finanzas. Todas las funciones necesarias para la administración eficaz y eficiente de los impuestos se estipulan en estos organismos (7). No importa cuáles puedan ser los arreglos institucionales, es vital que los organismos cooperen e intercambien información y que sus competencias se fundamenten en la ley. Para más información sobre este tema, véase la sección 3.2.2.

Sin embargo, muchos países tienen organismos separados para la recaudación de impuestos y los aranceles aduaneros. Una encuesta realizada a 135 administraciones tributarias del mundo en el 2015 reveló que solo 36% de ellas eran responsables tanto de la administración de los impuestos como de la administración de las aduanas (8). En la mayoría de los países, es mayor la probabilidad de que sean las autoridades aduaneras quienes recolectan los impuestos selectivos sobre las importaciones, y en muchos países, el IVA o impuesto sobre las ventas se recauda junto con el impuesto al tabaco, particularmente en el caso de los productos importados. Esto simplifica los controles y crea sinergias al unificar procesos y procedimientos comunes, lo cual reduce costos para las administraciones tributarias y los contribuyentes. La participación de múltiples entidades en la recaudación de los impuestos requiere de una colaboración e intercambio de información especialmente buenos para asegurar la recaudación eficiente y eficaz de los impuestos y los aranceles.

---

### MENSAJE CLAVE N° 1

Los arreglos institucionales con funciones y responsabilidades claramente definidas —diseñados para prevenir la superposición y las lagunas— contribuyen a la administración eficaz y eficiente de los impuestos.

---

### 3.2.2 COORDINACIÓN EFICAZ ENTRE ORGANISMOS PERTINENTES

#### Coordinación a nivel nacional

La coordinación entre los organismos pertinentes es fundamental para la administración eficaz de los impuestos al tabaco. Esto implica no solo una clara definición de las funciones y responsabilidades, como se ha descrito en la sección anterior, sino también la coordinación entre la autoridad competente, el servicio de aduanas y aquellos responsables de formular, analizar y aplicar la política tributaria. Independientemente de los arreglos institucionales —si los responsables pertenecen todos al ministerio de finanzas o se encuentran en dependencias gubernamentales separadas—, todas las partes tienen que cooperar e intercambiar información para optimizar la recaudación de los impuestos y el cumplimiento de la política tributaria. En la práctica, esto significa que la información debería compartirse entre, por ejemplo, el servicio de aduanas, las dependencias de los gobiernos locales que emiten licencias y las autoridades de salud, en particular aquellas que regulan la venta de los productos de tabaco.

Para las autoridades tributarias, la información más pertinente sobre los impuestos selectivos al consumo incluye la identidad de los contribuyentes y aquellos que intervienen en el comercio del tabaco (datos de importación y exportación, licencias, antecedentes penales, declaraciones de impuestos, estados de cuentas bancarias, etc.); la categoría, cantidad, valor y ubicación de los productos elaborados; y el movimiento de esos productos hasta que se pagan todos los impuestos. Deben tenerse en cuenta los impedimentos legales para obtener esta información —como las leyes sobre el secreto bancario y la privacidad—, y de ser necesario, deberían incorporarse en la ley excepciones para los procedimientos fiscales. Los datos sobre las incautaciones son también una valiosa fuente de información; en la sección 3.4 se proporcionan más detalles sobre este aspecto.

Las autoridades tributarias deberían coordinarse regularmente con los organismos de observancia de la ley —como las fuerzas policiales y de control fronterizo, conforme a las leyes de cada país— para vigilar adecuadamente las actividades relacionadas con el tabaco y hacer cumplir las leyes tributarias. A menudo, la autoridad fiscal competente y las autoridades aduaneras trabajan en estrecha colaboración con los equipos antifraude.<sup>32</sup> Pueden estipularse en las leyes o las regulaciones la coordinación y el intercambio de información para asegurar un proceso simplificado y evitar confusiones. Esto puede hacerse según las circunstancias del caso y cuando sea necesario o por medio de intercambios formales de información planificados y reuniones

32 Véase, por ejemplo, Focus on tax fraud. Customs administration of the Netherlands, tax and customs administration. 2017;2 (<https://customsnl-insight.nl/article/309563676>, consultado el 3 de octubre del 2020).

regulares. Se recomienda establecer al menos una base jurídica para el intercambio o el acceso a la información entre los organismos de gobierno para prevenir los alegatos durante los procedimientos legales de que la evidencia se obtuvo ilegalmente.

Algunos países van más allá del intercambio de información y la cooperación. En los Países Bajos, por ejemplo, las autoridades aduaneras no solo realizan el trabajo para el Ministerio de Finanzas, sino que también cumplen tareas no fiscales para otros siete ministerios, incluidos el Ministerio de Agricultura, Naturaleza y Calidad Alimentaria; el Ministerio de Justicia y Seguridad; y el Ministerio de Relaciones Exteriores (9). Estas actividades a menudo se basan en convenios bilaterales entre el Ministerio de Finanzas y los otros ministerios. En otros países, como Estados Unidos y Canadá, los servicios de aduanas y protección fronteriza no son parte del Ministerio de Finanzas; en Estados Unidos, tales servicios corresponden al Departamento de Seguridad del Interior, mientras que en Canadá, la entidad responsable es el Ministerio de Seguridad Pública y Protección Civil. Estos organismos también llevan a cabo muchas tareas no fiscales. Además de la aplicación de nuevas leyes relativas al control del tabaco y los impuestos, varios países también han creado comités de alto nivel para velar por la buena coordinación y aplicación de las leyes. Encabezados por los ministerios de salud y finanzas, los comités garantizan la coordinación y los ajustes necesarios para obtener los resultados deseados. Botswana, Chile, Colombia, Indonesia y Senegal, entre otros países, han comenzado a coordinar, planificar y vigilar satisfactoriamente la aplicación de las leyes relacionadas con los productos de tabaco mediante reuniones periódicas de sus respectivos comités. Generalmente, los comités incluyen a representantes de los ministerios de salud, finanzas, impuestos y aduanas, policía, transporte y, en algunos casos, educación.

### Coordinación transfronteriza

La eficacia de los enfoques para el control del contrabando de productos de tabaco requiere de intervenciones en las fronteras de las jurisdicciones, por lo que se debe incluir a los organismos fronterizos. Sin embargo, con la globalización del comercio, se necesita una estrecha coordinación no solo entre las autoridades tributarias y de control fronterizo sino también entre diferentes jurisdicciones. Casos recientes han demostrado que la ausencia de marcos formales de cooperación puede exponer un mercado a la delincuencia financiera, incluidos el lavado de capitales y el financiamiento del terrorismo (10).

La adhesión a acuerdos internacionales de cooperación como el Protocolo, la Convención multilateral sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal, de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), y otros arreglos regionales contribuirán enormemente al intercambio de información y cooperación eficaces entre los organismos de observancia. Un intercambio eficaz



de información y datos de los mercados de las jurisdicciones participantes puede prevenir posibles delitos transfronterizos y la pérdida de recaudación interna. La cooperación internacional refuerza las medidas nacionales dirigidas a poner fin al comercio ilícito y recolectar ingresos muy necesitados. Las Partes en el Protocolo tienen el compromiso de cooperar entre sí y de intercambiar información para cumplir sus obligaciones en virtud del Protocolo (artículo 20). El propio Protocolo es el instrumento jurídico que permite a las Partes cooperar e intercambiar información más allá de sus fronteras. Las autoridades de los gobiernos que no son Partes en el Protocolo u otro acuerdo de cooperación que representa un instrumento jurídico para intercambiar información podrían firmar un acuerdo de asistencia mutua o un convenio de intercambio de información para guiar los procedimientos bajo los cuales pueda realizarse este intercambio de forma eficaz. En el Convenio de Kyoto Revisado del 2010, promulgado por la Organización Mundial de Aduanas (OMA), se recomienda que las jurisdicciones que firmen convenios bilaterales requieran a la otra jurisdicción suministrar información previa a la llegada sobre los productos con destino a su territorio aduanero. Una encuesta realizada a 87 miembros de la OMA en el 2013 reveló que la gran mayoría de las administraciones de aduanas estaban jurídicamente facultadas para intercambiar información relacionada con la cadena de suministro de los productos de tabaco con otras administraciones (11). Algunos bloques económicos también han establecido legislación armonizada aplicable a todos sus Estados Miembros para prestar asistencia administrativa a fin de cooperar eficientemente en materia fiscal (12).

La coordinación puede incluir el establecimiento de un organismo especial para cuidar de la seguridad y el funcionamiento adecuado de las fronteras exteriores, como la Agencia Europea de la Guardia de Fronteras y Costas, también conocida como Frontex (del francés *frontières extérieures*, o “fronteras exteriores”). En algunas de las operaciones realizadas por Frontex, países miembros y no miembros de la UE cooperan junto con organizaciones internacionales para enfrentar la delincuencia transfronteriza, incluido el contrabando de cigarrillos y tabaco crudo (13).

Generalmente, los delincuentes involucrados en el comercio ilícito de productos de tabaco también participan en actividades delictivas conexas como soborno, blanqueo de capitales, corrupción, obstrucción de la justicia y hasta financiamiento de organizaciones terroristas (14). Varios tratados internacionales proporcionan el marco jurídico para enfrentar estos delitos por medio de mecanismos que combaten el comercio ilícito desde la perspectiva de la justicia penal, como la Convención de las Naciones Unidas contra la Delincuencia Organizada Transnacional, la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción y el Convenio Internacional para la Represión de la Financiación del Terrorismo. En el cuadro 3.1 se resumen los tipos de estructuras disponibles para llevar a cabo esta coordinación.

**Cuadro 3.1.** Estructuras disponibles para los mecanismos de coordinación

TIPO DE COORDINACIÓN	BASE	PARTICIPANTES
Coordinación nacional	Acuerdos entre organismos nacionales con base en las leyes	Autoridades aduaneras, ministerios de finanzas y aquellos responsables de la formulación, análisis y aplicación de la política tributaria; organismos de observancia de la ley, como las fuerzas policiales y de control fronterizo; y equipos antifraude
	Convenios entre ministerios o una ley o regulación sobre el establecimiento de comités de alto nivel	Ministerios de salud, finanzas, hacienda, justicia, transporte y, en algunos casos, educación, así como entidades de observancia de la ley como las aduanas y la policía
Coordinación bilateral	Convenios de cooperación bilateral	Gobiernos nacionales
Coordinación regional	Arreglos regionales como: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Legislación armonizada vinculante para todos los Estados Miembros de un bloque económico para prestar asistencia administrativa en materia fiscal y cooperar eficientemente en asuntos tributarios</li> <li>• Regulación para establecer conjuntamente un organismo especial que cuide de la seguridad y el funcionamiento de las fronteras exteriores</li> </ul>	Estados Miembros de la UE, Agencia Europea de la Guardia de Fronteras y Costas (Frontex), aduanas, organismos de observancia de la ley y control fronterizo
Coordinación internacional	Tratados o convenciones internacionales como: <ul style="list-style-type: none"> <li>• El Protocolo</li> <li>• Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal de la OCDE</li> <li>• Convención de las Naciones Unidas contra la Delincuencia Organizada Transnacional</li> <li>• Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción</li> <li>• Convenio Internacional para la Represión de la Financiación del Terrorismo</li> </ul>	Partes en los tratados y convenios internacionales, organismos de observancia de la ley y control fronterizos

---

## MENSAJE CLAVE N° 2

Independientemente de los distintos arreglos institucionales, la coordinación y la cooperación dentro de un país y entre jurisdicciones son esenciales para optimizar la recaudación de impuestos y la observancia de la política tributaria.

---

### 3.2.3 EVALUACIÓN DEL DESEMPEÑO Y RENDICIÓN DE CUENTAS

Existen indicadores estratégicos clave que son útiles para evaluar el desempeño de una autoridad competente. Los indicadores de desempeño pueden ser medidas como la recaudación neta, el total de los gastos comparado con las cantidades presupuestadas, la relación costos-recaudación, medidas sobre la declaración y el cumplimiento de los pagos y satisfacción de los contribuyentes (15). Varias organizaciones internacionales, como el FMI, el Banco Mundial, el Banco Interamericano de Desarrollo y la OCDE, han creado herramientas para evaluar los impuestos y las aduanas con indicadores clave de desempeño. Esta sección contiene información sobre algunos de los indicadores que son particularmente útiles para medir el desempeño relacionado con los impuestos al tabaco, incluidos la razón de costos de recaudación, el análisis de brechas fiscales y las metas de recaudación tributaria.

#### Razón de costos de recaudación

Los costos de recaudación varían entre los países. La razón de costos de recaudación es el gasto total como porcentaje del total de impuestos netos recaudados. Esta razón se usa a menudo como una medida de eficiencia y eficacia de las autoridades competentes. En el cuadro 3.2 se calcula la razón de costos de la recaudación para grupos de países por nivel de ingresos, con base en una encuesta anual del FMI. Los números del cuadro dan una indicación de los recursos utilizados y la recaudación de impuestos en general. Se utilizó la misma definición de costo de recaudación para todos los países. La recaudación tributaria excluye el IVA y los impuestos selectivos al consumo sobre los productos importados, por lo que refleja solo los tributos internos: impuestos sobre la renta de personas físicas y jurídicas, el IVA y el impuesto selectivo al consumo sobre la producción interna. Tampoco se incluyen los aranceles aduaneros. Los resultados muestran las diferencias entre los países a diversos niveles de ingreso. Otros factores contribuyentes son las diferencias entre los sistemas de tributación, las situaciones económicas y los niveles de cumplimiento.

**Cuadro 3.2.** Relación de los costos de recaudación en el 2015 por 100 unidades (razón entre el presupuesto recurrente promedio y los impuestos recaudados<sup>a</sup>)

GRUPO (TAMAÑO DE MUESTRA)	2015
Países de ingresos bajos (6)	1,3
Países de ingresos medianos bajos (15)	1,6
Países de ingresos medianos altos (18)	0,9
Países de ingresos altos (36)	0,9
Todos (76)	1,1

<sup>a</sup>No incluye el IVA ni el impuesto selectivo al consumo sobre las importaciones

Fuente: (Referencia 8, cuadro 12 del apéndice).

Como cabría esperar, dados los niveles más bajos de automatización y recursos, la relación es mayor para los países de ingresos bajos y medianos bajos, superior a 1,0 (se necesita más de 1,0 unidad monetaria para recaudar 100 unidades monetarias). Las relaciones para los países de ingresos medianos altos y de ingresos altos están por debajo de 1,0, lo cual es indicativo de sistemas de recaudación más eficientes y eficaces.

El costo de la recaudación podría ser menos pertinente en el caso de los impuestos que se aplican con objetivos no exclusivamente financieros, como inducir un cambio de comportamiento. En el caso particular de los impuestos selectivos al consumo aplicados a los productos de tabaco, el costo de la recaudación tributaria no proporciona toda la información. Si las tasas del impuesto selectivo al consumo se aumentan sustancialmente —o al menos por encima de la inflación y el crecimiento de los ingresos—, se reducirá el consumo. Como resultado, los costos de la atención de salud disminuirán debido a la reducción de la mortalidad y morbilidad relacionadas con el consumo de tabaco y un aumento de la productividad. Estos ahorros no se consideran en la relación del costo de recaudación respecto de los ingresos, pero los gobiernos sí se benefician de esta disminución de gastos general. No obstante, el costo de recaudación puede usarse como un indicador de la eficiencia de una autoridad competente.

### Análisis de brechas fiscales

El análisis de las brechas fiscales es otro método para determinar la eficacia de la recaudación de los impuestos sobre los productos de tabaco. La brecha fiscal es la diferencia entre el impuesto adeudado y el impuesto recaudado. Por ejemplo, el impuesto teórico adeudado bajo un régimen de impuesto ad valorem sobre el precio al por menor de los cigarrillos sería el precio promedio de una cajetilla de cigarrillos multiplicado por el número de cajetillas vendidas (que se estima a partir de, por ejemplo, encuestas sobre el gasto familiar) multiplicado por la tasa impositiva. Este resultado puede luego compararse con la recaudación real (16).

La eficacia de la recaudación tributaria también puede determinarse a partir de la matriz macroeconómica de insumo-producto, con la que se mide el valor agregado del sector económico —el tabaco en este caso— y el IVA teórico adeudado para luego comparar el resultado con la recaudación real del IVA. Esta metodología es válida para medir la evasión fiscal interna (el capítulo 4, sección 4.1 contiene más información sobre el uso de este método para calcular el comercio ilícito).

### **Meta de recaudación tributaria**

El desempeño de una autoridad competente también puede evaluarse determinando si se ha alcanzado la meta de recaudación, de haber sido establecida, para un período fiscal dado. Aunque los pronósticos de recaudación se usan a menudo como metas, se sugiere actuar con precaución. El pronóstico de recaudación podría incluir supuestos como el crecimiento económico, la inflación y la cantidad recaudada. No obstante, los pronósticos son una buena práctica, y las autoridades competentes deberían hacer llegar sus aportes al gobierno para pronosticar la recaudación con miras a mejorar la calidad de las estimaciones. Las autoridades competentes deberían comparar las recaudaciones reales con las recaudaciones pronosticadas, pero puede que no se alcance la base teórica por una serie de razones. Además, una meta de recaudación podría ser un incentivo para que algunas autoridades aduaneras y autoridades competentes solo busquen alcanzar la cantidad predefinida, en lugar de esforzarse por recaudar la máxima cantidad posible con los recursos disponibles.

### **3.3 CICLO DE CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS**

Para todo impuesto existen procesos conexos de cumplimiento, control y observancia. El ciclo de cumplimiento incluye generalmente: registro y obtención de licencia, declaraciones de impuestos, mantenimiento de registros, almacenamiento, suspensión de derechos, recaudación de impuestos y reembolso de impuestos. La figura 3.1 ilustra las etapas características del ciclo de cumplimiento de las obligaciones tributarias.

**Figura 3.1.** ciclo de cumplimiento de las obligaciones tributarias

### 3.3.1 REGISTRO Y LICENCIAS

Además de regular y velar por la integridad de aquellos que trabajan en el ámbito de las sustancias o productos controlados, el objetivo principal de la concesión de licencias es regular la cadena de suministro. La concesión de licencias es una herramienta poderosa para obtener más información y asegurar la cadena de suministro de los productos de tabaco.

Las Partes en el Protocolo se comprometen a expedir licencias para la elaboración, importación y exportación de productos de tabaco y equipo de fabricación (artículo 6). Además, las Partes se comprometen a procurar que se conceda una licencia —en la medida apropiada— a las personas que se dediquen al cultivo de tabaco y a la venta al por menor, el transporte, la venta al por mayor, la intermediación, el almacenamiento y la distribución de productos de tabaco o equipo de fabricación (artículo 6). A fin de contar con un sistema eficaz de concesión de licencias, las Partes deberán vigilar y recaudar, cuando proceda, las tasas que se fijen en concepto de licencias y considerar la posibilidad de utilizarlas en la administración y aplicación eficaces del sistema de concesión de licencias, o con fines de salud pública o en cualquier otra actividad conexas, de conformidad con la legislación nacional. Cuando sea viable, cada Parte exigirá que los comerciantes minoristas y los cultivadores del tabaco —exceptuados los cultivadores tradicionales que no operen sobre una base comercial— lleven registros completos y precisos de todas las transacciones pertinentes en las que intervengan, de conformidad con su legislación nacional (artículo 9.4).

El artículo 6.3(b) del Protocolo contiene una lista de la información que ha de exigirse del solicitante de la licencia, incluidos los siguientes datos:

- información relativa a la identidad del solicitante;
- domicilio social de la unidad de fabricación o de los almacenes y capacidad de producción;
- lista detallada de los productos de tabaco y el equipo de fabricación;
- descripción del lugar en que se instalará y utilizará el equipo de fabricación;
- documentación o declaración relativa a todo antecedente penal;
- información sobre las cuentas bancarias que han de utilizarse para las transacciones y pagos;
- indicación del uso y del mercado de venta al que se destinen los productos de tabaco.

Para facilitar la tarea de las autoridades de recopilar toda la información que necesitan, puede hacerse una excepción a las reglas de confidencialidad en el proceso de concesión de licencias.

Las licencias pueden ser generales —que abarcan todas las actividades que requieren una licencia— o emitirse para cada actividad por separado, como diferentes licencias para la fabricación, importación y venta al por menor. Una licencia general es menos onerosa para el servicio que emite la licencia, mientras que las licencias para cada tipo de actividad ofrecen un mayor control pero a expensas de una mayor carga administrativa (17). El costo de instituir el sistema de concesión de licencias debería ser proporcional a la posible repercusión del sistema. No debería tomarse en cuenta únicamente el tipo de licencias; también debería considerarse cuidadosamente el proceso y la información que se necesitan para obtener una licencia a fin de velar por la proporcionalidad. Cuanto más estricto es el proceso —en cuanto a la información requerida y las obligaciones que el sistema impone en los licenciatarios— más oneroso será el régimen tanto para las empresas como para las autoridades que deben administrarlo y hacerlo cumplir. Cuanta más información se recopila, mayor será la carga administrativa y de cumplimiento. Se recomienda que el valor agregado de la información se equilibre con la carga adicional de cumplimiento, administración y observancia.

El nivel de rigurosidad debería decidirse con base en factores como el nivel de riesgo de la actividad y la capacidad para la observancia. Podría justificarse la adopción de un régimen más estricto para las actividades que entrañan un riesgo mayor para el gobierno en cuanto a la posible pérdida de ingresos en concepto de impuestos, como la importación, producción y manejo de productos gravables sobre los cuales no se han pagado aún los impuestos selectivos al consumo. Las autoridades podrían considerar cobrar una comisión por concesión de licencias a un nivel suficientemente

alto para sufragar los costos de administración y observancia del sistema. Para conocer un ejemplo de un sistema que se basa principalmente en la concesión de licencias y permisos, véase el estudio de caso de Australia en el recuadro 3.1.

También podría exigirse a los mayoristas, distribuidores y minoristas de los productos de tabaco que obtengan una licencia antes de poder participar en el comercio de esos productos. Esto permitiría a la autoridad competente requerir informes sobre, por ejemplo, las transacciones relacionadas con la compra y venta de productos de tabaco. Además, permitiría a las autoridades realizar la auditoría retrospectiva de toda la cadena de suministro y obtener datos que ayudarán a las instancias normativas de impuestos y salud a vigilar los productos de tabaco de forma adecuada y eficaz.

Los gobiernos también podrían requerir una licencia para las entidades que se ocupan de las materias primas o que cultivan tabaco, incluidos los agricultores. Si la concesión de licencias para los tabacaleros se considera apropiada y posteriormente se exige su obtención en un país, los agricultores tienen que identificar y registrar las zonas y la ubicación de sus cultivos para obtener la licencia. El beneficio de requerir licencias a los agricultores es que el control de la cadena de suministro legítima se extiende a la identificación de la fuente de la materia prima para los productos de tabaco. También hace más difícil desviar el tabaco crudo de la cadena de suministro lícita hacia una cadena ilícita. La concesión de licencias está a cargo de diferentes organismos en todo el mundo. En Brasil, por ejemplo, la Agencia Nacional de Vigilancia Sanitaria es responsable de expedir las licencias. Los operadores deben obtener aprobación de la disposición de las instalaciones de elaboración y almacenamiento antes de poder operar. Además, deben demostrar cómo cumplirán con otras leyes y regulaciones; por ejemplo, deben mostrar el diseño del envasado de los productos, incluidos la cajetilla, el cartón o paquete y la caja maestra. Los fabricantes deben indicar la ubicación de la fábrica para poder obtener la licencia. Por último, se requiere una licencia para importar la maquinaria para elaborar productos de tabaco (18).

Las licencias pueden ser una fuente de datos útil si las autoridades establecen la información que los solicitantes deben suministrar para obtenerlas. Tal información podría incluir la cantidad, el precio y la forma en que se dispone de las cosechas de tabaco, así como la identidad de los compradores. Se recomienda que el régimen de concesión de licencias recopile información para establecer tanto la identidad como las características de los solicitantes al requerir antecedentes penales sobre delitos pertinentes, como casos previos de incumplimiento de licencias relacionadas con productos de tabaco o fraude.

A fin de evitar los vacíos jurídicos en la vigilancia del tabaco crudo, también podría requerirse una licencia para los importadores de hoja de tabaco, o al menos



exigirles que se registren y presenten información sobre cantidades, fuentes y ventas. En algunos países, esta información ya es recopilada por una dependencia gubernamental distinta de la autoridad tributaria como, por ejemplo, el ministerio de agricultura. Debería evitarse la duplicación de requisitos y presentación de informes por medio de la legislación y mediante la coordinación entre los organismos intervinientes. Si resulta difícil concretar la concesión de licencias a agricultores (de pequeña escala), podrían licenciarse a los compradores subsiguientes (primeros procesadores) de la cadena de suministro y así regular estos eslabones en su lugar. La expedición de licencias para los primeros procesadores es a menudo menos complicada de hacer cumplir para las autoridades competentes porque, en general, hay muchos menos primeros procesadores que cultivadores. Por ejemplo, en la UE, se han identificado entre 50 y 100 primeros procesadores, comparado con 55.000 agricultores (19).

Los países también podrían considerar la posibilidad de exigir el registro de las personas o entidades que intervienen en la fabricación y la importación o venta de materiales usados para la elaboración de productos de tabaco, como papel de cigarrillo, hojas de tabaco, aditivos, adhesivos, acetato o cualquier otro tipo de filtros usados para cigarrillos, papel de filtro y envolturas plásticas o de celofán, así como materiales para empacar los cigarrillos en cajetillas, resmas y cajas maestras. Además, podría exigirse a los fabricantes de tabaco que obtengan una licencia antes de poder adquirir estos materiales. Las Partes en el Protocolo deberían decidir sobre las medidas apropiadas, dependiendo de la investigación sobre si los insumos clave que son esenciales para la elaboración de los productos de tabaco existen y pueden identificarse y someterse a controles eficaces.

---

### MENSAJE CLAVE N° 3

El objetivo de las licencias es regular y asegurar la cadena de suministro.

Es una herramienta poderosa para obtener información para la comprobación, la investigación adicional y las auditorías.

Lo ideal es que todas las personas que trabajan en el cultivo del tabaco y la venta al por menor, el transporte, la venta al por mayor, la intermediación, el almacenamiento y la distribución de productos de tabaco o equipos de fabricación cuenten con una licencia.

---

#### Requisitos para la obtención de licencias

Con base en estudios de casos y las mejores prácticas —incluidas las experiencias adquiridas con la gestión de depósitos aduaneros donde el valor de la mercancía o el monto de los aranceles o impuestos suspendidos es alto— podrían exigirse los siguientes tipos de información para obtener una licencia, en particular para los productores, almacenes y distribuidores de productos de tabaco:

- certificación de la seguridad de las instalaciones, protección del perímetro de las instalaciones de producción y acceso a la zona de almacenamiento (puede incluir CCTV [código cerrado de televisión]<sup>33</sup> para la administración tributaria);
- certificación de solvencia financiera;
- inventario detallado en línea y en tiempo real de los productos de tabaco y las materias primas principales, accesible para la administración tributaria;
- sistemas electrónicos de contabilidad;
- listas detalladas de propietarios y gerentes;
- registros bancarios y otros documentos financieros;
- informes electrónicos periódicos de las transacciones de productos de tabaco;
- derecho de entrada para la administración tributaria en todo momento para verificar los inventarios;
- declaraciones de impuestos y pagos obligatorios por vía electrónica;
- declaraciones de aduanas obligatorias previas a la llegada de los productos de tabaco;
- declaraciones de cumplimiento del sistema de timbres fiscales (si corresponde);
- para los importadores o exportadores, certificación de operador económico autorizado (OEA);
- prueba de cumplimiento del régimen de fianzas o garantías;
- aceptación de financiar el costo razonable de las inspecciones y del seguimiento y localización.

### Recuadro 3.1. Estudio de caso de concesión de licencias en Australia

Australia ha adoptado un enfoque para controlar los impuestos sobre el tabaco que es diferente del aplicado en muchos otros países. El país no utiliza marcas fiscales o el seguimiento y la detección.<sup>34</sup> En su lugar, administra los impuestos sobre el tabaco a través de sistemas de licencias y permisos que buscan facilitar las operaciones de las entidades de menor riesgo y al mismo tiempo impedir o controlar con firmeza el comercio de las entidades de riesgo mayor. El organismo nacional de impuestos, la Oficina Australiana de Tributación (ATO), es responsable de la mayoría de estos controles, que abarcan el tabaco que se cultiva o se procesa y se importa como productos acabados o en hojas para su procesamiento en Australia. De hecho, el

33 El término “código cerrado de televisión” se usa de manera genérica para describir los sistemas de cámaras de vigilancia.

34 Véanse las secciones 3.4.4 y 3.4.5 para análisis detallados sobre las marcas fiscales y el seguimiento y la localización.

mercado legal del tabaco en Australia consta solo de productos de tabaco acabados importados. En el 2006, la ATO canceló todas las licencias para el cultivo de tabaco porque los fabricantes comenzaron a usar hojas más baratas de proveedores externos. Los últimos fabricantes nacionales de cigarrillos cerraron sus puertas en el 2015 y 2016, y desde entonces no ha habido ningún cultivo de tabaco o fabricación nacional legal de productos de tabaco. La ATO administra todas las otras funciones relacionadas con la importación de tabaco y productos de tabaco, incluida la concesión de licencias para los depósitos de aduanas donde se almacenan los productos importados y la expedición de los permisos para mover los productos de tabaco afianzados entre depósitos de aduanas autorizados o a los lugares de exportación.

Los importadores deben solicitar una licencia para utilizar un depósito de aduanas donde almacenar el tabaco importado. El solicitante debe satisfacer criterios generales como la situación del solicitante, el mantenimiento de registros y la seguridad.<sup>35</sup> Estos criterios se han concebido para velar por que solo las entidades de bajo riesgo puedan ingresar al sistema de impuestos selectivos al consumo. Los riesgos también se mantienen a niveles aceptables por medio de disposiciones que permiten la suspensión o cancelación de las licencias, con derecho a apelación. Las licencias son válidas por un período de tres años, con renovación automática para los licenciatarios con cumplimiento demostrado.

El sistema de permisos se basa en auditorías de la documentación comercial una vez realizadas las transacciones. Los criterios que se siguen para evaluar el riesgo incluyen el tamaño de la obligación arancelaria, los antecedentes de cumplimiento de ambas partes y la posibilidad de que la mercancía se desvíe hacia el mercado. Cuando se percibe un riesgo de pérdida de recaudación, puede denegarse la solicitud o puede exigirse el depósito de una garantía financiera.

Las exportaciones de productos de tabaco también están sujetas a un proceso de declaración de exportaciones ante la agencia de servicios fronterizos de Australia (ABF). Se requiere una declaración de exportación aprobada para que los productos puedan salir el país.

Siguiendo las recomendaciones de un grupo de estudio del gobierno en el 2017, se eliminó la figura de tabaco en aduana, o con impuestos suspendidos, a partir del 1 de julio del 2019. Además, se introdujo un régimen de licencias de importación, y se prohíben las importaciones comerciales de tabaco sin una licencia. Los importadores

---

35 La entidad no debe haber sido imputada por algún delito tipificado en la ley de impuestos o alguna otra ley del Commonwealth o de un estado o territorio que acarree una sanción de más de US\$ 105.000 en los 12 meses anteriores (o haya sido condenada en los 10 años anteriores); además, la entidad ha mostrado una historia de cumplimiento de la ley de impuestos en los cuatro años anteriores, no se le ha cancelado ninguna licencia anterior, tiene recursos financieros adecuados y no se encuentra involucrada en un procedimiento judicial.

están obligados a indicar sus obligaciones arancelarias al momento de la importación y efectuar el pago de inmediato; no se dispone de plazos de crédito. Debe hacerse el pago completo de los derechos e impuestos a la ABF antes de la entrada de los productos de tabaco.

*Fuentes: (20, 21).*

Como se mencionó anteriormente, podría exigirse la certificación como OEA como parte del proceso de obtención de una licencia. La mayoría de las autoridades aduaneras están familiarizadas con el concepto de OEA. Los principios sobre el OEA fueron formulados por la OMA, y respondían inicialmente a inquietudes relacionadas con la seguridad (22). Se recomienda tener un régimen especial de concesión de licencias para los operadores de la cadena de suministro del tabaco debido a la naturaleza especial del producto. Para los países que no cuentan con sistema alguno, la certificación de OEA podría ser un punto de partida para establecer un régimen.

En su marco de normas SAFE (22), la OMA define al OEA como una parte que se desempeña en el movimiento internacional de bienes —en cualquier función— y que ha sido aprobada por, o en nombre de, una administración nacional de aduanas como una parte que cumple con las normas de la OMA o normas equivalentes de seguridad de la cadena de suministro. Los OEA son, entre otros, los fabricantes, importadores, exportadores, gestores, transportistas, consolidadores, intermediarios, puertos, aeropuertos, operadores de terminales, operadores integrados, almacenadores y distribuidores.

Desde hace muchos años —en algunos casos incluso desde los años setenta—, las administraciones de aduanas se han ocupado cada vez más de la seguridad de la cadena de suministro del comercio internacional. Más recientemente, las administraciones de aduanas han formulado programas de seguridad en un contexto mundial. El OEA forma parte de estos programas, y en el 2005, la OMA adoptó el marco de normas SAFE. Desde entonces, varios comerciantes han tenido que hacer inversiones considerables para obtener la condición de OEA y deben seguir invirtiendo para mantener esa calificación.

El programa de OEA también es reconocido en el Acuerdo sobre Facilitación del Comercio, un acuerdo multilateral firmado por 174 países (23).

Algunos bloques regionales han concretado aún más las normas para los OEA y suministran información clara y bien estructurada en sus sitios web para orientar y alentar a los operadores a solicitar la condición de OEA. Un buen ejemplo de esta práctica es el sitio web de los comisionados de recaudación de la República de Irlanda, que contiene la información que aparece en el recuadro 3.2.

## Recuadro 3.2. OEA: Impuestos y aduanas de la República de Irlanda

### ¿Qué es un OEA?

La condición de OEA es una autorización estándar certificada que emiten las administraciones de aduanas en la Unión Europea (UE). Por medio de este instrumento se certifica que un operador económico ha cumplido ciertas normas relativas a:

- seguridad y protección;
- sistemas para administrar registros comerciales;
- cumplimiento de la normativa aduanera;
- solvencia financiera;
- normas prácticas de competencia o calificaciones profesionales.

Se trata primordialmente de una medida de facilitación del comercio que reconoce a los operadores confiables y promueve las mejores prácticas en la cadena de suministro internacional. Como OEA, un operador podría recibir los siguientes beneficios:

- reconocimiento mundial como un socio comercial seguro, fiable y que cumple las normas del comercio internacional;
- calificación de bajo riesgo en los sistemas de análisis de riesgos al buscar su perfil;
- tratamiento prioritario si se realizan controles físicos;
- reconocimiento mutuo de los programas de OEA en virtud de acuerdos de cooperación aduanera, lo que podría dar lugar a un movimiento más rápido de las mercancías por las fronteras de terceros países;
- menor volumen de datos en las declaraciones resumidas de entrada y salida (esto se aplica solo al elemento de seguridad y protección del OEA);
- acceso más fácil a procedimientos simplificados;
- reducción o exención de garantías amplias.

Las condiciones para obtener la condición de OEA se aplican a todos los negocios, independientemente de su tamaño. Los fabricantes, exportadores, transportistas de carga, operadores de almacenes, agentes aduaneros, transportistas e importadores pueden solicitar la condición de OEA.

*Fuente: (24).*

### 3.3.2 RECOPIACIÓN DE DATOS, DECLARACIONES Y CONTABILIDAD

La eficacia del análisis de riesgos depende de la calidad y la fiabilidad de los datos disponibles. Esto rige también para el análisis de riesgos relacionados con los impuestos al tabaco. La obtención de datos fidedignos puede ser un reto en muchos países, pero entre la mayoría de las autoridades competentes está aumentando el uso de sistemas electrónicos para recopilar y gestionar datos. La introducción del IVA en muchos países del mundo ha mejorado enormemente la disponibilidad de datos que pueden usarse para el análisis de los impuestos al tabaco, ya que se obtiene información a lo largo de la cadena de suministro sobre, por ejemplo, el valor y la cantidad de bienes y la fecha de transacción. La mayoría de los países que aplican impuestos selectivos al consumo también tienen un sistema de IVA. Además, más países están convirtiéndose en Partes en el Protocolo. Con la aplicación del Protocolo, se dispondrá de más datos porque los países estarán obligados a poner en marcha, entre otras medidas, sistemas de concesión de licencias con requisitos de presentación de informes y sistemas de seguimiento y localización. La sección 3.4 contiene más información sobre los sistemas de seguimiento y localización. Las obligaciones del Protocolo también ayudarán a vigilar los inventarios de productos de tabaco.

Lo ideal es que se exigiera a todas las entidades que intervienen en las cadenas de suministro y distribución de productos de tabaco obtener una licencia y llevar registro de cada transacción que se realice. Como esto podría resultar oneroso tanto para las autoridades tributarias como para los contribuyentes, se recomienda el uso de sistemas electrónicos y automatizados a fin de disminuir los costos de cumplimiento. Puede requerirse la implantación de un sistema preciso de inventario para todas las materias primas, maquinaria, bienes en proceso y productos acabados. Más importante aún es llevar buenos registros de los datos requeridos. A medida que aumente el volumen de los datos notificados, se necesitará un buen sistema de tecnología de la información (TI). El uso de la TI en las declaraciones periódicas de impuestos, la contabilidad, los inventarios y los datos financieros es fundamental para obtener información exacta y reducir los costos para todo el sistema de notificación.

Casi todos los países cuentan ya con cierto nivel de automatización que puede facilitar el análisis de datos. Una tendencia emergente es el uso de facturas electrónicas, emitidas por los comerciantes, como parte de la información en línea en tiempo real para la administración tributaria. Generalmente, los países comienzan por utilizar facturas electrónicas en las empresas de servicios públicos para después ampliar su uso a las grandes empresas. Las facturas electrónicas reducen al mínimo el uso de papel, contribuyen a la automatización de los registros y suministran información exacta y oportuna acerca de las transacciones para la administración tributaria. Varios países empezaron a usar las facturas electrónicas para las empresas con carácter voluntario, y posteriormente las hicieron obligatorias, especialmente para

las empresas grandes con un alto número de transacciones, incluida la industria tabacalera. Las facturas electrónicas se han implantado satisfactoriamente en los países de la UE y en casi todos los países latinoamericanos, así como en varios países asiáticos.<sup>36</sup>

Para comprobar la exactitud de la información, las autoridades competentes podrían cotejar sistemáticamente los datos con información de terceros (por ejemplo, de bancos, instituciones financieras, empleadores) o comparar los datos con los registros de otras dependencias gubernamentales. Los procesos de verificación y cotejo de datos también podrían automatizarse para reducir al mínimo la carga administrativa (25).

---

### MENSAJE CLAVE N.º 4

Es esencial contar con datos fidedignos para hacer un análisis eficaz de los riesgos. Si bien la obtención de estos datos puede ser problemática, los sistemas electrónicos pueden ayudar a reducir la carga mediante la automatización de los procedimientos de recopilación de datos y la verificación de la información con diferentes fuentes.

---

#### 3.3.3 MANTENIMIENTO DE REGISTROS

Las Partes en el Protocolo se obligan a exigir, según proceda, que todas las personas físicas y jurídicas que intervengan en la cadena de suministro de tabaco, productos de tabaco y equipo de fabricación mantengan registros completos, detallados y precisos de todas las transacciones pertinentes, así como detalles de los materiales utilizados en la elaboración de los productos de tabaco (Artículo 9). La información pertinente incluye volúmenes, tendencias y previsiones del mercado de los productos de tabaco, así como el volumen de las existencias de productos de tabaco y el equipo de fabricación que se mantengan en reserva en almacenes fiscales y aduaneros en régimen de tránsito o transbordo o régimen suspensivo. Esta información debería requerirse de las personas físicas y jurídicas que intervengan en la cadena de suministro de tabaco y presentarse a la autoridad competente en forma sistemática, según lo estipulado por la ley. La autoridad competente puede utilizar la información presentada para vigilar el cumplimiento de las regulaciones del tabaco y el pago de los impuestos. En realidad, un registro con este nivel de detalles solo puede llevarse en formato electrónico.

Los registros deben proporcionar detalles completos de los materiales utilizados en la producción de los productos de tabaco. La intención es que las autoridades

---

<sup>36</sup> Facturación electrónica en América Latina; Banco Interamericano de Desarrollo, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2018 (<https://publications.iadb.org/publications/spanish/document/Factura-electronica-en-América-Latina.pdf>).

tributarias y los fabricantes puedan conciliar las cantidades de producción con los insumos usados en la producción, para así generar confianza en que no ha habido producción no registrada o ilícita. También debería exigirse a los proveedores de insumos clave que muestren que la oferta corresponde a la demanda (17).

---

### MENSAJE CLAVE N° 5

Para vigilar el cumplimiento y el pago de los impuestos, todas las personas naturales o jurídicas que intervienen en la cadena de suministro del tabaco, los productos de tabaco y el equipo de fabricación deberían llevar registros completos, detallados y exactos de todas las transacciones pertinentes, así como detalles de los materiales utilizados en la elaboración de productos de tabaco.

---

#### 3.3.4 ALMACENAMIENTO Y DISTRIBUCIÓN

De conformidad con el artículo 6.2 del Protocolo, todas las Partes procurarán conceder licencias a las personas que se dediquen a la venta al por mayor, la intermediación, el almacenamiento o la distribución de tabaco y productos de tabaco o equipo de fabricación. El mantener un sistema de autorización permite a las autoridades llevar a cabo controles en los establecimientos de producción y almacenamiento para cuidar de que se paguen los impuestos (2). El proceso de aprobación para obtener una autorización podría incluir una evaluación de la disposición física de la planta o almacén, la maquinaria que se utilizará y el flujo de producción, almacenamiento y envío, incluidos los puntos de entrada y salida de las materias primas y los productos acabados. El método básico para vigilar la producción y asegurarse de que solo los productos que hayan pagado los impuestos se liberen desde las instalaciones al mercado es identificar los establecimientos de producción y controlar los puntos de entrada y salida.

Cada cierto tiempo, la autoridad competente debería realizar un inventario físico de los productos que se encuentran en los establecimientos para verificar si se ha preparado y aprobado debidamente toda la documentación y determinar la exactitud e integridad de los registros. Si la jurisdicción exige la colocación de timbres fiscales en los productos de tabaco, solo los productos con los timbres adecuados pueden extraerse de los almacenes.

En general, no debería autorizarse la entrada a los almacenes de los productos de tabaco que no hayan pagado los impuestos necesarios y, si se requieren, no tengan las marcas fiscales pertinentes. Por razones prácticas, muchos países permiten la suspensión de los impuestos selectivos al consumo, lo que quiere decir que las personas previamente autorizadas pueden elaborar, enviar, recibir y almacenar productos de tabaco por los cuales todavía no se ha pagado el impuesto al consumo.



Las autoridades pertinentes también podrían exigir que los productos por los cuales se hayan pagado los impuestos no sean almacenados en las mismas áreas que los productos con impuestos en suspensión. Obviamente, los productos bajo suspensión de pago de los impuestos selectivos al consumo están en alto riesgo, lo que podría justificar la aplicación de requisitos más estrictos para la producción, el comercio, el almacenamiento y el manejo.

Australia, que tiene un sistema estricto de concesión de licencias y de requisitos para autorizar el movimiento de productos de tabaco, ha migrado hacia un sistema nuevo que elimina los depósitos de aduanas de la cadena de suministro a partir del 1 de julio del 2019. Los importadores deben tener una licencia de importación y pagar los impuestos selectivos al consumo sobre los cigarrillos inmediatamente después de la importación (véase el recuadro 3.1 en la sección 3.3.1).

### 3.3.5 SUSPENSIÓN DE IMPUESTOS

Muchos países estipulan que las personas naturales o jurídicas (como los operadores de almacén autorizados) deben estar autorizadas para elaborar, procesar, almacenar, recibir y despachar productos sujetos al impuesto al consumo durante la conducción de su actividad. A menudo, la producción, procesamiento, almacenamiento, recepción y envío de bienes sujetos al impuesto selectivo al consumo se realizan bajo la figura de suspensión de impuestos. Pueden solicitarse fianzas o garantías de las personas autorizadas para asegurar el pago de los impuestos. Un sistema de esta índole puede incluir criterios estrictos para conceder la autorización, visitas a los almacenes previas a la autorización, medidas adecuadas de control de inventario, verificación del origen de los productos sujetos a impuestos y de todo el proceso de producción y la codificación y marcado de los productos. El uso de un sistema digital para vigilar los movimientos de los productos con suspensión de impuestos también puede ser un medio de control.

También podría considerarse la concesión de licencias diferentes para los productos bajo suspensión de impuestos. Esto haría del cumplimiento una labor más sencilla y menos onerosa tanto para las autoridades como para los operadores. En general, se recomienda permitir la manipulación de los productos bajo suspensión de impuestos solo si se cumplen criterios estrictos. Tales criterios podrían incluir la realización de visitas previas a la autorización, medidas adecuadas de control de inventario, verificación del origen de los productos sujetos a impuestos y de todo el proceso de producción y la codificación y marcado de los productos. En principio, el sistema de seguimiento y localización debería abarcar también los movimientos de los productos de tabaco. Habida cuenta del alto riesgo que entrañan estos productos, podría considerarse apropiado aumentar la vigilancia, como con un sistema digital para vigilar los movimientos de los productos bajo suspensión de impuestos. En el

diseño de tal sistema, se recomienda prestar mucha atención a los procedimientos aduaneros de importación y exportación para asegurar su observancia y prevenir las lagunas en la vigilancia.

Un ejemplo de un sistema digital es el Sistema de Circulación y Control de Impuestos Especiales (EMCS) de la UE, con el que se vigila el movimiento de todos los productos sujetos a impuestos selectivos al consumo —incluidos los productos de tabaco elaborados— por los cuales no se han pagado los impuestos selectivos al consumo. El sistema registra el movimiento en tiempo real, por lo que es una herramienta importante para combatir el fraude. Además, este sistema es imprescindible para el intercambio de información y la cooperación entre las autoridades pertinentes de los Estados Miembros de la UE (26). Por último, se requiere autorización antes de poder proceder a la elaboración, importación o almacenamiento de productos de tabaco bajo suspensión de los impuestos selectivos al consumo (27).

---

### MENSAJE CLAVE N.º 6

Los productos bajo suspensión en aduana de los impuestos selectivos al consumo representan un riesgo mayor de evasión fiscal, lo que puede justificar la adopción de medidas estrictas como solicitar fianzas para garantizar el pago de los impuestos, la imposición de requisitos adicionales para la concesión de licencias, el uso de sistemas digitales para vigilar el movimiento de productos bajo suspensión de impuestos y la autorización y auditorías in situ.

---

#### 3.3.6 RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS

A fin de reducir la complejidad de los sistemas de recaudación fiscal, se recomienda gravar los impuestos selectivos al consumo en el punto de fabricación, importación o liberación desde las instalaciones de almacenamiento o producción para el consumo. Esta es la práctica común en la mayoría de los países que aplican impuestos selectivos al consumo. La recaudación de los impuestos a este nivel de la cadena de suministro limita enormemente el número de contribuyentes y, por lo tanto, el volumen de recursos necesarios para controlarlos. Alentar a los contribuyentes a utilizar métodos de pago electrónicos también puede aumentar las probabilidades de recaudar todos los impuestos.

Lo mismo rige en cuanto a la solicitud de fianzas para ciertas actividades de alto riesgo, como la manipulación de los productos bajo suspensión de impuestos. Muchos países deciden caso por caso el nivel de la fianza, según la situación del solicitante y el nivel de riesgo (cantidad o valor y los impuestos selectivos al consumo potencialmente adeudados) que las actividades económicas regulares representan en un tiempo dado. Algunos países permiten una reducción de las fianzas en el

caso de los operadores que tienen antecedentes de buen cumplimiento. Debería observarse que una fianza no es una limitación de la obligación; igual puede exigirse a los contribuyentes que paguen una cantidad muy por encima del nivel de la fianza. La ley debería estipular que los pagos de los impuestos se envíen a intervalos fijos después de las ventas o en una fecha fija cada mes (2). Muchos países tienen una unidad especializada de recaudación que trabaja a tiempo completo en la recaudación de impuestos. Es importante contar con un mecanismo de detención de trámite o de control de pagos que pueda activarse de inmediato cuando se produzca un incumplimiento, mediante el envío de un mensaje y una llamada telefónica de declaración tardía o pago atrasado al contribuyente. Esto aumenta la probabilidad de mantener el cumplimiento de los contribuyentes. Si persiste la situación de no declaración o impago, podría ejecutarse la fianza o garantía. Otra razón para recaudar los impuestos selectivos al consumo cerca del momento de la producción o importación es que es posible vigilar las cantidades con mayor eficacia en estos puntos. Existen diferentes opciones para vigilar la cadena de suministro de los productos de tabaco. La decisión sobre el tipo de sistema de vigilancia que ha de utilizarse depende de los recursos financieros, técnicos y humanos del país. La modalidad de vigilancia más deficiente es la autodeclaración de la industria. Las actividades para comprobar el cumplimiento y asegurar la recaudación de la cantidad total de impuestos adeudados pueden ser, por ejemplo, los controles físicos, las auditorías, la verificación de la información declarada con datos de terceros y la inspección de la administración y los registros.

En general, en los países con sistemas de administración deficientes, el cumplimiento obligatorio se lleva a cabo por medio de la imposición de controles físicos sobre la producción o el proceso de fabricación. El costo del control físico aumenta cuando existe la posibilidad de fraude por parte de los oficiales de impuestos. Sin embargo, el fraude puede disminuirse considerablemente cuando los funcionarios son rotados con frecuencia entre diferentes ubicaciones y los supervisores hacen visitas de sorpresa. Desde siempre, algunos países (por ejemplo, la India) han destacado personal de administración tributaria a los establecimientos de producción para vigilar la producción y la salida de los bienes. En la India se asigna de forma permanente a un funcionario de la autoridad competente a los establecimientos de fabricación de cigarrillos y bidis grandes. Cada funcionario registra la producción diaria y la cantidad de cigarrillos o bidis que sale de la fábrica e informa al próximo funcionario.<sup>37</sup>

Una mejor opción es vigilar la producción de forma remota. La autoridad competente puede exigir la instalación de cámaras de CCTV en todos los puntos estratégicos

---

37 Ministerio de Finanzas de la India, comunicación personal, 2009.

de los establecimientos de fabricación y almacenamiento. De esta manera, la autoridad puede establecer un puesto de control central desde el cual poder vigilar y documentar continuamente los establecimientos y las actividades. Además, la autoridad competente puede llevar a cabo controles físicos del inventario cada cierto tiempo y, si se utilizan facturas electrónicas, cotejar las facturas con el inventario declarado. Esta es también una manera eficaz de prevenir la colusión entre el personal de una autoridad competente y los fabricantes o importadores. Por ejemplo, en el 2015, la oficina de renta interna de Filipinas exigió a todas las empresas tabacaleras que instalaran cámaras de CCTV en sus líneas de producción y almacenes. Esta decisión se adoptó en respuesta a la incautación de grandes cantidades de cigarrillos que no habían pagado impuestos, con el objetivo de vigilar la producción y garantizar el pago de todos los impuestos.

El proceso de recaudación también debe apoyarse en sistemas de TI. Estos sistemas deben proporcionar transparencia y exactitud para garantizar un proceso seguro para el flujo de los pagos de los contribuyentes a la tesorería. La mayoría de los países han instituido sistemas electrónicos automatizados para el pago de los impuestos vinculados a cada declaración, tanto para la producción interna como para las importaciones. Para las administraciones tributarias es fundamental suscribir un convenio integral con el sistema bancario para obtener costos de transacción más bajos, de ser el caso. Algunos países han abierto portales de pago en la web que permiten a los ciudadanos pagar en línea sus impuestos y otros cargos como impuestos municipales, el costo de las licencias de conducir y permisos de circulación de automóviles y cobros por servicios agrícolas, sanitarios y ambientales.

---

### MENSAJE CLAVE N° 7

Los impuestos selectivos al consumo deberían recaudarse en el punto de fabricación, importación o liberación desde los centros de almacenamiento o producción al consumo, a fin de poder vigilar las cantidades con eficacia. Esto también reduce la complejidad de los sistemas de recaudación tributaria al limitar el número de contribuyentes y con ello la cantidad de recursos necesarios para controlarlos.

---

#### 3.3.7 REEMBOLSOS DE IMPUESTOS

Los reembolsos del IVA, los impuestos selectivos al consumo y los aranceles aduaneros son un proceso común en la mayoría de los países, bajo el principio de que los impuestos al consumo no se exportan. La frecuencia y los métodos de reembolso varían con cada país. Es común tener reembolsos mensuales (si se hacen exportaciones durante el período), y los reembolsos pueden enviarse directamente al exportador

o conservarse como crédito para pagar otros impuestos. Una opción que utilizan algunos países que tienen un alto volumen de exportaciones es la denominada tasa cero, o suspensión, lo que quiere decir que los impuestos indirectos (IVA, impuestos selectivos al consumo y aranceles aduaneros) se suspenden para toda la cadena, desde la importación de las materias primas, pasando por la producción y el empaque hasta la exportación. Este régimen requiere un proceso especial para la expedición de licencias. Dado que la industria tabacalera tiene un componente de exportación, el proceso de reembolso para este sector requiere de especial atención para la administración de los impuestos.

### 3.4 CONTROL Y OBSERVANCIA

El control y la observancia son las principales funciones de la administración tributaria. De hecho, la mayoría de las leyes tributarias incluye el objetivo “de controlar y hacer cumplir las leyes tributarias” y, respecto de las aduanas, “controlar y hacer cumplir el pago de impuestos y aranceles en la frontera” o frases similares. El Protocolo proporciona orientaciones para el control y la observancia de los impuestos al tabaco. Las autoridades competentes eficientes y eficaces cuentan a menudo con un plan estratégico para velar por el cumplimiento, un enfoque basado en el riesgo para detectar los puntos problemáticos en la cadena y la capacidad para destinar recursos de acuerdo con las áreas de alto riesgo o de alto valor. Las tareas de control y observancia incluyen controlar el proceso de registro y expedición de licencias, hacer la diligencia debida, verificar declaraciones y recaudar impuestos. Los controles de producción y distribución incluyen el seguimiento y la localización, las marcas fiscales, las auditorías y los controles de importación y exportación, todos los cuales desempeñan una función en el control y la observancia. En esta sección se describen las principales actividades para mejorar el control y la observancia, con énfasis en la cadena de suministro del tabaco. También se tratan los procedimientos y las sanciones que pueden aplicarse una vez que se ha detectado comercio ilícito del tabaco.

#### 3.4.1 PLANIFICACIÓN DEL CONTROL Y LA OBSERVANCIA

##### Plan estratégico

En las administraciones tributarias modernas, es común tener un plan estratégico, con el control y la observancia como pilares. El debido control del ciclo de observancia es fundamental para mantener a los contribuyentes en situación de cumplimiento y prevenir el comercio ilícito y la elusión fiscal. Por este motivo, casi todas las administraciones tributarias centran la mayor parte de sus recursos en la política preventiva. Algunos ejemplos de esto pueden encontrarse en los planes estratégicos del HMRC del Reino Unido y el Servicio de Impuestos Internos (IRS) de los Estados Unidos.

En el Reino Unido, el HMRC cuenta con un plan estratégico bien desarrollado desde hace muchos años. Un pilar clave del plan consiste en mantener a los contribuyentes en situación de cumplimiento. Este es el concepto de prevención: controlar las conductas iniciales de incumplimiento menor, que son la mayoría de los contribuyentes, y al mismo tiempo aplicar fuertes medidas de observancia a los infractores que conforman la minoría (28).

El plan estratégico del IRS tiene un enfoque similar, con énfasis en el control. Si se detecta una situación de incumplimiento, se utilizan el análisis de datos y las apreciaciones de comportamiento para determinar la mejor manera de abordar el incumplimiento. La intervención temprana o la autocorrección son ejemplos de maneras de abordar el incumplimiento detectado. El IRS también destaca la importancia de resolver el incumplimiento para velar por la confianza de los contribuyentes en el sistema fiscal y proteger la integridad del sistema (29).

### Enfoque basado en el riesgo

Una vez establecido el plan estratégico, debe redactarse un plan de observancia y control. Este plan debería incluir definiciones de las actividades que han de cumplirse, los contribuyentes a quienes se aplicarán y las circunstancias bajo las cuales se harán cumplir, así como la asignación de recursos para dotación de personal, auditoría, infraestructura y TI. También deben definirse metas, como el número de intervenciones y la cantidad de recaudación adicional o de reducción de la evasión fiscal. Varias administraciones tributarias elaboran planes anuales con evaluaciones periódicas del desempeño dirigidas a mejorar los resultados, y corrigen las asignaciones y metas según sea necesario. Es menester definir claramente el objetivo de las intervenciones para obtener mejores resultados, hacer un uso más eficiente de los recursos, reducir los costos para los contribuyentes y lograr una recaudación más eficaz. En otras palabras, el objetivo es centrar las intervenciones en aquellos que muestran una mayor probabilidad de incumplimiento. El uso de un enfoque basado en el riesgo puede ser particularmente beneficioso.

La gestión de los riesgos tributarios es un elemento clave de la estrategia de control en la administración moderna de los impuestos. Un riesgo es una posible amenaza al logro de los objetivos que persiguen las autoridades competentes, como recaudar impuestos de una manera eficaz y eficiente. La evaluación de riesgos es el proceso de analizar los riesgos y decidir la mejor manera de controlar un riesgo detectado. Las respuestas pueden variar de la aceptación a la mitigación y la prevención. La evaluación adecuada de los riesgos permite a las autoridades competentes usar sus recursos disponibles de manera más eficiente y hacerse más eficaces para enfrentar los riesgos. La evaluación de riesgos puede usarse para mejorar el cumplimiento al identificar a los contribuyentes o tipos de actividades que presentan un alto riesgo

de incumplimiento. Los grupos de contribuyentes con las mismas características a menudo tienen riesgos similares. Los grupos con un alto riesgo de incumplimiento podrían someterse a un examen más minucioso más adelante.

Las áreas de mayor riesgo de incumplimiento potencial en la cadena de suministro del tabaco son la importación, la exportación y las transferencias hacia y desde los almacenes, en particular cuando tienen lugar bajo la suspensión de impuestos.

La recopilación de información sobre riesgos de fuentes internas y externas es una práctica óptima en la gestión de riesgos relacionados con el cumplimiento. Tales fuentes podrían incluir información de terceros (por ejemplo, de bancos, compañías de tarjetas de crédito, empresas de transporte), estudios sobre el comportamiento de los contribuyentes e investigación de problemas de cumplimiento, análisis de brechas tributarias, auditorías fiscales y declaraciones de impuestos (30).

La gestión de riesgos utiliza estas distintas fuentes de datos junto con algoritmos para encontrar patrones de incumplimiento grave. El análisis de riesgos puede indicar áreas de riesgo reducido también. Las áreas de menor riesgo probablemente necesiten menos gobernanza para lograr el cumplimiento, lo que permite dirigir los recursos hacia otras áreas. Por consiguiente, la evaluación de riesgos puede ayudar a la asignación estratégica de recursos escasos hacia áreas de riesgo mayor y al mismo tiempo reducir la carga sobre los contribuyentes de riesgo menor.

La gestión de riesgos ha sido siempre tarea de las autoridades competentes, pero la disponibilidad de datos y los métodos estadísticos para identificar patrones han cambiado la manera en que pueden evaluarse los riesgos. Aunque muchos sistemas de evaluación de riesgos todavía se operan manualmente o incluyen elementos manuales, la aplicación de técnicas con uso intensivo de datos permite un análisis sistemático, más profundo y focalizado (31).

La evaluación moderna de riesgos usa datos electrónicos sobre los contribuyentes, los pagos de impuestos, declaraciones de otros impuestos, como el IVA, e información de terceros. Con estos datos, las autoridades tributarias pueden identificar indicadores que señalan dónde podrían requerirse actividades adicionales para velar por el cumplimiento. Por ejemplo, las facturas de IVA pueden usarse para cotejar las compras notificadas de insumos de hoja de tabaco con las facturas de venta de los mayoristas de hoja de tabaco. Para los contribuyentes (es decir, aquellos que tienen una licencia y que proporcionan los informes requeridos), las autoridades competentes pueden crear un programa de analítica comercial para determinar si los datos notificados coinciden a cada lado de las transacciones. Por otro lado, en los países con un sistema de IVA, las autoridades competentes pueden comparar los datos notificados por los contribuyentes bajo el sistema de IVA con los datos notificados bajo el sistema de impuesto selectivo al consumo de tabaco para detectar cualquier incongruencia. Las facturas de IVA también pueden utilizarse para verificar

los datos de insumos y ventas. Si el IVA se recauda a todos los niveles de la cadena de suministro, es más fácil para los gobiernos vigilar la cadena de suministro para cuidar de la observancia de las obligaciones de pago del impuesto selectivo al consumo.

Las encuestas regulares sobre el consumo de tabaco que usan la misma metodología también pueden proporcionar indicaciones acerca del nivel de cumplimiento de la política de impuestos selectivos al consumo. Una caída súbita de los ingresos que no se refleje en los datos de consumo podría ser una indicación de fabricación ilícita, importaciones ilegales, compra transfronteriza o acaparamiento. Además, los datos sobre incautaciones pueden suministrar información valiosa sobre áreas y actividades en alto riesgo de incumplimiento.

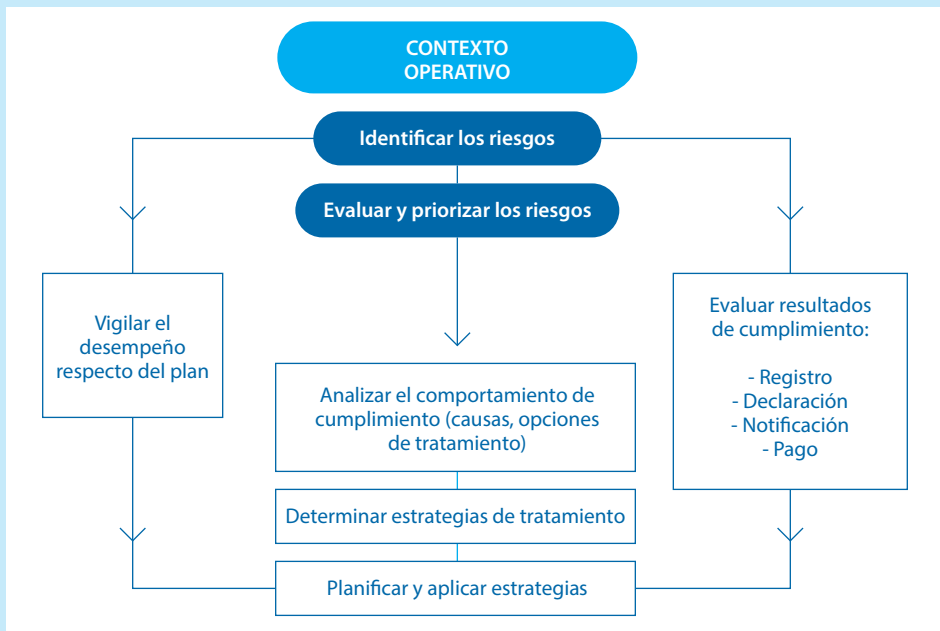
La estructura de las políticas de impuestos al tabaco también debería tenerse en cuenta al realizar análisis de riesgos. Si se aumentan las tasas del impuesto selectivo al consumo, podría haber un riesgo mayor de acaparamiento o de concentración anticipada (véanse los comentarios sobre cómo combatir el acaparamiento más adelante en esta sección). Las tasas diferenciadas de impuestos selectivos al consumo basadas en las características del producto o el envasado —como distinciones entre cajetillas blandas y duras o cigarrillos con o sin filtro— son también propensas a la manipulación por parte de los operadores, lo cual podría afectar la recaudación de impuestos. Una de las opciones para mitigar estos riesgos es enmendar la política de impuestos selectivos al consumo y aplicar una tasa impositiva uniforme. Para las transacciones aduaneras, el uso de la gestión de riesgos es un elemento clave al enfocarse en las mercancías y la documentación de respaldo que han de inspeccionarse. Antes de los años noventa, la mayoría de los organismos de aduanas seguían criterios aleatorios para seleccionar los blancos de inspección. Desde entonces, muchos países han aplicado enfoques basados en el riesgo para seleccionar las inspecciones. Los datos históricos sobre los importadores y las comunidades comerciales, complementados por la tecnología de inteligencia artificial, muestran que las herramientas de gestión de riesgos aumentaron extraordinariamente la eficacia de las inspecciones físicas. La mayoría de los organismos modernos de aduanas han puesto en práctica este tipo de técnicas, lo que ha permitido implantar procesos de control más eficaces, al mismo tiempo facilitar y agilizar los procesos para aquellas transacciones que cumplen con la normativa. En el recuadro 3.3 se detallan algunos de los cambios recientes en los procesos de gestión de riesgos.



### Recuadro 3.3. Cambios en la gestión de riesgos

En el 2004, la OCDE creó la figura 3.2 para mostrar el marco y los pasos clave para comprender los riesgos de incumplimiento (32). Todavía se usa el mismo enfoque para identificar, evaluar y priorizar los riesgos. Sin embargo, muchas autoridades competentes ahora usan nuevas tecnologías y analítica avanzada de datos, junto con más fuentes de información, incluidos datos externos de bancos, empleadores y facturas de ventas para el IVA, por ejemplo.

**Figura 3.2** Proceso de gestión de riesgos de incumplimiento



Fuente: (32).

También han cambiado los métodos de detección de riesgos y el análisis del comportamiento de cumplimiento. Tradicionalmente, las autoridades competentes se valían de las auditorías para detectar los casos de alto riesgo. Con datos más diversos y de mejor calidad, las autoridades competentes ahora pueden usar más enfoques basados en la evidencia para examinar los patrones de riesgo. Ahora, el éxito de las actividades de cumplimiento se mide más a menudo desde el punto de vista de su repercusión sobre el ambiente general de cumplimiento, en lugar de solo el aumento de los ingresos.<sup>38</sup>

38 Para más información sobre la gestión de riesgos eficaz con varios indicadores y una lista de preguntas de verificación, véase la herramienta de evaluación de diagnóstico de las administraciones tributarias (68).

En Indonesia, el uso del proceso de gestión de riesgos de incumplimiento redujo la proporción del comercio ilícito en el consumo total de cigarrillos de 12% a 3%. El estudio de caso del recuadro 3.13, que aparece más adelante en este capítulo, contiene más información al respecto. Comprender los productos —así como las cadenas de suministro y distribución— permite a las autoridades competentes determinar qué elementos de la cadena de suministro y distribución suponen mayor riesgo y por consiguiente requieren más recursos. En el anexo 3.1 se presenta información detallada sobre la composición de determinados productos de tabaco.

---

### MENSAJE CLAVE N° 8

El análisis de riesgo ayuda a determinar los puntos de intervención que tienen mayores probabilidades de incumplimiento. Un enfoque basado en el riesgo con intervenciones focalizadas permite obtener mejores resultados y hacer un uso más eficiente de los recursos para asegurar la eficacia de la recaudación tributaria.

---

#### 3.4.2 CONTROLES DE LA CADENA DE SUMINISTRO DEL TABACO

Como se define en el artículo 1 del Protocolo, la cadena de suministro abarca la elaboración de los productos de tabaco y el equipo de fabricación —así como su importación o exportación— y, si es pertinente, una Parte puede ampliar la definición para incluir una o varias de las actividades mencionadas a continuación:

1. venta al por menor de productos de tabaco;
2. cultivo comercial de tabaco, excepto por lo que respecta a los cultivadores, agricultores y productores tradicionales a pequeña escala;
3. transporte de cantidades comerciales de productos de tabaco o equipo de fabricación;
4. venta al por mayor, intermediación, almacenamiento o distribución de tabaco y de productos de tabaco o equipo de fabricación.

De conformidad con el artículo 4.1 del Protocolo, las Partes deben “adoptar y aplicar medidas eficaces para controlar o regular la cadena de suministro [de los productos de tabaco] a fin de prevenir, desalentar, detectar, investigar y perseguir el comercio ilícito de dichos artículos, y deberán cooperar entre sí con esta finalidad”. A continuación, se examinan medidas concretas para regular la cadena de suministro, así como las mejores prácticas a este respecto.

En la figura 3.3 se muestran los principales lugares para la notificación y vigilancia a lo largo de la cadena de suministro: importación, en fábrica y salida de los almacenes. Podría exigirse a los fabricantes que informen sobre los insumos importados en la frontera, como hacen los importadores de productos acabados. Si los componentes

están sujetos a licencias, la información puede requerirse como parte del proceso de obtención de la licencia. Las flechas de la figura 3.3 representan el transporte, que también es parte de la cadena de suministro.

**Figura 3.3.** Cadena de suministro de cigarrillos desde su fabricación o importación hasta la venta al por menor



### 3.4.3 CONCESIÓN DE LICENCIAS<sup>39</sup> Y DILIGENCIA DEBIDA

Un sistema de concesión de licencias solo es eficaz si se controla adecuadamente. La mayoría de las administraciones tributarias tienen experiencia con los procesos de concesión de licencias para los impuestos selectivos al consumo sobre productos como las bebidas alcohólicas y energéticas. Se recomienda enfáticamente que las enseñanzas extraídas del proceso de concesión de licencias para tales productos se apliquen en el proceso de aplicación y observancia de las licencias relacionadas con el tabaco.

<sup>39</sup> En el presente documento se examina la concesión de licencias en el contexto de la diligencia debida y la observancia. En la sección 3.3.1 se presentan detalles sobre cómo instaurar un sistema de concesión de licencias y qué información podría requerirse.

Las licencias proporcionan datos oportunos y exactos que pueden servir de base para las auditorías porque permiten identificar y controlar a los operadores legítimos. Para los nuevos operadores, el proceso para obtener una licencia podría incluir visitas y verificación de las fábricas de producción, los locales de almacenamiento y las instalaciones de distribución. Los países que no cuentan con un sistema de expedición de licencias y quieren comenzar a utilizarlas podrían fijar un período de transición para que los operadores existentes puedan cumplir con los nuevos requisitos. El proceso de control de las licencias debe realizarse y actualizarse periódicamente, en particular mediante el control de la validez de las fianzas o garantías, el funcionamiento adecuado de los sistemas requeridos (CCTV, por ejemplo) y el mantenimiento de registros.

En aquellos lugares donde se exigen licencias, la ley debería incluir una disposición que especifique que no se permiten las compras de proveedores sin licencia, o las ventas a compradores sin licencia. Esto significa que tanto los proveedores como los compradores tendrían que verificar la situación de aquellos con quienes están realizando transacciones. Este requisito proporciona a las autoridades de observancia un punto de acceso para hacer cumplir el sistema de licencias a ambos lados. Además, el requisito de la licencia para los equipos de fabricación ayuda a las autoridades a detectar y enjuiciar la fabricación ilegal de productos de tabaco, reduciendo así la carga de la prueba sustancialmente. En muchos países, la presencia de equipo de fabricación no es prueba suficiente de la existencia de fabricación ilegal; la maquinaria tiene que estar en funcionamiento y elaborando productos de tabaco ilegales cuando las autoridades inspeccionan el lugar. Sin embargo, con el requisito de la licencia, la presencia de maquinaria sin una licencia es razón suficiente para que las autoridades actúen.

Para mantener un alto nivel de control, la validez de las licencias debería ser limitada, lo que obliga a renovar la licencia o hacer una nueva solicitud. Las autoridades deberían controlar el respeto de las condiciones requeridas para obtener una licencia, y las sanciones por incumplimiento —por ejemplo, la suspensión o retiro de una licencia— deberían ser suficientemente severas para actuar como elemento disuasivo (33). Las regulaciones relativas a las licencias deberían contemplar la inspección de los productos y establecimientos del licenciataria, así como la aplicación de sanciones por incumplimiento, que podrían incluir acciones penales y civiles por delitos graves o reincidencia.

Como se estipula en el artículo 6.3(a) del Protocolo, las Partes deben establecer o designar una o varias autoridades competentes encargadas de expedir, renovar, suspender, revocar y cancelar las licencias. De conformidad con el artículo 7 del Protocolo, toda persona que participe en la cadena de suministro de tabaco debe por ley aplicar el principio de diligencia debida antes y durante la relación comercial.

También debe notificar a las autoridades competentes cualquier indicio de que el cliente realiza actividades que contravienen sus obligaciones dimanantes del Protocolo. Este requisito incluye la identificación del cliente, la vigilancia de las ventas para asegurarse de que las cantidades guardan proporción con la demanda de esos productos en el mercado de venta y la adopción de medidas para asegurar el cumplimiento de las obligaciones. El conocimiento de la demanda de un mercado es imprescindible para determinar si existe un caso de excedente de oferta. Si el suministro de productos de tabaco a un mercado extranjero con impuestos más bajos excede la demanda, se genera un riesgo mayor de que estos productos sean contrabandeados de vuelta hacia el país que tiene impuestos más altos, lo cual socavaría los objetivos y la eficacia de esa jurisdicción. Anteriormente, algunos gobiernos decidían imponer una multa a las empresas tabacaleras si las cantidades suministradas eran considerablemente mayores que la demanda y se consideraba que el riesgo de que dicho excedente se contrabandeara de vuelta a su jurisdicción era alto (34, 35).<sup>40</sup>

---

### MENSAJE CLAVE N° 9

La concesión de licencias ayuda a identificar y controlar a los operadores legítimos. Los datos obtenidos a partir de la concesión de licencias pueden servir de base para las auditorías. Las licencias deberían controlarse de forma sistemática y actualizarse periódicamente para asegurar su vigencia.

---

#### 3.4.4 MARCAS FISCALES (POR EJEMPLO, TIMBRES FISCALES)

Las marcas fiscales son otra herramienta importante para controlar y vigilar la producción e importación de productos de tabaco. En general, su uso se considera apropiado para aumentar el cumplimiento de las leyes de impuestos. Las marcas fiscales también pueden ayudar a distinguir entre productos de tabaco genuinos e ilícitos. Los timbres u otras marcas fiscales adheridas a las cajetillas de cigarrillos o los productos de tabaco facilitan la recolección de los impuestos selectivos al consumo, así como las auditorías y las medidas de observancia. La presencia de las marcas fiscales permite tanto a la autoridad competente como al público vigilar si los impuestos sobre los productos de tabaco fueron debidamente pagados. Por lo tanto, las marcas ayudan a la autoridad competente a investigar el comercio ilícito y encausar los incumplimientos.

Las marcas fiscales incluyen los timbres fiscales, los timbres fiscales mejorados (bandas) y los timbres fiscales digitales. Son ejemplos de marcas fiscales: timbres

---

<sup>40</sup> Las tasas de los impuestos selectivos al consumo que se aplican en todos los países de la UE pueden encontrarse en la página web de la Comisión Europea: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-tobacco\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-tobacco_en).

sobre el tabaco, timbres fiscales, timbres de impuesto selectivo al consumo, etiquetas adhesivas de impuestos y bandas. El recuadro 3.4 contiene detalles sobre los diferentes tipos y características de timbres fiscales. A menudo se exige que los productos de tabaco destinados a la exportación lleven una marca que indique que son para la exportación. En el recuadro 3.5 se proporciona información útil sobre la norma de la Organización Internacional de Normalización (ISO) relativa a los timbres del impuesto selectivo al consumo.

El término “marca fiscal” no revela nada sobre las características de la marca. Una marca fiscal se fija a cada paquete de producto de tabaco. Estipular un tamaño de paquete estándar puede facilitar la aplicación de las marcas (2). Puede disuadirse a los estafadores de intentar reutilizar las marcas fiscales (en particular los timbres) al exigir que se fije la marca sobre cada cajetilla de cigarrillos (u otro producto de tabaco) antes de envolver la cajetilla con celofán (36).

En la mayoría de los casos, los timbres fiscales son adquiridos por el productor o el importador y aplicados a cada producto vendido como prueba de pago del impuesto selectivo al consumo (33). Las marcas fiscales deberían expedirse al fabricante o importador de los productos de tabaco solo cuando se hayan pagado íntegramente los impuestos selectivos al consumo por los productos o se haya establecido una fianza.

### Recuadro 3.4. Tipos y características de los timbres fiscales

Con el tiempo, los timbres y las marcas fiscales se han hecho más complejos. En el pasado, los timbres fiscales solían ser de papel, por lo que resultaban fáciles de falsificar. Los nuevos timbres fiscales tienen elementos de seguridad adicionales que dificultan su falsificación. Las soluciones de autenticación contra las falsificaciones pueden utilizar varios elementos de seguridad, como los siguientes:

- elementos expuestos – que pueden verificarse a plena vista;
- elementos ocultos – que pueden autenticarse solo con lectores electrónicos exclusivos y especializados;
- elementos semiocultos – que requieren de una herramienta sencilla que no entraña mayor capacitación; y
- elementos forenses – que pueden identificarse a través de análisis de laboratorio.

Las marcas fiscales pueden ser físicas o digitales:

- marcas físicas – la información figura en el documento o dispositivo adjuntado al empaque;
- marcas digitales – la información se obtiene a través de un enlace electrónico a una base de datos que se descifra con las herramientas y llaves utilizadas

para crear los datos. El término “timbre fiscal digital” a veces causa confusión, porque algunos timbres de papel con componentes digitales también se describen como timbres fiscales digitales. Las marcas fiscales que son plenamente digitales no contienen información en el documento o dispositivo adjuntado al empaque.

Probablemente resulte demasiado simplista decir que los timbres fiscales digitales son más seguros que los timbres de papel. Ambos tipos tienen ventajas y deficiencias. Por ejemplo, los timbres fiscales tanto físicos como digitales pueden ser débiles o fuertes en cuanto a sus elementos de seguridad. No obstante, la gestión, producción, venta, transporte y vigilancia de los timbres físicos requieren de mayor atención. Los timbres fiscales tienen el mismo valor que la moneda de curso legal, lo que los hace atractivos para un posible robo, pérdida y fraude.

En Bélgica, por ejemplo, el tribunal de auditoría criticó severamente la falta de control de la producción y la gestión de las existencias de timbres fiscales en el 2015. El tribunal llegó a la conclusión de que la expedición de timbres fiscales debería realizarse bajo prácticas y procedimientos de seguridad reconocidos y adecuados para los riesgos de seguridad asociados a los diversos procesos de producción, distribución y expedición. Por otro lado, se observó que las nuevas tecnologías de impresión de los timbres fiscales digitales sobre los empaques pueden facilitar la gestión de las existencias y reducir el fraude. En marzo del 2016, Bélgica cambió sus timbres. La impresión se convirtió en un proceso interno a cargo del ministerio de finanzas del gobierno federal. Los nuevos timbres siguen imprimiéndose con una marca de agua, pero también tienen un componente digital. El cambio dio lugar a una reducción de costos mediante la estandarización de los tamaños y la optimización del proceso de producción.

A continuación, se mencionan algunas de las tecnologías más avanzadas de marcas fiscales: filigranas y marcas de agua; tintas y revestimientos especiales, como las denominadas tintas invisibles, hologramas y acabados metálicos; y contenido calculado o susceptible de cambio. Debido a sus características de seguridad mejoradas, estos timbres pueden ser más costosos que los timbres tradicionales. En el estado de California, Estados Unidos, los timbres tradicionales cuestan US\$ 0,42 por 1.000 timbres. El costo de la primera generación de timbres de alta tecnología fue 10 veces mayor, de US\$ 4,77 por 1.000 timbres. Este precio casi se duplicó para la segunda generación de timbres encriptados, a US\$ 8,20 por 1.000 timbres. No obstante, California recaudó cerca de US\$ 450 millones en impuestos adicionales en el primer decenio después de la introducción de los timbres fiscales encriptados. Esta recaudación adicional fue mucho mayor que los costos de implantación y observancia.

Otras jurisdicciones también han revisado sus timbres fiscales para incorporar nuevas tecnologías. El estado de Michigan, por ejemplo, reemplazó en el 2015 los

timbres fiscales para los cigarrillos que se aplicaban por calor con sellos digitales aplicados por presión. Michigan utilizó un timbre con varios elementos de seguridad expuestos y ocultos y un código único de respuesta rápida (QR) y un número de serie. Los códigos QR (códigos de lectura mecánica que constan de una serie de cuadros blancos y negros, normalmente usados para almacenar URL u otra información) pueden tener finalidades más allá del seguimiento y la localización. El código QR puede ser leído por los consumidores con una aplicación de teléfono o tableta para tener acceso a información sobre programas de abandono del hábito de fumar, denunciar incumplimientos de las políticas del estado sobre el acceso de los jóvenes a los productos de tabaco, conectarse a una línea de denuncias para informar sobre paquetes que no cumplen con la normativa y saber acerca de los daños que causan la venta y compra de productos de tabaco ilícitos. Las autoridades de observancia pueden validar los timbres con sus teléfonos usando el sistema eTRACS (un sistema electrónico de declaración de impuestos y cumplimiento de auditoría). Como parte de la puesta en práctica del sistema, el departamento de policía del estado de Michigan creó equipos de oficiales de observancia en de cada uno de los siete distritos del estado, y el departamento del tesoro del estado creó su propio equipo de observancia.

*Fuentes: (37–42).*

### **Recuadro 3.5. La norma ISO sobre los timbres de impuestos selectivos al consumo**

La ISO publicó su norma relativa a los impuestos selectivos al consumo (ISO/TC 292/SC) en octubre del 2018. La finalidad de la norma ISO es ayudar las autoridades tributarias y financieras a mejorar el cumplimiento de las regulaciones relativas a los impuestos selectivos al consumo.

Un timbre fiscal se define como un sello, etiqueta o marca fiscal visible colocada sobre ciertos tipos de bienes de consumo para indicar que se ha pagado el respectivo impuesto selectivo. La norma ISO se aplica a los timbres fiscales que son físicos por naturaleza, y no a las marcas digitales, que se imprimen directamente sobre los paquetes sin un componente físico. La “autenticación” en esta norma se refiere a la autenticación del timbre fiscal, no del producto sobre el cual se fija el timbre. En otras palabras, la autenticación de un timbre fiscal sobre una cajetilla de cigarrillos significa que el timbre es auténtico, pero no garantiza que la cajetilla sea auténtica. Además, se necesitan medidas de control en el momento de aplicación del timbre fiscal para comprobar su conformidad con el producto correspondiente.

La norma ofrece orientación sobre el contenido, la seguridad, la expedición y el examen de los timbres fiscales físicos usados para indicar que se han pagado



los impuestos necesarios y que el timbre es auténtico. No se describe el uso de los timbres como herramienta para facilitar el seguimiento y la localización a lo largo de la cadena de suministro.

La norma ISO se ocupa específicamente de los siguientes aspectos:

- definición de las funciones de un timbre fiscal;
- identificación y consulta a los interesados directos;
- planificación del proceso de adquisición y selección de proveedores;
- diseño y creación de los timbres fiscales;
- elementos de seguridad expuestos y ocultos que protegen el timbre fiscal;
- procesos de finalización y aplicación del timbre fiscal;
- seguridad de la cadena de suministro de los timbres fiscales;
- serialización y códigos únicos de identificación de los timbres;
- examen de los timbres fiscales;
- vigilancia y evaluación del desempeño de los timbres fiscales.

Un timbre puede desempeñar muchas funciones, pero el cometido fundamental de los timbres fiscales es asegurar y facilitar la recaudación de los impuestos. El timbre fiscal debe usar una combinación de elementos de seguridad. La autoridad tributaria debería asegurarse de que el timbre pueda autenticarse y de que los timbres falsificados, alterados, manipulados o de alguna otra forma fraudulentos puedan detectarse.

La norma suministra información detallada sobre los diferentes componentes del timbre fiscal, como el sustrato, las tintas, los adhesivos, el laminado, los elementos de autenticación o seguridad y el identificador único que deberían permitir la verificación de pago de los impuestos pertinentes.

El proceso de adquisición se trata detalladamente en la norma. La autoridad tributaria debería asegurarse de que el proceso de adquisición sea abierto y transparente y satisfaga los objetivos de sostenibilidad. La autoridad tributaria debería formular los objetivos y requisitos para dar a las organizaciones licitadoras un mayor margen para proponer soluciones óptimas que podrían ser diferentes de aquellas que la autoridad especificaría.

La norma no es prescriptiva; más bien, es un catálogo de opciones. Por ejemplo, no recomienda elementos específicos de seguridad, pero sí describe los diferentes tipos de características que son necesarias para que un timbre fiscal sea seguro. Los funcionarios de impuestos todavía necesitan tomar decisiones y elegir la opción que más les conviene, pero la norma sigue siendo lectura recomendada para aquellos que quisieran introducir programas de timbres fiscales en su jurisdicción.

Las normas ISO no están disponibles gratuitamente, pero pueden adquirirse en la tienda de la ISO ([www.ISO.org](http://www.ISO.org)) o con un organismo nacional que sea miembro de la organización.

*Fuente: (43).*

De conformidad con el artículo 8 del Protocolo, cada Parte exigirá que determinadas marcas de identificación únicas, seguras e indelebles —como códigos o estampillas— se estampen o incorporen en todos los paquetes y envases y cualquier embalaje externo de cigarrillos para implantar un sistema de seguimiento y localización en un plazo de cinco años, y que se haga lo mismo con otros productos de tabaco en un plazo de 10 años, ambos plazos contados a partir de la entrada en vigor del Protocolo para esa Parte.

En el Protocolo se especifica que al menos la siguiente información formará parte del marcado único:

- fecha y lugar de fabricación;
- instalación de fabricación;
- descripción del producto;
- de disponer de la información, mercado previsto para la venta al por menor.

En varios países se utilizan los códigos QR como marcas fiscales para el control de los impuestos al tabaco y el alcohol. Cada timbre tiene un código único de identificación y un código QR. Los datos almacenados en el código QR suministran la siguiente información sobre el producto:

- fabricante;
- lugar de producción;
- fecha de orden del timbre;
- situación y clase de impuestos;
- marca;
- mercado previsto;
- identificador único (número de serie).

---

### MENSAJE CLAVE Nº 10

El uso de marcas fiscales se considera generalmente una herramienta apropiada para aumentar el cumplimiento de las leyes tributarias.

Las marcas fiscales también pueden ser útiles para distinguir entre productos de tabaco genuinos e ilícitos.

---

#### 3.4.5 SEGUIMIENTO Y LOCALIZACIÓN

Un sistema de seguimiento y localización ayuda a las autoridades a determinar el origen de los productos de tabaco —y el punto de desviación, de ser el caso— así como a vigilar y controlar el movimiento de los productos de tabaco y su situación legal. El objetivo de un sistema de seguimiento y localización es permitir a las autoridades tener información sobre todas las transacciones a lo largo de la cadena de suministro de los productos de tabaco hasta que se pagan los impuestos o se cumplen otras obligaciones.

La trazabilidad no se utiliza solo para los productos de tabaco. También se utiliza para mejorar la función de la cadena de suministro, como en el caso de los servicios paquetería, por razones de seguridad del producto, para administrar las posibles devoluciones de productos al fabricante y por razones regulatorias.

El seguimiento es el proceso mediante el cual se vigila un producto en todo momento, creando simultáneamente un registro de tiempo y lugar para todos los movimientos. La localización (o el rastreo) es la capacidad de determinar los lugares en los que ya estuvo un producto, lo que permite remontar la ruta que ha seguido el producto hasta su origen (44). En otras palabras, la trazabilidad es “la capacidad de trazar la historia, la aplicación o la localización de un objeto” (45).

Un sistema de seguimiento y localización debe permitir identificar de forma única productos individuales. Al marcar un producto con un código o identificador único, es posible registrar inequívocamente los movimientos de ese producto.

Otras características necesarias del sistema son la capacidad de intercambiar la información registrada sobre los movimientos y de autenticar los productos. Esto permite captar la situación de un producto a lo largo de la cadena de suministro y determinar y verificar su historia en forma retrospectiva.

De conformidad con el artículo 8.4.1 del Protocolo, las Partes deberían exigir que la información siguiente esté disponible:

- fecha y lugar de fabricación;
- instalación de fabricación;
- máquina utilizada;
- turno de producción o momento de fabricación;
- nombre, número de factura/pedido y comprobante de pago del primer cliente no vinculado al fabricante;
- descripción del producto y mercado previsto para la venta al por menor;
- todo almacenamiento y envío;
- identidad de todo comprador ulterior conocido;
- ruta prevista, fecha y destino del envío, punto de partida y consignatario.

Un buen sistema de seguimiento y localización permite al gobierno vigilar adecuadamente la cadena de suministro, mejora su capacidad para asegurar la recaudación de los derechos e impuestos pertinentes, le proporciona la capacidad de autenticar si la marca de identificación es genuina y coincide con el producto y mejora su capacidad para hacer cumplir la ley y aportar evidencia suficiente para probar el incumplimiento por parte de un infractor.

Un sistema de seguimiento y localización eficaz debe contar con los elementos siguientes (46):

- una marca única de identificación en serie para cada paquete del producto.

Estos identificadores son una combinación distintiva de números, letras o ambos. No pueden ser predecibles o utilizados más de una vez. La representación del identificador en el paquete puede ser de lectura a simple vista (letras o números) o de lectura mecánica (códigos de barras). Debería excluirse la generación de códigos y cifrados que formen parte de una patente de la industria tabacalera;

- Un portador de datos con el identificador único serializado y otras informaciones como fecha y lugar de fabricación, instalación de fabricación, descripción del producto y, de estar disponible, el mercado previsto para la venta al por menor. Esta información debería ser legible por los organismos autorizados de cualquier Parte en el Protocolo. El portador de datos debería cumplir con normas de calidad y ser apropiado para líneas de producción de gran velocidad. Por ejemplo, los códigos de barras bidimensionales satisfacen estas normas y son legibles con equipo de bajo costo.
- Un enlace y una relación padre-hijo (denominada agregación) entre diferentes unidades de envasado que ofrezca la opción de localizar una paleta sin necesidad de escanear todos los paquetes y cajas maestras de esa paleta.
- Mantenimiento de registros de todos los eventos de envío y recepción a lo largo de la cadena de suministro. Esto incluye, por ejemplo, el lugar de partida y el lugar de llegada, así como los operadores participantes. Se recomienda seguir las normas internacionales de la ISO para la captura y el intercambio de los datos y eventos.
- El uso de normas internacionales para información clave que se codifica en el portador de datos (5). Un ejemplo de identificador único e internacionalmente reconocido para los productos es el número de identificación mundial de artículo comercial (GTIN).

Los siguientes detalles sobre el almacenamiento e intercambio de información se extraen de diversas secciones del Protocolo. Los datos y eventos a lo largo de la cadena de suministro deben almacenarse en una base de datos independiente que es controlada por las autoridades competentes del gobierno. A nivel mundial, las bases de datos nacionales o regionales pueden interconectarse para facilitar las averiguaciones internacionales por parte de las autoridades competentes. Las partes en el Protocolo acuerdan establecer un centro mundial de intercambio de información adscrito a la Secretaría del Convenio del CMCT OMS, accesible a todas las Partes, que les permita hacer indagaciones y recibir información pertinente. Cada Parte se asegurará de que la información registrada en virtud de lo dispuesto en el párrafo 5 del artículo 8 del Protocolo sea accesible para el centro mundial de intercambio de información cuando se le solicite, sujeto al párrafo 9, a través de una interfaz

electrónica estándar segura con el punto central nacional o regional. El centro mundial de intercambio de información elaborará una lista de las autoridades competentes de las Partes y la pondrá a disposición de todas las Partes.

El costo de los sistemas de seguimiento y localización es motivo de preocupación para muchos países, pero como se indica en el párrafo 14 del artículo 8 del Protocolo, las jurisdicciones pueden exigir a la industria tabacalera que asuma todo costo vinculado a la implantación del sistema de seguimiento y localización en un país (46). En Brasil, el costo para los fabricantes de cigarrillos fue de US\$ 0,0185 por cajetilla (42). En Kenya, el costo para los fabricantes fue US\$ 0,024 por paquete (42).

Además de considerar las características de un sistema de seguimiento y localización a la hora de seleccionar uno particular, es importante evitar los conflictos de intereses, cuidar de interactuar de forma justa y transparente con los proveedores, seguir una política de tolerancia cero frente a la corrupción o comportamiento anticompetitivo y velar por el cumplimiento.

Todo sistema de seguimiento y localización debería cumplir con el artículo 5.3 del CMCT, que trata de la interferencia de la industria, y el artículo 8 del Protocolo. En el artículo 8.13 se estipula que “cada Parte velará por que sus autoridades competentes, al participar en el régimen de seguimiento y localización, mantengan con la industria tabacalera y quienes representen sus intereses tan solo las relaciones que sean estrictamente necesarias para aplicar el presente artículo”. En el recuadro 3.8 se presenta un ejemplo de advertencia de un sistema de seguimiento y localización que no cumple con lo estipulado en el artículo 5.3 del CMCT OMS. Si bien el Protocolo contiene mucha información sobre los requisitos que un sistema de seguimiento y localización debería reunir, surgen preguntas en cuanto a la puesta en práctica de tales sistemas. Para alcanzar los objetivos del Protocolo, la Reunión de las Partes (MOP) en el Protocolo, en su calidad de órgano rector del tratado, tiene la prerrogativa para establecer órganos subsidiarios, como grupos de expertos y grupos de trabajo. En la decisión CMCT/MOP1 (6), la MOP estableció un grupo de trabajo para elaborar y poner en marcha sistemas de seguimiento y localización con arreglo al artículo 8 del Protocolo, incluido el centro mundial de intercambio de información (artículo 8.1) y marcas de identificación específicas para los paquetes y envases de cigarrillos (artículo 8.3), con miras a una ulterior elaboración más detallada en las etapas siguientes. El grupo de trabajo elaborará un informe completo que recopile prácticas óptimas y experiencias relativas a la puesta en marcha de sistemas de seguimiento y localización, así como las marcas de identificación específicas para los paquetes y envases de cigarrillos a nivel nacional o regional. El grupo de trabajo también recibió el mandato de preparar un análisis conceptual de cómo podría crearse un centro mundial de intercambio de información.

La puesta en marcha de un sistema completo de seguimiento y localización con marcas fiscales toma tiempo. En la mayoría de los países que ya han implantado el seguimiento y la localización, transcurrieron varios años desde que se comenzó con el marco jurídico hasta la ejecución final. Deben superarse varios obstáculos:

- la industria tabacalera generalmente demora la aprobación del marco jurídico;
- el conocimiento de las tecnologías de seguimiento y localización y técnicas conexas es escaso en las administraciones tributarias;
- los procesos de licitación y oferta son complejos;
- la coordinación entre las autoridades nacionales de impuestos y aduanas es deficiente.

Aunque el proceso pudiera ser prolongado, la inversión en un sistema de seguimiento y localización se recuperará con la cantidad de impuestos al tabaco que no se pierden debido a la evasión.

Al poner en marcha un nuevo sistema de seguimiento y localización, la administración tributaria debería pedir la colaboración y asistencia técnica de organizaciones intergubernamentales y países que ya hayan instituido satisfactoriamente tales sistemas, a fin de acelerar el proceso y asegurar su éxito. Los ejemplos de implementación de sistemas de seguimiento y localización en Chile, Kenya y la UE se detallan en los recuadros 3.8, 3.9 y 3.10. Para los países que ya utilizan las marcas fiscales, debería tenerse en cuenta la posible interacción entre las marcas y la implantación del sistema de seguimiento y localización. Para más información sobre esta interacción, véase el recuadro 3.6.

### Recuadro 3.6. Seguimiento y localización y marcas fiscales

Cada vez es más común incluir en los timbres ciertos elementos de seguimiento y localización, como las marcas de identificación únicas e información básica sobre el producto que describe la empresa, la situación tributaria o el producto mismo. La intención es marcar cada paquete con una señal de identificación específica para poder vigilarlo desde el punto de producción hasta el minorista, incluidas todas las etapas entre los dos extremos, creando así una historia completa de tiempo y lugar.

Aunque un timbre fiscal podría satisfacer los requisitos del artículo 8 del Protocolo y tener elementos de seguimiento y localización, en general el propósito central de los sistemas de timbres fiscales es diferente de aquel de los sistemas de seguimiento y localización. El seguimiento y la localización van más allá de las marcas de identificación únicas, seguras e indelebles en los paquetes de los productos de tabaco. Implican leer y escanear códigos; vincular los códigos entre cajetillas, cartones, cajas

maestras y paletas; cargar la información a una base de datos; registrar todo evento de expedición y recepción a lo largo de la cadena de suministro; e interconectar las diferentes bases de datos.

Los nuevos programas de timbres fiscales contienen elementos de seguimiento y localización, pero su finalidad primordial es facilitar la recaudación tributaria en el mercado interno y no dar seguimiento al comercio transfronterizo o la exportación de productos con impuestos suspendidos. El interés principal de los sistemas de timbre fiscales recae en la autenticidad y la prueba de pago de los impuestos. El interés principal de los sistemas de seguimiento y localización es la identificación específica y el control de los movimientos en la cadena de suministro mediante la vigilancia y la investigación de la ubicación pasada y futura de los productos. Los programas de timbres fiscales se centran en la gestión de inventario, la comprobación (de que los timbres corresponden al producto) y la autenticación (de que los timbres son genuinos), mientras que los sistemas de seguimiento y localización se centran en el origen, la ruta prevista, el primer cliente y el destino final. El foco de los timbres es principalmente en las cajetillas individuales destinadas al mercado nacional con impuestos pagados, mientras que el foco de los sistemas de seguimiento y localización es en todo lo envasado (cajetillas, cartones, cajas maestras, paletas) y sin duda —pero no exclusivamente— en el mercado de exportación con impuestos suspendidos.

No obstante, a veces puede haber sinergias. Por ejemplo, los países de la UE que exigen un timbre fiscal o una marca de identificación nacional para fines tributarios tienen la opción de utilizar el timbre o la marca como elemento de seguridad con propósitos de seguimiento y localización, a condición de que se satisfagan los requisitos. En resumen, los timbres fiscales pueden convertirse en un sistema de seguimiento y localización o formar parte de este cuando el sistema convertido proporciona agregación entre las cajetillas, los cartones y las cajas maestras y registra todos los movimientos a lo largo de la cadena de suministro. Para el mercado de exportación, debería agregarse una marca de identificación única.

*Fuentes: (39–42).*

### **Recuadro 3.7. Qué no hacer: utilizar la solución de la industria para el seguimiento y la localización**

Codentify es un sistema de numeración en serie utilizado para producir marcadores de cajetillas de cigarrillos con la finalidad de verificar si las cajetillas son legales. El sistema fue patentado por PMI pero posteriormente cedido bajo licencia a otros grandes fabricantes de cigarrillos sin costo alguno. En el 2016, Codentify fue transferido a Innexto, que está afiliada al grupo francés Impala.

### ¿Cuál es el problema con Codentify/Inexto?

El principal problema es que los vínculos de Codentify/Inexto con la industria tabacalera hacen el sistema incompatible con el Protocolo, que entró en vigor en septiembre del 2018. El Protocolo especifica que las obligaciones asignadas a una Parte no serán cumplidas por la industria tabacalera o delegadas en esta.

Además, muchos elementos indican que es un medio de autenticación ineficaz. Por ejemplo, los códigos digitales de 12 caracteres que genera Codentify pueden duplicarse o clonarse fácilmente y usarse como originales en una cajetilla falsificada o genuina, que luego puede pasar la prueba básica de comprobación del sistema. Además, los códigos se producen con equipos de libre compra en el mercado y relativamente poco seguros que no incluyen elementos de alta seguridad que puedan proteger la autenticidad de los números identificadores. Los sistemas que utilizan soluciones de seguridad avanzada de varias capas que permiten a los distribuidores, minoristas, clientes y autoridades identificar los productos en situación de incumplimiento son más seguros.

Otro problema es que Codentify/Inexto no puede hacer el seguimiento de los productos tan eficientemente como otros sistemas disponibles. Requiere una capacidad de observancia mucho más grande para alcanzar el mismo nivel de localización que otros sistemas que no están vinculados a la industria tabacalera. Las autoridades tendrían que inspeccionar una cantidad considerablemente mayor de cajetillas marcadas con el sistema Codentify que la cantidad necesaria con algunos otros sistemas para lograr el mismo grado de certidumbre de no dejar pasar una cajetilla fraudulenta. Además, no todos los interesados directos podrán comprobar que una cajetilla marcada con el sistema Codentify es genuina, mientras que otros sistemas disponibles sí ofrecen esta posibilidad.

*Fuente: (47).*

### Recuadro 3.8. Un sistema exitoso de trazabilidad del tabaco: SITRAF, Chile

El Servicio de Impuestos Internos (SII) de Chile ha coordinado y ejecutado con éxito un sistema de seguimiento y localización para los productos de tabaco.

#### Aplicación de un modelo de gestión del cumplimiento

En el marco de un modelo de gestión del cumplimiento, un sistema de trazabilidad para los productos de tabaco utiliza una medida estructural para reducir la evasión fiscal. Se calcula que la evasión de impuestos (IVA e impuesto selectivo al consumo) en el mercado de cigarrillos de Chile asciende a 16,6% anual del total del mercado nacional, o aproximadamente US\$ 300 millones.



El sistema de trazabilidad aplicado en Chile [SITRAF (TAB2)] permite a las autoridades conocer de manera cierta y oportuna las cantidades de cigarrillos producidos o importados en el país. Por otro lado, ayuda a las autoridades a distinguir entre los productos falsificados y los productos originales que no cumplieron con el pago de los impuestos. En el 2018, la puesta en práctica del sistema de trazabilidad se adjudicó a una empresa mediante licitación pública. La empresa está a cargo de la implantación y el funcionamiento del sistema durante cinco años, conforme a un contrato firmado con el SII, y debe mantener un equipo de 20 personas disponibles para el proyecto.

Se aplican marcas directas sobre los productos elaborados en Chile para consumo nacional, y los timbres se utilizan para los productos importados. Para ambos tipos de producto, el marcado se basa en un código de matriz de datos, que se imprime con tinta de seguridad que se diferencia de cualquier otro tipo de tinta con dispositivos específicos que proporciona la empresa adjudicataria. Aunque los productos para la exportación no están sujetos al marcado, se controlan y contabilizan con el sistema de trazabilidad.

Para la producción nacional, se instalan dispositivos en cada línea de producción que reconocen el tipo de cajetilla que se produce, imprimen un código único sobre cada cajetilla y luego lo leen (es decir, lo activan) para guardar toda la información en servidores ubicados en la planta de producción. Esta información se transmite a los servidores centrales del sistema y luego al SII. También está disponible para inspecciones in situ.

En el caso de los productos importados, cada importador debe adquirir los timbres en Chile para luego enviarlos a su productor en el extranjero, quien es responsable de fijarlos a cada cajetilla de cigarrillos antes de envolver las cajetillas en celofán, usando aplicadores en las líneas de producción. Una vez que los cigarrillos entran en Chile, el proceso de determinación de impuestos ha concluido en el servicio (Guía de Libre Tránsito provisional) y se han pagado los impuestos correspondientes a aduanas (Declaración de ingreso), el importador debe introducir los datos en los timbres utilizados por el importador en la plataforma del sistema de trazabilidad. Después de la validación, los timbres pueden activarse en el sistema, es decir, que se reconocen como válidos para la comercialización.

Además de los dispositivos proporcionados por la empresa, el SII ha creado una aplicación de teléfono para que los ciudadanos puedan hacer su propia verificación. Aunque con la aplicación no puede comprobarse la autenticidad de la tinta utilizada, permite corroborar si se genera un código correctamente y muestra la información que figura en el sistema de trazabilidad para el código (marca, variedad, cantidad de cigarrillos, productos/importador) para que el contribuyente pueda constatar su congruencia.

### Progreso del modelo de gestión del cumplimiento

La puesta en práctica del sistema de trazabilidad ha requerido de un esfuerzo coordinado tanto al interior del servicio —para generar instrucciones, procedimientos y programas informáticos— como con otras instituciones, como el Servicio Nacional de Aduanas y el Ministerio de Salud. Es un proyecto sin precedentes en cuanto a la coordinación de la puesta en práctica del sistema en las líneas de producción de las diferentes empresas tabacaleras en el país y la empresa proveedora. A continuación, se señalan algunos de los hitos principales del proyecto:

**Septiembre del 2014:** La Ley 20.780 de Reforma Tributaria establece la obligación de poner en marcha el sistema en un plazo de seis meses, contado desde la publicación de la resolución que determina los contribuyentes obligados a pagar los impuestos.

**Mayo del 2015:** Resolución No. 47 por la que se determina a los contribuyentes obligados.

**Junio del 2015:** Circular No. 47 en la cual se describe la obligación de incorporar timbres o marcas distintivas como mecanismo de trazabilidad.

**Febrero del 2016:** Ley 20.899 de Reforma Tributaria por la que se simplifica la definición del sistema, al permitir que el SII implemente el sistema directamente o a través de terceros mediante contrato y hacer el tipo de trazabilidad más flexible.

**Agosto del 2016:** Se emite el Decreto 1.027 sobre el reglamento del sistema de trazabilidad (publicado el 28 de diciembre del 2016).

**Marzo del 2017:** Resolución Exenta No. 49 del Ministerio de Hacienda por la que se autoriza al SII a contratar con terceros la totalidad o parte del sistema de trazabilidad.

**Junio del 2017:** Publicación de las bases de la licitación en el mercado público.

**Febrero del 2018:** Licitación adjudicada a la empresa seleccionada.

**Junio del 2018:** Contralor General de la República decide sobre el contrato.

**Agosto del 2018:** Resolución No. 61 determina a los contribuyentes obligados a aplicar el sistema de trazabilidad.

**Agosto del 2018:** Celebración de primeros talleres sobre definiciones detalladas del proyecto, con la participación del Servicio Nacional de Aduanas, el Ministerio de Salud, el proveedor y el SII.

**Septiembre – octubre del 2018:** Visitas a las plantas para coordinar con los productores y definir las adaptaciones a las líneas de producción para la puesta en práctica del sistema.

**Enero del 2019:** Aprobadas las resoluciones No. 6, 7 y 8, en respuesta a una solicitud de prórroga de los productores; inicio de implantación del sistema en todas las líneas de producción del país.

**Febrero del 2019:** Resolución No. 16 por la que se establece un plazo para comercializar el inventario restante sin marcas.

**2019:** Resolución No. 24, con solicitud de ampliación al importador, incluye capacitación del personal de aduanas.

**Marzo del 2019:** Iniciado el sistema de trazabilidad.

**Junio del 2019:** Comienza el proceso de timbres para todos los cigarrillos importados.

Actualmente, el sistema está instalado y operando en todas las líneas de producción del país, colocando marcas de trazabilidad en prácticamente 100% de los cigarrillos producidos e importados. Durante el 2019, el sistema de trazabilidad permitió controlar aproximadamente 1.175 millones de cajetillas: 744 millones producidas para el consumo nacional, 409 millones producidas para exportación y 22 millones importadas anualmente.

*Fuente: (48).*

### Recuadro 3.9. Estudio de caso de la implantación de un sistema de seguimiento y localización en Kenya

El sistema actual de seguimiento y localización de Kenya fue precedido por una serie de reformas tanto de la estructura tributaria como de la administración de los impuestos selectivos al consumo. Las reformas incluyeron la vigilancia electrónica de los cargamentos de exportación, lo que permitió la vigilancia y la notificación automáticas. El sistema parece ser sumamente eficaz porque requiere menos capacidad y es menos propenso a la manipulación que los sistemas anteriores. La experiencia de Kenya muestra que un país de ingresos medianos bajos puede instituir con éxito un sistema complejo capaz de disminuir el comercio ilícito. También muestra la importancia de otras medidas como el fortalecimiento de la observancia, el aumento de la cooperación y la comunicación entre diferentes organismos y el incremento de las sanciones por incumplimiento. Se calculó que el comercio ilícito, según las mediciones de la autoridad de recaudación tributaria de Kenya (KRA), era alrededor de 15% del consumo total en el mercado durante el período inicial de la reforma. Tras la introducción del nuevo sistema en el 2015, la tasa descendió a 5%.

Cronología de las reformas principales:

**2003:** En este período, los timbres de papel utilizados tenían un identificador único y estaban codificados por colores para indicar el tipo de producto. Se introdujeron controles de cumplimiento regulares. En el 2007, el costo de un timbre era 2.124 chelines kenianos, o US\$ 0,023 por cajetilla. Sin embargo, los timbres eran fácilmente falsificados y no podían vincularse a marcas comerciales específicas.

**2008:** La KRA propuso un sistema de seguimiento y localización y el aumento de

las tasas impositivas. El sistema nuevo se introdujo gradualmente.

**2010:** Se incorporaron elementos de seguridad ampliada, incluidas marcas ultravioletas, a los timbres de papel. Los timbres debían ser claramente visibles cuando se colocaran las cajetillas a la venta y fijados de tal forma que al abrir la cajetilla se rompiera el timbre. Los timbres se verificaban en cuatro puntos diferentes a lo largo de la cadena de suministro. Los costos apenas eran algo más altos que los de los timbres anteriores, a US\$ 0,024 por cajetilla.

Se introdujo la expedición de licencias para los fabricantes nacionales, sujetas a renovación anual. Se exigió a los importadores registrarse con la KRA. Las licencias requerían la presentación de información detallada sobre los directores de la empresa, inventarios y equipos, sistemas de contabilidad, relación insumo-producción y marcas producidas. Se aumentó el monto de las sanciones por incumplimiento y se incluyó una pena de hasta tres años de prisión.

Se lanzó un sistema electrónico de seguimiento de los cargamentos. Se fijaron sellos electrónicos sobre los contenedores o los camiones, y se usó tecnología GPS para el seguimiento. Debía pagarse una fianza por las exportaciones para cubrir los impuestos selectivos al consumo y el IVA. La fianza se liberaba solo cuando los productos llegaban a su destino final y se pagaban los impuestos.

La comprobación de la transacción comercial entre los dos países tiene lugar en la frontera. El sistema electrónico suministra información tanto sobre la salida como de la llegada de los productos y la ruptura de los sellos. Las autoridades del país importador reciben notificación antes de que el cargamento abandone el establecimiento de producción nacional. El sistema reduce el número de puntos de control y el personal necesario y genera informes de llegada que pueden verificarse con las solicitudes de reembolso del IVA.

Como resultado de estos cambios, se han cerrado tres fábricas y siete de los 10 importadores por incumplimiento. Las exportaciones a Côte d'Ivoire, Eritrea, Malí y Sudán se detuvieron porque las empresas no podían aportar pruebas de que los productos llegaron a su destino final y de que se pagaron los impuestos. En el 2011 se recuperaron más de US\$ 11 millones en pérdidas de impuestos selectivos al consumo. La KRA calculó que el comercio ilícito descendió a 8%.

**2013:** Se firmó en abril un contrato para introducir un sistema de seguimiento y localización para el tabaco y el alcohol, el sistema de gestión de productos gravables. El sistema agregó la cuantificación, el seguimiento y la localización de la producción, el control de inventario, el procesamiento y la recopilación de otros datos al sistema existente. Los requisitos de infraestructura incluían internet de banda ancha de gran velocidad en los establecimientos de producción, los almacenes, la KRA y los puertos, junto con un suministro de electricidad fiable o generadores de respaldo en esos puntos. La implantación se planificó en tres etapas:

- Etapa 1 — Se introdujo un nuevo timbre digital electrónico con un identificador único. El timbre incluía un código de matriz de datos más marcas expuestas (hologramas, fibras fluorescentes, un enlace de seguridad para la autenticación por parte de la KRA y códigos bidimensionales visibles para la comprobación y activación), marcas semiocultas (elementos ultravioleta, impresiones fluorescentes detectables con dispositivos especializados, textos en miniatura impresos para minoristas y distribuidores) y marcadores forenses para uso en juicios. El timbre también incluía códigos legibles a simple vista para comprobar mediante el servicio de mensajes cortos usando el portal de la KRA en la web.
- Etapa 2 — Se automatizaron los sistemas de control y vigilancia en febrero del 2014. Los fabricantes tenían que instalar lectores fotosensibles en las líneas de producción, con el envío automático de los datos a la KRA en tiempo real. Cada timbre se activaba y asociaba a una marca y tamaño de cajetilla en la línea. La base de datos de la KRA se actualiza automáticamente cada 15 minutos
- Etapa 3 — Comenzó la vigilancia del mercado, con 83 funcionarios facultados para incautar los cigarrillos ilícitos y hacer arrestos. Los funcionarios estaban dotados de dispositivos de mano que transmitían los datos a la KRA para su autenticación. Se hizo responsables a los distribuidores y minoristas de la venta de productos sin un timbre de impuesto al consumo y quedaron sujetos a multas más condenas de prisión de hasta tres años por incumplimiento. En el 2016, se puso a disposición del público una aplicación de teléfono con la cual este podría autenticar las cajetillas de cigarrillos. Los importadores deben ahora comprar los timbres digitales y enviarlos a los establecimientos de exportación en otros países para que los fijen a los productos. La obligación tributaria se adeuda al momento de retirarse el producto de una fábrica o al momento de su importación. El sistema electrónico de vigilancia de los cigarrillos está todavía en funcionamiento.

**2016:** Las leyes relativas a los impuestos selectivos al consumo y los procedimientos tributarios aclararon las nuevas obligaciones y sanciones.

**2017:** Se lanzó un nuevo sistema integrado de gestión de aduanas.

La KRA calcula que los niveles de comercio ilícito están ahora alrededor de 5%. El sistema digital actual es más completo y barato que el sistema anterior de timbres de papel. Los fabricantes pagan por el sistema de vigilancia de la producción, pero ese costo se contabiliza como gasto de explotación en las declaraciones de impuestos sobre la renta de las empresas. Al 2018 estaban operando dos fabricantes y 10 importadores autorizados en Kenya.

Al 2018 no se había implantado aún la agregación del mercado de cajetillas, catones y cajas maestras, pero estaba prevista su aplicación a corto plazo.

*Fuente: (36)*

### Recuadro 3.10. Estudio de caso del nuevo sistema de seguimiento y localización de la UE

Se estima que el contrabando de cigarrillos y otras modalidades de comercio ilícito en la UE causa la pérdida de €10.000 millones anuales. En el 2018, los servicios de aduanas de la UE incautaron 4,2 millones de cajetillas de cigarrillos ilegales (20 cigarrillos por cajetilla). La producción ilícita de tabaco también estaba aumentando: una fábrica ilegal de Irlanda, desmantelada en el 2018, tenía capacidad para producir 250.000 por hora.

La política de control del tabaco de la UE se describe en la directiva sobre productos del tabaco y recibe la influencia del Protocolo. En el artículo 15 de la directiva se estipula la trazabilidad de los cigarrillos y los productos de tabaco de liar para mayo del 2019 y de otros productos de tabaco para mayo del 2024. El sistema de seguimiento y localización de la UE es suficientemente flexible para aplicarse tanto a nivel regional como de cada país. Los países pueden elegir entre proveedores siempre y cuando se cumplan los requisitos básicos. La política proporciona un alto nivel de protección contra cualquier intento de manipulación de los datos. Las obligaciones de notificación cubren a todos los operadores económicos que intervienen en la fabricación y distribución de los productos de tabaco.

El sistema de la UE exige el marcado de todas las cajetillas de productos de tabaco con un identificador único. La información sobre los movimientos de esos productos ha de ser almacenada por proveedores externos de almacenamiento de datos. Los proveedores de los identificadores únicos y de los servicios de almacenamiento de datos deben ser económica y jurídicamente independientes de la industria tabacalera. Las autoridades de los Estados Miembros de la UE tendrán pleno acceso a los datos para fines de observancia.

La generación de los identificadores únicos, así como todos los otros códigos necesarios para el registro previo de los operadores económicos, los establecimientos y las máquinas, se hará a nivel del Estado Miembro y estará a cargo de emisores de identificadores designados. Los fabricantes e importadores están obligados a suministrar información sobre el producto y las líneas de producción cuando soliciten identificadores únicos de los emisores. Los emisores procederán a generar y entregar lotes de identificadores únicos. En la línea de producción, los fabricantes de productos de tabaco completarán cada identificador único con una marca que indique la fecha y la hora. El identificador único será un código de barras óptico mono o bidimensional de lectura mecánica. Debe haberse instalado con anterioridad un dispositivo contra la manipulación que pueda crear un registro independiente inalterable del proceso de comprobación. Este registro adicional será accesible a las autoridades públicas para posibles labores de investigación e inspección.

Las cajetillas, así como los paquetes consolidados como cartones, cajas maestras o paletas, pueden ser objeto de seguimiento y localización a lo largo de toda la cadena de suministro. También se permite el seguimiento a nivel de envase consolidado siempre y cuando sea posible continuar haciendo el seguimiento de cada cajetilla. Durante el transporte, cada envío y llegada hasta el despacho final en la primera tienda de venta al por menor debe registrarse y notificarse. Toda la información registrada debe entregarse al establecimiento independiente de almacenamiento de datos, generalmente en un plazo de tres horas, y 24 horas antes del despacho y el transbordo.

Los costos, incluidos los gastos operacionales, se transfieren a la industria tabacalera, de acuerdo con el artículo 8 del Protocolo. El sistema de trazabilidad del tabaco de la UE y sus elementos de seguridad entraron en funcionamiento el 20 de mayo del 2019.

*Fuentes: (36, 49–50).*

---

### MENSAJE CLAVE N° 11

Un sistema de seguimiento y localización ayuda a las autoridades a determinar el origen de los productos de tabaco y el punto de desviación, de ser el caso, así como a vigilar y controlar el movimiento de dichos productos y su condición jurídica.

---

#### 3.4.6 MEDIDAS CONTRA EL ACAPARAMIENTO

El “acaparamiento” es un término que describe los aumentos de producción o del inventario de los productos en previsión de un aumento de impuestos (2). Otros términos que definen esta práctica son “acopio” y “acumulación anticipada”. El acaparamiento ocurre cuando los fabricantes o importadores aumentan su inventario solvente o saturan la oferta en el mercado mediante el incremento de la producción o las importaciones para pagar la tasa impositiva en vigor antes del aumento de impuestos, que es inferior. Esto reduce y retrasa la eficacia de las medidas tributarias. La fecha efectiva de inicio de la nueva tasa impositiva se retardará, la recaudación será menor y el posible efecto sobre los precios y, por lo tanto, sobre el comportamiento del consumidor también se aplazará. Para ilustrar cómo funcionan las medidas contra el acaparamiento, se presenta un ejemplo en el anexo 3.2.

Las medidas contra el acaparamiento deben tener una base jurídica; de lo contrario, el gobierno no puede evitar que la industria acapare. Entre las medidas legales para enfrentar el acaparamiento figuran las siguientes (51, 52):

1. Limitar la cantidad de productos de tabaco que pueden liberarse a la tasa impositiva antigua y aplicar el nuevo impuesto a los productos que excedan ese límite;

2. aplicar la nueva tasa impositiva a todos los productos que permanezcan en el inventario y no hayan sido suministrados al consumidor final;
3. limitar el número de timbres fiscales expedidos a la tasa que estaba en vigor antes del aumento o limitar el tiempo durante el cual los productos con un timbre fiscal a la antigua tasa puedan venderse;
4. exigir a los productores e importadores que compren timbres nuevos anualmente o después de un aumento de impuestos.

Bajo las tres primeras medidas, la autoridad competente determina el límite de la tributación a la tasa anterior (inferior). La cantidad permitida puede basarse en el período máximo de almacenamiento de los productos de tabaco —alrededor de seis meses para los cigarrillos— o los niveles normales de inventario, como por ejemplo un promedio de los tres años anteriores.

La primera medida, con la que se limita la cantidad de productos de tabaco que pueden liberarse, requiere recursos de la autoridad competente para su aplicación. Las autoridades pueden disponer el despliegue de inspectores en cada establecimiento de producción, pero incluso sin la asignación de inspectores, se necesitan procedimientos para determinar cuándo se ha excedido la cantidad permitida y qué medidas tomar posteriormente.

La segunda medida, que consiste en recaudar el nuevo impuesto sobre los productos en inventario que aún no hayan sido suministrados al consumidor final, podría ser difícil de ejecutar. La autoridad competente se ve obligada a vigilar el proceso de fabricación y, como mínimo, a hacer el inventario de las mercancías de todos los integrantes de la cadena de suministro —incluidos los diversos fabricantes, importadores, mayoristas y minoristas— en un plazo muy corto. Si la vigilancia abarca solo el inventario de los fabricantes e importadores, esta medida podría eludirse fácilmente con la venta del inventario a otros miembros de la cadena de suministro o la creación de empresas de distribución apartes que adquirirían el inventario. El control del inventario a nivel del minorista es oneroso y quizá no sea administrativamente factible dado el gran número de minoristas de cigarrillos. Se hace aún más oneroso si no existe un requisito de licencia para los minoristas porque primero habría que encontrarlos. La tercera medida cumple la misma tarea que la primera si el país utiliza timbres fiscales. La cuarta medida también requiere timbres fiscales y es más sencilla para la autoridad competente, pero algo más onerosa para las empresas tabacaleras, ya que los timbres deben adquirirse cada año. En el recuadro 3.11 se proporcionan ejemplos de medidas contra el acaparamiento en los países de la UE.



### Recuadro 3.11. Ejemplos de medidas contra el acaparamiento en países de la UE

Varios Estados Miembros de la UE han adoptado medidas para limitar el acaparamiento. Parecería conveniente seguir un enfoque cauteloso al diseñar tales medidas para cuidar de que cumplan con la legislación de la UE y los principios generales del derecho de la UE, en particular el principio de la proporcionalidad. No se ha producido ninguna controversia en cuanto al derecho de iniciativa de los Estados Miembros de la UE de emprender medidas contra el acaparamiento. No obstante, varios Estados Miembros de la UE tuvieron que defender sus medidas ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, institución que vela por que todas las legislaciones nacionales estén en consonancia con el derecho de la UE y se apliquen de forma congruente con dicho derecho (53). El Tribunal reconoció que las medidas contra el acaparamiento son apropiadas para combatir la evasión y la elusión fiscales. Por otro lado, el Tribunal destacó que la legislación fiscal es un instrumento importante y eficaz para desalentar el consumo de los productos de tabaco y, por consiguiente, para proteger la salud pública (54, 55). Sin embargo, las medidas adoptadas deben ser proporcionales a los objetivos. El principio de la proporcionalidad significa que solo deberían tomarse las medidas necesarias para alcanzar el objetivo, y que no deberían exceder de lo que es necesario. Este principio regula las medidas aplicadas dentro de la UE y está incluido en el Tratado de la Unión Europea.

El Tribunal exigió a Portugal enmendar su legislación para respetar el cumplimiento del principio de la proporcionalidad. También se instó a Bélgica, Estonia y Hungría a cambiar sus medidas contra el acaparamiento para alinearlas con la legislación de la UE (56, 57).

La mayoría de los Estados Miembros de la UE han implantado medidas contra el acaparamiento, pero no hay una armonización de estas medidas. Los siguientes son algunos ejemplos<sup>41</sup>:

- Portugal limita la cantidad de cigarrillos que pueden liberarse en los cuatro últimos meses de un año al promedio de los 12 meses anteriores más 10%. Además, los fabricantes e importadores deben vender, en un plazo de tres meses, las cajetillas de cigarrillos que tengan una marca fiscal del año civil anterior. Para otros productos de tabaco se aplican plazos más largos.
- Dinamarca limita el número de timbres fiscales emitidos antes de un aumento de impuestos a la antigua tasa a 20% más de lo que generalmente se adquiere en los dos meses antes del final del año.

41 Dada la frecuencia de casos ante el tribunal sobre incidentes relacionados con las medidas contra el acaparamiento, estas medidas pueden haber sido reemplazadas o enmendadas.

- En Polonia, los timbres fiscales son válidos solo por el año civil en curso, y los cigarrillos con el sello fiscal viejo pueden venderse solo hasta febrero del año siguiente.
- En Rumania, las empresas deben solicitar aprobación de la oficina de aduanas para liberar los productos para el consumo.

*Fuente: (58).*

---

## MENSAJE CLAVE N° 12

El acaparamiento reduce y retarda la eficacia de las medidas tributarias.  
Las medidas contra el acaparamiento pueden limitar la demora del  
aumento de impuestos y su efecto sobre los ingresos  
y el comportamiento de los consumidores.

---

### 3.4.7 AUDITORÍAS Y CONTROLES NACIONALES ADICIONALES

Además de las medidas descritas anteriormente, podrían ejecutarse varias auditorías y controles periódicos para aumentar el cumplimiento de las leyes tributarias. Las auditorías y los controles más comunes son los siguientes:

- Auditoría de costos: El método de auditoría de costos proporciona la recaudación prevista del IVA y los impuestos selectivos al tabaco al simular el costo intermedio y el costo final de los cigarrillos. La auditoría comienza con los inventarios de las materias primas y la estimación de los valores agregados y el costo final, luego coteja los resultados con la recolección real de la cadena de suministro del tabaco. El anexo 3.1 contiene más información acerca de los componentes de algunos productos (de tabaco) seleccionados.
- Auditoría de transferencia de precios: Para asegurarse de que las empresas pagan su proporción justa de impuestos, deberían evaluarse los precios de las transacciones entre compañías afiliadas, y cuando los precios no coincidan con las condiciones del mercado, deberían corregirse. Las empresas que operan a nivel internacional (compañías transnacionales), incluidas muchas empresas tabacaleras, pueden manipular los precios de importación o exportación de las mercancías o las materias primas con compañías afiliadas o sucursales en otros países, con el objetivo de bajar las ganancias en los países con tasas impositivas mayores y luego transferir esas ganancias a países con impuestos más bajos.
- Vigilancia de precios y mercados: Los sondeos de los precios al por menor pueden suministrar información acerca de la variación de precios de mercado en ciertos lugares, destacando áreas de posible elusión fiscal o comercio ilícito. El control físico de tales lugares requiere equipos de respuesta rápida, como los

desplegados en Filipinas. Para vigilar el pago de los impuestos por parte de sus contribuyentes, la autoridad competente de Filipinas necesita comprender el mercado del tabaco; debe tener información sobre las marcas, los segmentos de mercado y los precios de los productos. Esta información permite a las autoridades estimar la repercusión de los cambios de impuestos y precios sobre el comportamiento del consumidor y la recaudación. Los datos del mercado pueden analizarse como parte de la gestión de riesgos y del análisis contra el fraude para determinar a quién investigar por incumplimiento y cuándo hacerlo. Pueden triangularse los datos de ventas para validar otras fuentes de datos, como las encuestas domiciliarias sobre la prevalencia. Los datos del mercado y sus tendencias también son indicadores útiles para determinar si hay un caso de excedente de oferta. Véase también la sección 3.4.3.

- **Control de los consumidores:** La interacción con el público mediante campañas de sensibilización también ha resultado eficaz. Los consumidores tienen el derecho de tener la seguridad de que los productos disponibles en el mercado son auténticos y provienen de fuentes legítimas. Por lo tanto, redundaría en interés de los consumidores el comprender y poder comprobar que están comprando productos genuinos. Los elementos de las marcas fiscales de los productos de tabaco deberían ayudar a los consumidores a distinguir entre productos genuinos y productos ilícitos. Algunos países —por ejemplo, Kenya (véase el estudio de caso en el recuadro 3.9)— usan una aplicación de teléfono que permite a cualquier persona verificar tanto los elementos expuestos como los elementos ocultos y denunciar cualquier cigarrillo con marcas incorrectas. Otros países, como los Países Bajos, han desarrollado una aplicación de teléfono que permite a toda persona denunciar un presunto caso de fraude con los impuestos selectivos al consumo.
- **Controles comparativos:** Las autoridades competentes deberían considerar la posibilidad de usar múltiples fuentes para obtener datos del mercado y determinar si dichos datos concuerdan con las declaraciones de impuestos. Pueden usarse las declaraciones de IVA para verificar que los proveedores y compradores de las materias primas y los productos finales están notificando las mismas cantidades. Puede usarse la información de los bancos para comprobar ambos lados de las transacciones a lo largo de la cadena de suministro. Cualquier discrepancia puede alertar a la autoridad competente a profundizar la investigación ante posible comercio ilícito de tabaco o evasión fiscal.

---

### MENSAJE CLAVE Nº 13

Existen varios tipos diferentes de auditorías y controles periódicos que pueden llevarse a cabo para aumentar el cumplimiento, como las auditorías de costos, las auditorías de transferencia de precios, la vigilancia de precios y mercados, el control de consumidores y los controles comparativos.

---

#### 3.4.8 CONTROLES DE LA IMPORTACIÓN Y LA EXPORTACIÓN

Las Partes en el Protocolo deberían permitir la importación y exportación de productos de tabaco y equipo de fabricación únicamente a las personas físicas o jurídicas que cuenten con una licencia para ello (artículo 6.1). Una estrategia bien conocida que aplican los estafadores es declarar los bienes como productos para exportación a fin de no pagar impuesto alguno en el país de exportación. Posteriormente, estos productos se transportan a través de otros países, usando el régimen de bienes en tránsito que permite la suspensión temporal de los impuestos hasta que los productos llegan a su destino final. Antes de llegar a su destino final —donde se adeudarían los impuestos selectivos al consumo—, los productos desaparecen o se pierden mientras se desvían hacia la cadena de suministro ilegal. Puede que los productos nunca salgan del país, o pueden ser contrabandeados de vuelta al país del cual se exportaron sin declarar o pagar los impuestos. Este riesgo de pérdida de ingresos puede mitigarse al exigir una garantía o fianza, que se liberará solo si se prueba el pago de los impuestos en otro país.

No debería permitirse ningún producto de tabaco en una jurisdicción a menos que la marca fiscal necesaria (como un timbre fiscal o etiqueta de exportación) se fije en el empaque, conforme a la legislación nacional. Los productos de tabaco para la exportación deberían llevar una marca que indique que el producto está destinado al mercado de exportación.

El comercio ilícito de tabaco podría reducirse significativamente si las diversas autoridades competentes que tienen jurisdicción sobre los fabricantes y exportadores de productos de tabaco y equipo de fabricación informasen con anterioridad a la autoridad competente en el destino de que ha autorizado un envío y que está a punto de realizarse. La información podría incluir el nombre del consignatario, una descripción del producto despachado y su cantidad. Además, la autoridad competente en el destino debería informar a la autoridad competente que tiene jurisdicción sobre el expedidor de que se recibió un envío junto con la información pertinente. También se requiere un buen sistema de TI para la importación y exportación. Se recomienda el procesamiento electrónico del manifiesto y las declaraciones de importación antes de la llegada. La mayoría de los países ha instituido un sistema de aduanas en línea para procesar las declaraciones de importación y exportación,

incluidos todos los datos requeridos, como país de origen o exportación, descripción de la mercancía, valor, peso, seguro de la carga, transportista, identificación del importador o exportador y del intermediario, detalle de aranceles por pagar y destino final.

El Acuerdo sobre Facilitación del Comercio de la Organización Mundial del Comercio (OMC) proporciona varias herramientas para un mejor control, como la colaboración entre las administraciones de aduanas, el intercambio de información, el uso de dispositivos no invasivos y la declaración de importación previa a la llegada (23).

El equipo de detección no invasiva en las aduanas ofrece gran capacidad para detectar la mercancía de contrabando. Las herramientas más comunes son los escáneres de rayos X que se usan para bultos pequeños, contenedores, camiones y trenes. La mayoría de los puertos modernos también han implantado el uso de escáneres de rayos X, tecnología que está mejorando la velocidad de los controles al reducir el tiempo de procesamiento a apenas dos minutos por contenedor. Aunque el costo de los escáneres está disminuyendo, sigue siendo inasequible para los países con recursos limitados. Por fortuna, existe a menudo la opción de arrendar los escáneres, lo que permite a las administraciones tributarias de esos países tener acceso a esta tecnología.

Existen otros equipos de detección menos complejos y costosos, como los endoscopios, espejos, equipos de visión nocturna, cámaras y lectores automáticos de placas de matrícula (33). Otra opción aún menos costosa es el uso de perros, que pueden entrenarse para detectar cigarrillos y otros productos orgánicos. Muchos países usan tanto escáneres como perros para detectar productos de tabaco de contrabando.

También pueden aplicarse medidas especiales de control físico para reducir el contrabando. Estas incluyen separar las operaciones de procesamiento del almacén sellado de productos gravados y no gravados. Los funcionarios de la autoridad tributaria pueden ejercer un control físico y directo durante una parte o la totalidad de una operación (por ejemplo, escolta física de la consignación en tránsito de frontera a frontera en camiones individuales o en un convoy, o la aplicación de sistemas de seguimiento por radio o satélite, como dispositivos GPS, de los productos, medios de transporte, vehículos o contenedores).

El control en las fronteras es esencial y debería incluir tecnología integrada y cooperación con otros organismos en la estación fronteriza. Los oficiales de primera línea deberían recibir apoyo con la debida información, orientación y supervisión de la administración, así como ayudas técnicas para la observancia.

Al interior de un país, las unidades móviles de control fiscal son útiles para comprobar los productos gravables durante su transporte dentro del país. Estas

unidades deberían despacharse a los principales corredores de transporte, centros de comunicación y áreas de gestión como puentes, transbordadores y cruces. Estas operaciones requieren de una estrecha coordinación entre la policía, las guardias fronterizas y otros servicios públicos.

Las exportaciones también requieren atención especial, en particular si se confieren reembolsos del IVA y otros impuestos a la exportación de productos de tabaco. La validación de la salida real en la cantidad declarada es esencial para evitar el retorno ilegal a un territorio y el reembolso indebido de los impuestos. Para cualquier reembolso de impuestos, debe llevarse a cabo una auditoría que incluya información sobre el crédito tributario. La auditoría puede abarcar las facturas para la cadena entera de exportación, incluidos los agricultores tabacaleros, primeros procesadores, fabricantes, mayoristas, almacenamiento y transporte.

---

### MENSAJE CLAVE N° 14

Para velar por el control de la importación y la exportación,  
se recomienda que solo las personas y entidades debidamente  
autorizadas con una licencia puedan importar y exportar  
productos de tabaco y equipo de fabricación.

---

#### 3.4.9 ZONAS FRANCAS Y PUNTOS DE TRANSBORDO

El término “zona franca” es muy amplio y puede referirse a una cantidad de tipos de zonas diferentes. El Grupo de Acción Financiera enumeró los siguientes tipos en su informe del 2010 (59): libre comercio, procesamiento de exportaciones, empresa, puertos libres, comercio exterior, zonas económicas especiales y depósitos de aduanas. Varias de estas áreas pueden incluir la fabricación y el comercio del tabaco. Por definición, los controles como la regulación y la supervisión dentro de las zonas francas son menos estrictos que en otras áreas. Esto puede hacer dichas áreas atractivas para las personas involucradas en la fabricación o el comercio ilegal de cigarrillos (17). De hecho, las organizaciones que reconocen este vínculo documentan con regularidad las actividades ilícitas que se realizan en las zonas francas (y que no se limitan al tabaco). Estas actividades incluyen el blanqueo de capitales, la evasión fiscal y el comercio de productos falsificados u otros productos ilícitos (60). En un informe del Parlamento Europeo (61) sobre los puertos libres se mencionaba que la motivación para usar esos puntos era el “alto grado de secretismo y el aplazamiento del pago de los derechos de importación y los impuestos indirectos”. El informe propuso incluso la “urgente eliminación gradual de los puertos libres”. En el informe del Parlamento Europeo, los puertos libres son zonas francas que operan como áreas (semi)permanentes para el almacenamiento de productos de alto valor.

El Protocolo incluye una disposición con un plazo determinado para la implantación de controles eficaces de toda fabricación y todas las transacciones relativas a los productos de tabaco en las zonas libres (artículo 12). Las zonas francas se definen como una parte del territorio de una Parte en la que las mercancías allí introducidas se consideran generalmente como si no estuviesen dentro del territorio aduanero en lo que respecta a los derechos y los impuestos de importación (artículo 1.5). Esta es la misma definición que se usa en el Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Procedimientos Aduaneros (Convenio de Kioto Revisado) (62). Las Partes en el Protocolo deben aplicar controles eficaces en las zonas francas en un plazo de tres años contados a partir de la fecha de entrada en vigor del Protocolo. En el caso de los países que aún no son Partes en el Protocolo, la aplicación de controles estrictos a la fabricación y las transacciones de productos de tabaco en zonas francas es un componente importante de una administración tributaria eficaz y eficiente. Una de las medidas estipuladas en el protocolo para tratar las zonas francas es la implantación de “controles eficaces de toda fabricación y de todas las transacciones relativas al tabaco y los productos de tabaco, en las zonas francas, utilizando para ello todas las medidas pertinentes contempladas en el presente Protocolo”. Como se indica en un informe de la Interpol (17), un punto vulnerable importante de las zonas francas es el hecho de que hay diferentes operaciones económicas (por ejemplo, fabricación, ensamblado, reenvasado y almacenamiento) que tienen lugar fuera del control de las autoridades. Por consiguiente, es fundamental que las administraciones de aduanas ejerciten su autoridad en las zonas francas para detectar y combatir eficazmente el comercio ilícito de productos de tabaco. Deberían aplicarse las medidas pertinentes enumeradas en el Protocolo, como la expedición de licencias, la diligencia debida y el mantenimiento de registros para todos los operadores dentro de las zonas francas, así como la implantación de un régimen de seguimiento y localización. La eliminación de las exenciones a los impuestos selectivos al consumo es otra manera de aumentar el control y poner fin a los incentivos para usar las zonas francas como un medio para la evasión fiscal. Indonesia, por ejemplo, impone impuestos selectivos al consumo sobre la fabricación de cigarrillos en su zona franca.<sup>42</sup>

Las partes en el Protocolo también prohibirán el entremezclado de los productos de tabaco con otros productos distintos en un mismo contenedor o cualquier otra unidad de transporte similar en el momento de retirarlos de las zonas francas. Por último, cada Parte “adoptará y aplicará medidas de control y verificación respecto del tránsito internacional o transbordo de productos de tabaco y equipo de fabricación de conformidad con las disposiciones del presente Protocolo”.

---

42 Ministerio de Finanzas de Indonesia, comunicación personal, enero del 2020.

En el artículo 13 del Protocolo, que abarca todas las ventas libres de impuestos de productos de tabaco, se estipula que las Partes en el CMCT OMS consideren prohibir o restringir la venta e importación de productos de tabaco libres de impuestos y libres de derechos de aduana por los viajeros internacionales, conforme se menciona en el artículo 6 del CMCT OMS. Estas ventas erosionan los efectos de las medidas sobre precios e impuestos que buscan reducir la demanda de los productos de tabaco y también afectan desfavorablemente los ingresos públicos al crear un vacío en la estructura tributaria (2).

---

### MENSAJE CLAVE Nº 15

Las administraciones de aduanas deberían ejercitar su autoridad en las zonas francas para impedir que se lleven a cabo diferentes operaciones económicas fuera del control de las autoridades. Las medidas pertinentes incluyen la expedición de licencias, la diligencia debida y el mantenimiento de registros para todos los operadores dentro de las zonas francas, así como la implantación de un régimen de seguimiento y localización.

---

#### 3.4.10 PROCEDIMIENTOS TRAS LA DETECCIÓN DE COMERCIO ILÍCITO DE TABACO

Los procedimientos descritos en las secciones precedentes tienen por objeto aumentar el cumplimiento y prevenir el comercio ilícito. Cuando se detecta contrabando o comercio ilícito —mediante, por ejemplo, auditorías, sistemas de seguimiento y localización, verificación de declaraciones o control fronterizo—, deben tomarse de inmediato medidas como la incautación y destrucción del tabaco contrabandado o ilícito y recaudar los impuestos adeudados. Para disuadir nuevos comportamientos ilegales, también debe llevarse a cabo una auditoría integral de todo y todos los involucrados en los actos ilícitos. Pueden incautarse los activos y embarcaciones involucrados con la actividad ilícita, y pueden congelarse las cuentas financieras. Algunos países, como Reino Unido, Canadá y Chile, también han adoptado una estrategia denominada “seguir el dinero” para obtener más información sobre aquellos que financian el comercio ilícito. Con esta estrategia se busca tener un efecto de mayor alcance para llegar a los que financian el transporte, la producción y el almacenamiento de los productos ilícitos. Reino Unido, Canadá y Chile formaron equipos especiales encargados de identificar e ir tras los delincuentes. Además, en el artículo 18 del Protocolo se estipula el decomiso y la destrucción del tabaco, los productos de tabaco y el equipo de fabricación. Una de las dificultades que enfrentan las autoridades competentes para ejercitar su facultad para incautar y confiscar los productos o equipos utilizados en la fabricación o distribución de productos de tabaco



es el costo de mantener o almacenar dichos productos o equipos antes de destruirlos. Por lo tanto, la ley también debería contemplar un mecanismo y un plazo para eliminar o destruir los productos o equipos incautados y confiscados, y prescribir un mecanismo por el cual estas propiedades todavía puedan presentarse como evidencia admisible en una acción judicial. Los recuadros 3.12 y 3.13 proporcionan ejemplos de medidas exitosas para combatir el comercio ilícito en Reino Unido e Indonesia.

### MENSAJE CLAVE N° 16

Tan pronto como se detecte el contrabando o comercio ilícito de productos de tabaco, deben tomarse medidas como la recaudación de los impuestos y la incautación y destrucción del tabaco contrabandeado o ilícito.

#### Recuadro 3.12. Experiencia de Reino Unido en la lucha contra el comercio ilícito de productos de tabaco

En el 2000, los cigarrillos ilícitos representaban 22% del mercado de cigarrillos en el Reino Unido. Para enfrentar el problema, el servicio de recaudación y aduanas del Reino Unido (HMRC)<sup>43</sup> desplegó un importante esfuerzo contra el contrabando. La estrategia se renovó con recursos y medidas adicionales en el 2011 y se evaluó en el 2015. El resultado fue una disminución sostenida del mercado de cigarrillos ilícitos hasta 10% para el 2013-2014.

Las medidas adoptadas fueron integrales e incluyeron la contratación de 1.000 nuevos funcionarios de aduanas e investigadores. Además, se introdujo una legislación sobre la cadena de suministro del tabaco dirigida a desalentar a los fabricantes del tabaco de facilitar el contrabando.

Las sanciones más fuertes fueron el aumento de las multas hasta £5 millones contra los fabricantes, acciones penales con condenas de hasta siete años, el decomiso de activos como parte de los productos del delito, el pago de los impuestos sobre los productos decomisados más sanciones de hasta 100% de los derechos adeudados, la prohibición de la venta de productos de tabaco por hasta seis meses, multas ilimitadas por vender tabaco sin la marca fiscal de impuestos pagados al Reino Unido después del 13 de marzo del 2015, remisión para el retiro de la licencia del transportista, uso de sanciones de inmigración para denegar la entrada al Reino Unido a contrabandistas de tabaco y acciones civiles, incluida la bancarrota.

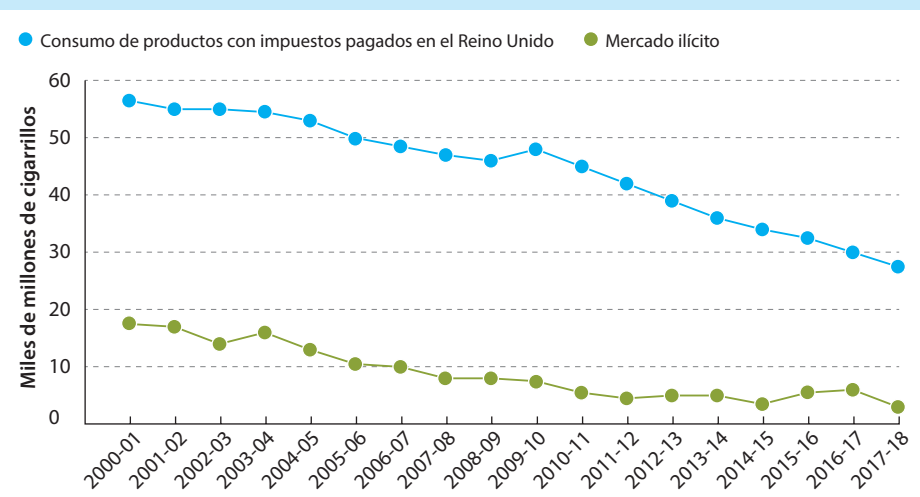
43 Para el momento de implantación de la estrategia renovada, los órganos respectivos eran el HMRC y la agencia de servicios fronterizos del Reino Unido.

El costo de estas medidas ascendió a £209 millones durante los tres primeros años del programa y alrededor de £100 millones anuales para el 2008-2009. Esta cifra corresponde solo al HMRC y excluye todos los costos de la agencia de servicios fronterizos del Reino Unido. En el 2013-2014, la recaudación fiscal vinculada al tabaco fue de £9.500 millones.

Tras la evaluación de la estrategia en el 2015, se fortalecieron los controles del tabaco crudo mediante la introducción de un sistema de aprobación en el 2017. Todo aquel que elabore, compre, adquiera, posea o esté en posesión de una máquina de fabricación de productos de tabaco debe obtener una licencia con el servicio de aduanas a partir del 1 de agosto del 2018 (63).

El Reino Unido ratificó el Protocolo el 27 de junio del 2018. Fue el 40.º país en ratificar el instrumento, con lo que el Protocolo entró en vigor.

**Figura 3.4.** Estimación del mercado ilícito de cigarrillos y consumo de productos con impuestos pagados en el Reino Unido



Fuentes: (16, 64).

### Recuadro 3.13. Caso ejemplar: Indonesia redujo los cigarrillos ilegales de 12% a 3% del mercado

En algunos países, la mayoría de los cigarrillos ilegales son importados, pero en Indonesia casi todos se producen dentro del país por parte de fabricantes no registrados, que por lo general son relativamente pequeños y los elaboran en sus hogares. En varios territorios, específicamente en la isla de Java, se han producido cigarrillos ilegales durante generaciones. Esta práctica se sostiene por la disponibilidad de tabaco crudo y clavos de olor, así como el bajo costo de la mano de obra, y en especial trabajadoras. Indonesia también elabora cigarrillos que no están disponibles en casi ningún otro país. Estos productos —conocidos como cigarrillos de clavo de olor hechos a mano (sigaret kretek tangan)— contienen clavos de olor, y el proceso de producción abarca el mezclado, enrollado y empaque. Partes del proceso se hacen a mano, y 99% de los trabajadores son mujeres.

La estrategia para combatir el comercio ilegal de cigarrillos en Indonesia se divide en dos partes principales: medidas preventivas y medidas reactivas. El éxito de Indonesia en el combate al comercio ilícito se atribuye a los siguientes factores clave.

#### Seguimiento y vigilancia

Las acciones preventivas son medidas administrativas —como la expedición de permisos y el mecanismo de adquisición de timbres fiscales— que utilizan la gestión de riesgos mediante la optimización del sistema de información del servicio de impuestos (ExSis). Con este sistema de TI, la Dirección General de Aduanas e Impuestos (DGCE) puede supervisar tanto las transacciones como la producción diaria de las fábricas. Cuando se obtiene información sobre actividades sospechosas, la DGCE puede suspender la compra de los timbres fiscales. Otra medida de lucha contra el comercio ilegal de cigarrillos es invitar a los interesados directos y los gobiernos regionales a intervenir aportando información sobre zonas de alto riesgo.

#### Comunicaciones estratégicas y participación de la comunidad

La DGCE difunde continuamente información y realiza campañas de educación pública para luchar contra los cigarrillos ilegales. Estos esfuerzos se realizan cada año, usando un lema especial en cada campaña. En el 2019, el lema fue “Gempur Rokok Ilegal” (“Combate los cigarrillos ilegales”).

#### Indicadores clave de desempeño para las dependencias y oficinas de la DGCE

De forma paralela a las medidas preventivas mencionadas, la DGCE también toma continuamente acciones de respuesta, a saber: actividades de observancia, investigación y auditoría en las fábricas de cigarrillos. Las actividades de observancia

se planifican y se miden teniendo en cuenta los limitados recursos humanos y la amplitud de los territorios vigilados. A fin de demostrar la eficacia de las medidas administrativas y de observancia para frenar el comercio de cigarrillos ilegales, ambos tipos de actividades se traducen a indicadores clave de desempeño para todas las dependencias y oficinas operativas de la DGCE, incluidas las oficinas y el personal en las regiones.

### **Uso de tecnología e inteligencia**

La coordinación entre las diferentes oficinas de la DGCE responsables de la vigilancia de la producción y comercialización de cigarrillos descansa sobre un conjunto de aplicaciones complejas de TI que permiten la distribución eficiente de la información y las actividades de investigación. Las aplicaciones son el Centro Táctico y de Inteligencia de Aduanas para datos y análisis y el Centro Táctico de Mando y Control (Pusat Komando dan Pengendalian/Puskodal) para velar por el funcionamiento eficaz y eficiente de las patrullas marítimas.

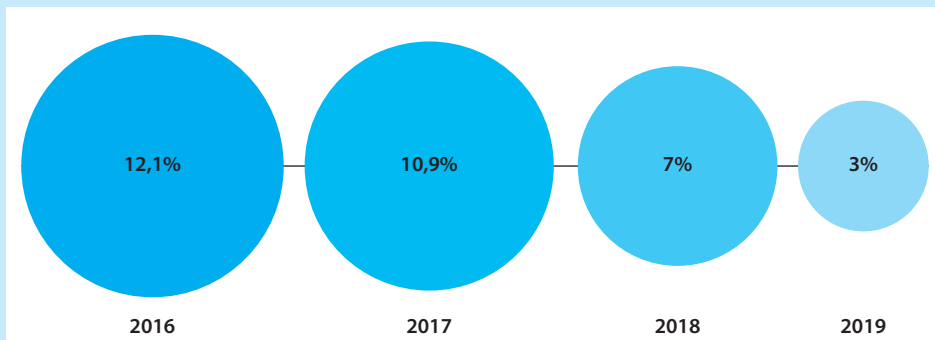
### **Evaluación independiente**

A fin de evaluar los esfuerzos y las actividades para reducir la circulación de cigarrillos ilegales en Indonesia (por ejemplo, cigarrillos sin timbres, con timbres falsos o con timbres usados), en el 2016, el gobierno encargó a la Universidad de Gadjah Mada en Yogyakarta la realización de una encuesta usando un método de muestreo aleatorio estratificado. Para mantener la objetividad e independencia, se designó un órgano independiente de esta conocida universidad para realizar la encuesta.

Los resultados de la encuesta indicaron que el nivel de circulación de cigarrillos ilegales en Indonesia representaba 12,1% del consumo total.

En el 2018, la DGCE comisionó otra encuesta a la Universidad de Gadjah Mada. Los resultados mostraron que la circulación de cigarrillos ilegales se había reducido a 7,0%. En el 2019, usando el mismo método que aplicó la universidad, la DGCE hizo una encuesta que reveló una reducción a 3,0%.

En la figura 3.5 se muestran los resultados de las encuestas.

**Figura 3.5.** Proporción del comercio ilícito en el consumo total de cigarrillos en Indonesia, 2016–2019

*Fuente:* Departamento de aduanas e impuestos, Ministerio de Finanzas, Indonesia, comunicación personal, 2020.

Los resultados de las medidas adoptadas pueden utilizarse como retroalimentación para la DGCE en la formulación de políticas tributarias tanto para el servicio como para la observancia, incluidas las políticas de aranceles. La DGCE formulará recomendaciones para un formato de política óptimo para controlar el consumo, mantener las protecciones laborales, optimizar la recaudación y, lo que es más importante, reducir constantemente el consumo de cigarrillos ilegales a nivel nacional.

### 3.4.11 SANCIONES

Las multas y sanciones deben ser suficientemente severas para disuadir las actividades ilegales. De lo contrario, bastará con pagar las sanciones económicas como costo del negocio mientras continúa la actividad ilegal. En el Protocolo se especifican los compromisos de las Partes y se suministra información sobre las mejores prácticas para las no Partes. En el artículo 14.1, Parte IV del Protocolo, se exige a cada Parte tipificar como ilícitas las actividades de fabricación, venta al por mayor, intermediación, venta, transporte, distribución, almacenamiento, expedición e importación o exportación de productos de tabaco o equipo de fabricación sin pagar los derechos o impuestos aplicables o sin exhibir las estampillas fiscales u otras marcas o etiquetas requeridas. Los artículos 14.2 y 15 del Protocolo obligan a las Partes a determinar cuáles de las conductas ilícitas enunciadas en el artículo 14.1 se considerarán delitos penales. Las Partes deben adoptar medidas legislativas y de otra índole para llevar a efecto tales determinaciones, así como para definir si la responsabilidad de incurrir en el comercio ilícito de tabaco es un delito de índole penal, civil o administrativa. En el artículo 17 se dispone además que las Partes considerarán la posibilidad de adoptar las medidas que sean necesarias para que las autoridades competentes puedan imponer sanciones en una cantidad proporcional al monto de los impuestos y derechos no percibidos por la comisión de actos de comercio ilícito. En el recuadro 3.14 se presenta un estudio de caso sobre cómo Colombia utilizó sanciones para combatir el comercio ilícito.

### Recuadro 3.13. El uso de sanciones para combatir el comercio ilícito en Colombia

En el 2017, Colombia duplicó el impuesto específico a los cigarrillos, al elevarlo de COL\$ 700 por cajetilla en el 2016 a COL\$ 1.400 en el 2017. La tasa impositiva se triplicó en el 2018 respecto de su valor en el 2016, para llegar a COL\$ 2.100 por cajetilla. Se agregó una disposición para incrementar las tasas anualmente después del 2018 a una tasa equivalente a la tasa de inflación más 4%.

En el 2015, antes del aumento de los impuestos, se introdujo mediante la Ley 1762 un conjunto de medidas para combatir el comercio ilícito de manera más eficaz. La duración de las penas de cárcel por el delito de contrabando de cigarrillos pasó de 3-5 años a condenas de 4-12 años. Además, los funcionarios públicos que faciliten el comercio ilícito —o cualquier otra persona que intervenga en el transporte y la venta al por menor de tabaco ilícito— enfrentan penas de cárcel similares. La ley permite el decomiso de los vehículos utilizados para el contrabando, y se aumentaron las sanciones contra el comercio ilícito que se realiza a través de áreas como las zonas económicas especiales.

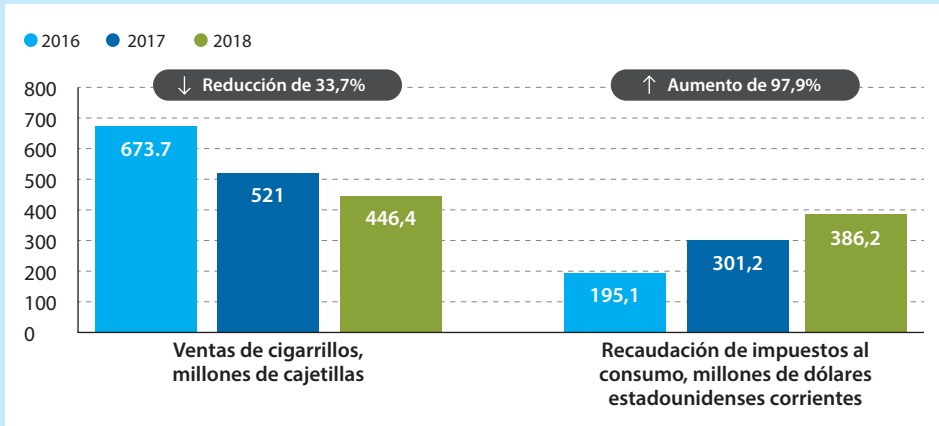
En virtud de la ley, el comercio ilícito se considera una fuente de blanqueo de capitales, lo cual significa que la Unidad de Inteligencia Financiera puede usar los mismos métodos que utiliza para investigar otras actividades financieras ilegales. Esta práctica no es común.

Con esta ley se crearon nuevas sanciones relacionadas específicamente con la evasión de los impuestos selectivos al consumo de alcohol y tabaco, incluida la incautación de bienes, multas, el cierre de puntos de venta al por menor y la suspensión o cancelación de licencias, autorizaciones o registros.

Los arrestos y las incautaciones han aumentado bajo la nueva ley. En efecto, desde su promulgación, las autoridades policiales informaron de que entre el 2016 y el 2018, se dismantelaron cinco organizaciones delictivas, 53 personas fueron aprehendidas y 72 activos fueron decomisados. Además, se aprehendió a 2.236 personas y se confiscaron y se decomisaron 503 vehículos que transportaban productos contrabandeados, ya que ahora el transporte de tales productos también se considera un delito de acuerdo con la ley.

Lo más importante es que gracias a los grandes aumentos de impuestos, el consumo disminuyó mientras que la recaudación aumentó sustancialmente en el 2017 y el 2018 (véase la figura 3.6). Se calcula que el comercio ilícito de cigarrillos en cinco ciudades colombianas en el 2016 constituyó el 3,5% del consumo total, un estimado mucho más bajo que lo que indican los datos de la industria. En el 2017, tras nueve meses de aplicación de los aumentos de impuestos, un estudio similar reveló que los cigarrillos ilícitos permanecían a un nivel bajo, a 6,4% del consumo total.

**Figura 3.6.** Cajetillas vendidas y recaudación fiscal por productos de tabaco antes y después del aumento de impuestos en Colombia, 2016–2018



Fuentes: (65–67 y Ministerio de Hacienda, Colombia (Dirección de Apoyo Fiscal), comunicación personal, 2020).

Para los consumidores que se encuentren en posesión de tabaco ilícito, la sanción mínima debería ser el decomiso y la destrucción de los productos de tabaco ilícitos que estén en su posesión, y el pago de los impuestos y derechos sin pagar sobre esos productos.

En el estado de California, Estados Unidos, es ilegal poseer un producto de tabaco por el cual se adeuden o no se hayan pagado aún los impuestos pertinentes. La carga de demostrar que se han pagado los impuestos recae en aquellas personas que están en posesión de los productos. El departamento de administración de impuestos y honorarios de California y los organismos locales de observancia de la ley son las entidades responsables de la aplicación de esta disposición. La infracción de esta normativa es un delito menor, con una multa máxima de US\$ 5.000 o hasta un año de prisión. Los paquetes ilegales están sujetos a incautación y confiscación.

Casi todos los países han adoptado leyes para combatir la delincuencia organizada y el blanqueo de capitales. Algunos países están usando este tipo de legislación para enfrentar el comercio ilícito de tabaco. El decomiso de los activos y el aumento de las sanciones por participar en el comercio ilícito también están haciéndose más comunes. La retención o incluso el decomiso de los camiones involucrados en contrabando es igualmente común en varios países.

---

## MENSAJE CLAVE N° 17

Las multas y sanciones impuestas deberían ser suficientemente severas para disuadir las actividades de comercio ilegal del tabaco. Las multas deberían ascender a cantidades proporcionales a los impuestos y derechos no percibidos por causa del comercio ilícito.

---

### 3.5 ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE OTROS PRODUCTOS DE TABACO

En principio, la administración de los impuestos a los productos de tabaco diferentes de los cigarrillos es similar a la administración de los gravámenes a los cigarrillos. Sin embargo, existe una falta de estandarización de otros productos y a veces grandes mercados informales. Por ejemplo, se calcula que dos tercios del tabaco para pipa de agua en la UE no paga impuestos (19). Otros productos de tabaco —como los bidis en Asia Sudoriental, el tabaco de pipa de agua en la Región del Mediterráneo Oriental y los snus en Suecia— se consideran parte de las tradiciones de un país. Esto a veces conduce a situaciones en las cuales los gobiernos dudan en regular y gravar con firmeza estos productos.

Algunos productos, como los kreteks (cigarrillos de clavo de olor) en Indonesia y los bidis en la India y Bangladesh, se venden principalmente en un solo mercado. Es más probable que otros productos de tabaco se elaboren a mano a pequeña escala, lo que dificulta su detección y el cobro de impuestos. Lo mismo se aplica al tabaco de liar, que puede producirse a pequeña escala a mano o con maquinaria pequeña. El comercio de tabaco crudo y la elaboración casera de tabaco a pequeña escala a menudo tienen lugar fuera del alcance de los sistemas de vigilancia y control (19). Como se menciona en la sección 3.3.1, los países han encontrado diversas soluciones para abordar este problema, incluida la aprobación previa de la compra o venta de materias primas y el registro, la autorización o la concesión de licencias para todos los operadores y cultivadores que manejan tabaco crudo.

#### 3.5.1 PRODUCTOS DE TABACO Y NICOTINA NOVEDOSOS Y EMERGENTES

En principio, es poco probable que la adición de un producto a un marco tributario existente se traduzca en costos importantes. Es razonable esperar retos similares a aquellos que se presentan al tratar con productos de tabaco convencionales en cuanto a la recaudación de impuestos sobre los productos nuevos, ya que los actores del mercado intentarán valerse de vacíos presentes en la normativa tributaria para evitar o eludir impuestos siempre que sea posible. Sin embargo, se prevé la aparición de nuevos retos cuando esos productos novedosos incluyen tecnologías que cambian rápidamente y su dinámica de mercado es muy poco conocida.



Además, el gravamen de productos de tabaco nuevos puede requerir de capacidad adicional, ya que un país puede tener que establecer nuevos organismos o autoridades, dadas las diferentes características de los elementos gravables y la base imponible.

### 3.5.2 PRODUCTOS DE TABACO CALENTADO (PTC)

Muchos países aplican un impuesto selectivo específico sobre los productos de tabaco según el peso del tabaco (véase el cuadro 2.4 del capítulo 2). Con los PTC, esto probablemente plantee un problema, ya que la determinación del contenido de tabaco en un palito de tabaco calentado será una carga adicional. Desde la perspectiva de la administración tributaria, será más fácil para las autoridades aplicar los impuestos por palito o por unidad, como se hace con los cigarrillos.

### 3.5.3 SISTEMAS ELECTRÓNICOS DE ADMINISTRACIÓN DE NICOTINA (SEAN) Y SISTEMAS ELECTRÓNICOS SIN NICOTINA (SESN)

Algunos países gravan únicamente los líquidos para cigarrillos electrónicos que contienen nicotina, mientras que otros gravan tanto los líquidos con nicotina como aquellos sin nicotina. El cobro de impuestos sobre los líquidos con nicotina únicamente requiere tener capacidad en materia de laboratorios para detectar la presencia de la nicotina (véase el cuadro 2.5 del capítulo 2). Las autodeclaraciones de la industria no son suficientes, pues se ha observado que algunos líquidos para cigarrillos electrónicos etiquetados como productos sin nicotina sí contienen esta sustancia (véase la sección 2.4.2). Por consiguiente, es más sencillo gravar tanto los líquidos que contienen nicotina como aquellos que no. Un problema probable de gravar todos los líquidos de cigarrillos electrónicos será la capacidad para detectar y diferenciar si se declara falsamente que los líquidos usados en SEAN y SESN están destinados a otras finalidades a nivel de la importación y la fabricación. En el cuadro 2.6 del capítulo 2 se proporciona más información sobre las ventajas y desventajas de diferentes políticas de impuesto selectivo al consumo. El reto a la hora de gravar los otros componentes de los productos SEAN y SESN estriba en su diversidad (véase la sección 2.4.2 del capítulo 2) y la posibilidad de que algunas partes puedan utilizarse para otros propósitos (por ejemplo, en la fabricación de pilas). Como se indicó anteriormente, una tecnología de rápida evolución y la falta de control y conocimiento del mercado hacen del gravamen de los dispositivos de SEAN y SESN un desafío. Puede ser por este motivo que la mayoría de los países que gravan esos productos se ocupan solo de los líquidos.

Al aplicar un impuesto sobre estos productos más nuevos, los países deberían ser conscientes de que muchos clientes compran sus productos en línea. Por consiguiente, se recomienda que los países que decidan gravar estos productos preparen un plan de ejecución adecuado, que contemple la forma en que se recolectarán los impuestos

sobre los productos importados y las ventas en línea. Las ventas transfronterizas en línea de productos de tabaco no se permiten en todos los países. Varios países de la UE han prohibido tales ventas, que incluyen las ventas en línea desde tiendas al por menor a consumidores de otro país. Desde luego, tales prohibiciones tienen sentido solo si también se tiene capacidad para hacerlas cumplir.

Como en el caso del gravamen de productos de tabaco, será importante emprender las medidas siguientes para gravar más eficazmente estos productos:

1. implantar mecanismos sólidos de observancia como licencias, mantenimiento de registro y control de la cadena de suministro, lo que puede incluir, entre otros elementos:
  - a) aplicar sistemas estrictos de concesión de licencias a minoristas, importadores y fabricantes; en condiciones ideales, expedir licencias para todos aquellos que intervienen en la cadena de suministro y crear un régimen de seguimiento y localización para productos SEAN, SESN y PTC (para compartir los costos, esto puede hacerse junto con el sistema desarrollado para los cigarrillos);
  - b) ejercer el derecho de fijar la frecuencia y el tipo de auditorías o controles;
  - c) ejercer el derecho de decomisar los productos; y
  - d) aplicar sanciones como penalizaciones, multas y retiro de las licencias (de ser el caso) si no se respeta la legislación.

En el caso específico de los productos SEAN y SESN:

2. aplicar sanciones con graves consecuencias para los productores que declaren como “líquidos sin nicotina” aquellos líquidos para cigarrillos electrónicos que sí contienen nicotina; y
3. exigir un honorario (contribución a los costos) para pruebas de laboratorio cuando se introduzca un producto nuevo al mercado o cuando se hagan modificaciones importantes a un producto existente.

Para más información sobre las opciones de política para aplicar impuestos selectivos al consumo sobre los SEAN y SESN, véase el capítulo 2, sección 2.4.2, cuadro 2.6.

---

### MENSAJE CLAVE N° 18

En principio, la administración de los impuestos sobre productos con nicotina y productos de tabaco novedosos y emergentes debería ser similar a la que se sigue para los cigarrillos. Sin embargo, debido a la falta de estandarización de estos productos, será necesario comprender rápidamente dichos productos y su cadena de suministro y actualizar constantemente esa información para lograr una administración eficaz y eficiente de impuestos.

---

## 3.6 ELEMENTOS MÁS AMPLIOS DE UN BUEN SISTEMA TRIBUTARIO

### 3.6.1 DOTAR A LAS AUTORIDADES DE LOS RECURSOS ADECUADOS

Además de las herramientas legales y una base jurídica sobre las cuales actuar y hacer cumplir las medidas, las autoridades a cargo de aplicar las leyes sobre el impuesto selectivo al consumo deberían contar con los recursos suficientes para contratar al personal necesario para implantarlas y hacerlas cumplir adecuadamente. La dotación del personal necesario podría abarcar múltiples organismos, y a menudo requerirá de la cooperación entre estos, ya que algunos aspectos —como la regulación, la concesión de licencias y el control fronterizo— pueden estar a cargo de organismos diferentes de la autoridad competente.

El personal de las autoridades competentes necesita las herramientas, equipos, capacitación y suministros necesarios para ejercer sus funciones. Este requerimiento incluye los medios para crear o adquirir y mantener un sistema de software que permita a los contribuyentes presentar la información requerida electrónicamente. La declaración electrónica beneficia tanto a los contribuyentes como a las autoridades. Reduce al mínimo el costo de cumplimiento para los contribuyentes, por lo que favorece el cumplimiento voluntario (68). Para identificar los riesgos de incumplimiento, el software debería ofrecer a las autoridades competentes la capacidad de analizar los datos presentados por los contribuyentes y cotejarlos con los datos de otros impuestos —como el IVA— y fuentes de terceros, como los bancos y las encuestas domiciliarias.

Otra opción para las autoridades es hacer un uso más eficiente de los recursos existentes. Por ejemplo, una autoridad podría optimizar el sistema de gestión de riesgos al cambiar a un enfoque basado en el riesgo: podrían ahorrarse recursos al auditar a los contribuyentes que tienen una mayor probabilidad de incumplir según el análisis de riesgos en lugar de auditar a todos.

Otros problemas que podrían afectar el funcionamiento eficaz de una autoridad competente son la ausencia de una estrategia coherente y problemas de profesionalismo resultantes de la falta de capacitación o por corrupción (69). Tener una estrategia evita dirigir recursos hacia las áreas menos importantes. La estrategia siempre debería alinearse con los objetivos, para que las autoridades competentes puedan determinar qué pasos dar y en qué orden darlos para alcanzar esos objetivos. Una estrategia es imprescindible para priorizar y organizar los recursos para que los problemas o riesgos detectados puedan abordarse eficientemente.

### 3.6.2 CORRUPCIÓN

Las autoridades competentes deberían aplicar las leyes tributarias con integridad y adoptar reglas y regulaciones estrictas para detectar la corrupción. También deberían aplicarse reglas y regulaciones estrictas para castigar tanto al personal del organismo como a los contribuyentes que cometan actos de corrupción. La corrupción dentro de una autoridad competente da lugar a una vigilancia inadecuada del cumplimiento tributario y es una de las causas de la proliferación del comercio ilícito de productos de tabaco. También mina la confianza en las autoridades competentes y, en último término, en el gobierno en general. Además de leyes y regulaciones eficaces, deben realizarse auditorías internas completas que abarquen la prevención, la investigación y las sanciones. Para mejorar la prevención, debería elaborarse un mapa de riesgos en el cual se resalten las áreas de faltas de conducta y posibles filtraciones. Debería formularse un plan de acción para actualizar los controles a fin de mejorar las áreas deficientes detectadas en los procedimientos y sistemas. Las auditorías también deberían programarse regularmente. Se necesitan auditores internos preparados y con facultades para investigar. Las sanciones contra la corrupción, incluidas sanciones administrativas y acciones penales, deben ser fuertes.

### 3.6.3 UN PODER JUDICIAL FUERTE

El sistema judicial debería ser honesto e independiente, y además de serlo debe ser percibido como tal. Las controversias deberían resolverse rápidamente y no tomar años, como ocurre en algunos países. Los procesos de apelación deberían tener plazos límite para que no se prolonguen por años. También debería considerarse la presentación de cargos penales en lugar de civiles, especialmente en el contexto del comercio ilícito.

---

#### MENSAJE CLAVE Nº 19

Los elementos más amplios de un buen sistema tributario son:

- 1) suministrar los recursos adecuados a las autoridades competentes para contratar personal y obtener los equipos y sistemas necesarios;
  - 2) implantar reglas y regulaciones estrictas para detectar y castigar la corrupción tanto a nivel del personal del organismo como de los contribuyentes, y 3) velar por la honestidad e independencia del sistema judicial, y por la resolución de las controversias lo más rápido posible.
-

### 3.7 CONCLUSIONES

Las políticas son más eficaces si se ejecutan y hacen cumplir adecuadamente. Las autoridades competentes desempeñan un papel clave en el logro de objetivos financieros y de salud pública a través de los impuestos selectivos al consumo. Dados los nexos estrechos entre la administración tributaria y la lucha contra la evasión fiscal resultante del comercio ilícito, este capítulo se basa ampliamente en el Protocolo para la eliminación del comercio ilícito de productos de tabaco (el Protocolo). El Protocolo proporciona un plan detallado de medidas para abordar el problema del comercio ilícito y puede utilizarse como modelo incluso en los países que no son Partes en el instrumento.

Las cualidades de una administración tributaria eficaz y eficiente incluyen el establecimiento de arreglos institucionales en los que las funciones y responsabilidades de las autoridades competentes se definen claramente para evitar la superposición y las lagunas. Además, debe facilitarse la colaboración eficaz entre los órganos pertinentes. A nivel nacional, en todo arreglo institucional, es vital que los organismos cooperen e intercambien información y que sus competencias se sustenten en la ley. Debería asegurarse una base jurídica para el intercambio o acceso a la información entre los organismos de gobierno. A nivel internacional, especialmente para el control fronterizo, la función de las aduanas es clave, y el acceso a acuerdos de cooperación internacional como el Protocolo es muy útil. La estructura orgánica de la administración tributaria debe incluir un sistema de evaluación del desempeño y rendición de cuentas a través de indicadores clave predefinidos.

Para asegurar el cumplimiento, es fundamental que la información para el ciclo de cumplimiento de las obligaciones tributarias sea exacta, con procesos claros y directos de registro de contribuyentes, concesión de licencias, declaraciones, mantenimiento de registros, almacenamiento, distribución, recaudación y reembolso de impuestos.

- La concesión de licencias es una herramienta poderosa para obtener información y asegurar la cadena de suministro de los productos de tabaco. Lo ideal es que todas las personas que intervienen en el cultivo del tabaco y la venta al por menor, el transporte, la venta al por mayor, la intermediación, el almacenamiento y la distribución de productos de tabaco o equipo de fabricación tengan una licencia.
- La recopilación de toda la información posible sobre el negocio del tabaco y el registro de todas las transacciones son clave para reducir la evasión fiscal, pero esto puede ser oneroso para las autoridades. El uso de la TI para las declaraciones de impuestos periódicas, la contabilidad, los inventarios y la

información financiera es fundamental para obtener información exacta y puede ayudar a disminuir el costo de todo el sistema de notificación.

- Debería cuidarse el mantenimiento de registros. Todas las personas o entidades que forman parte de la cadena de suministro del tabaco, los productos de tabaco y el equipo de fabricación deberían llevar registros completos, detallados y exactos de todas las transacciones pertinentes y detalles de los materiales usados en la elaboración de esos productos.
- El mantenimiento de un sistema de autorización para el almacenamiento permite a las autoridades llevar a cabo controles en los establecimientos de producción y almacenamiento para asegurarse de que se pagan los impuestos. Lo ideal sería eliminar los depósitos de aduanas de la cadena de suministro.
- La suspensión de los impuestos —que a menudo se aplica durante la producción, el procesamiento, la retención, la recepción y el envío de productos gravados— debería concederse solo si se satisfacen criterios estrictos (por ejemplo, para conferir autorización, visitas a los almacenes previas a la autorización, medidas adecuadas de control de inventario, verificación del origen de los productos gravados y todo el proceso de producción y codificación y mercado de los productos).
- Para limitar el número de contribuyentes que una autoridad competente tiene que administrar, la recaudación de los impuestos debería realizarse cerca del punto de producción e importación.
- Los reembolsos del IVA, los impuestos selectivos al consumo y los aranceles aduaneros son práctica común en la mayoría de los países, por el principio de que los impuestos no se exportan. Debe vigilarse con suma atención el proceso de reembolso para evitar las oportunidades de evasión fiscal.

El control y la observancia —componentes clave de la administración de impuestos— incluyen varias medidas para asegurar la cadena de suministro: concesión de licencias y diligencia debida, marcas fiscales, seguimiento y localización, prevención del acaparamiento, auditorías y controles, control de importaciones y exportaciones y atención a las zonas francas y los puntos de transbordo. El control y la observancia deben figurar como pilares en el plan estratégico de la administración tributaria. En el diseño de los planes de control y observancia deben definirse las actividades y los contribuyentes sujetos al cumplimiento y deben asignarse recursos para personal, auditorías, infraestructura y TI. Deben definirse las metas, incluido el número de intervenciones y cualquier otro objetivo de recaudación tributaria o de reducción de la evasión fiscal. Esto entraña seleccionar intervenciones para aquellos con una probabilidad mayor de incumplimiento (el enfoque basado en los riesgos). En la cadena de suministro del tabaco, las importaciones, exportaciones y traslados hacia y desde los almacenes pueden ser áreas de mayor riesgo de incumplimiento.

- Las licencias proporcionan datos oportunos y exactos que pueden servir de base para las auditorías, ya que con ellas se identifican y controlan a los operadores legítimos. El proceso de control de las licencias debe realizarse y actualizarse periódicamente, sobre todo mediante la verificación de la validez de las fianzas o garantías y el funcionamiento adecuado de los sistemas requeridos y el mantenimiento de registros. Si se exigen licencias, la ley debería incluir una disposición por la que no se permita las compras por parte de proveedores sin licencia ni las ventas a compradores sin licencia. Esto significa que tanto los proveedores como los compradores tendrán que comprobar la situación de aquellos con quienes están haciendo sus transacciones. Esto ayudará en gran medida a reducir la carga de la prueba para las autoridades. Además, para mantener un alto nivel de control, la validez de las licencias debería tener un plazo, con la obligación de renovarlas o hacer una nueva solicitud.
- Otra medida importante para controlar y vigilar la producción y la importación de los productos de tabaco es el uso de marcas fiscales (por ejemplo, timbres fiscales). Además de aumentar el cumplimiento de las leyes tributarias, las marcas fiscales pueden ayudar a distinguir entre productos de tabaco genuinos e ilícitos. El uso de marcas fiscales permite tanto a la autoridad competente como al público vigilar si se ha hecho el debido pago de los impuestos sobre los productos de tabaco. Además de los productos de producción local e importados, también debería exigirse el marcado de los productos de tabaco para la exportación, pero con una indicación de que son para la exportación. Estipular el uso de un tamaño estándar de paquete puede facilitar la aplicación de las marcas fiscales. Para reducir el número de oportunidades que tienen los estafadores de intentar volver a usar las marcas fiscales (y en particular los timbres), las marcas deberían aplicarse a cada cajetilla de cigarrillos (y otros productos de tabaco) antes de envolver la cajetilla en celofán. Las marcas fiscales deberían expedirse al fabricante o importador de los productos de tabaco solo después de que se haya pagado la totalidad de los impuestos selectivos al consumo o se haya depositado una fianza por los productos. Las marcas fiscales deberían incluir varios elementos de seguridad para hacer más difícil su falsificación. Estos elementos pueden ser expuestos, semiocultos, ocultos y forenses.
- Los sistemas de seguimiento y localización ayudan a las autoridades a determinar el origen de los productos de tabaco y el punto de desviación, de ser el caso, así como a vigilar y controlar el movimiento de los productos de tabaco y su situación jurídica. El objetivo de un sistema de seguimiento y localización es proporcionar a las autoridades información sobre todas las

transacciones a lo largo de la cadena de suministro de productos de tabaco hasta que se paguen los impuestos o se cumplan otras obligaciones. Todo sistema de seguimiento y localización debe poder identificar de forma única cada producto. Al marcar un producto con un código o identificador único, es posible registrar inequívocamente los movimientos de ese producto.

Un buen sistema de seguimiento y localización permite al gobierno vigilar adecuadamente la cadena de suministro, mejorar su capacidad para garantizar la recaudación de los derechos e impuestos correctos, autenticar si la marca de identificación es genuina y coincide con el producto, mejorar su capacidad para hacer cumplir la ley y aportar evidencias suficientes para probar el incumplimiento por parte de un infractor. Para reducir la carga financiera que representa la institución de tal sistema, las jurisdicciones podrían exigir a la industria tabacalera sufragar su costo. Todo sistema de seguimiento y localización debe cumplir con el artículo 5.3 del CMCT, y los gobiernos deberían cuidar de que el sistema sea independiente de la industria tabacalera. Si bien los objetivos de las marcas fiscales y de los sistemas de seguimiento y localización son diferentes, los timbres contienen cada vez más elementos de seguimiento y localización.

- La aplicación de medidas legales para prevenir el acaparamiento puede limitar el retraso del aumento de los impuestos y su efecto previsto sobre la recaudación y el comportamiento de los consumidores. El acaparamiento, el acopio o la acumulación anticipada ocurren cuando los fabricantes o los importadores aumentan su inventario solvente o saturan la oferta del mercado mediante el aumento de la producción o las importaciones antes de un aumento de impuestos para pagar la tasa anterior, que es más baja.
- Pueden ejecutarse auditorías y controles periódicos para aumentar el cumplimiento. Estas medidas incluyen auditorías de costos, auditorías de precios de transferencia, vigilancia de precios y mercados, controles de consumidores y controles comparativos.
- La importación y exportación de productos de tabaco y equipo de fabricación deberían permitirse únicamente a las personas físicas o jurídicas debidamente autorizadas. El riesgo de pérdida de ingresos puede mitigarse mediante la obligación de depositar una fianza o garantía que se liberará solo si se prueba el pago de los impuestos en otro país. No debería autorizarse el ingreso de ningún producto de tabaco a una jurisdicción a menos que se fijen las marcas fiscales requeridas (como timbres fiscales o etiquetas de exportación) sobre el paquete, de conformidad con la ley. Los productos de tabaco para la exportación deberían portar una marca que indique que el producto se



destina para el mercado de exportación. El intercambio de información entre las jurisdicciones sobre el movimiento de los productos también puede reducir el riesgo de evasión.

Los equipos de detección no invasiva (como los escáneres de rayos X) pueden usarse en los puestos de control de aduanas para detectar la mercancía de contrabando. Una opción más barata es el uso de perros entrenados para detectar cigarrillos y otros productos orgánicos. Muchos países utilizan tanto los escáneres como los perros para detectar productos de tabaco contrabandeados. También pueden aplicarse medidas especiales de control físico para reducir el contrabando. Tales medidas incluyen separar las operaciones de procesamiento de los almacenes sellados de productos solventes y no solventes. Al interior de un país, las unidades móviles de control tributario son útiles para verificar los productos gravables durante su transporte dentro del país. Estas unidades deberían enviarse a los principales corredores de transporte, centros de comunicación y zonas de congestión, como puentes, transbordadores y cruces. Las operaciones de control físico requieren de una estrecha coordinación entre la policía, las guardias fronterizas y otros servicios públicos.

- Los controles como la regulación y la supervisión son generalmente menos estrictos en las zonas francas y los puntos de transbordo. Esto puede hacer de las zonas francas sitios atractivos para las personas involucradas en la fabricación o el comercio ilegal de cigarrillos. Las administraciones de aduanas deberían ejercitar su autoridad en las zonas francas para detectar y combatir eficazmente el comercio ilícito de productos de tabaco. Las medidas pertinentes incluyen la expedición de licencias, la diligencia debida y el mantenimiento de registros para todos los operadores dentro de las zonas francas, así como la implantación de regímenes de seguimiento y localización y la eliminación de las exenciones de los impuestos selectivos al consumo. Otras acciones pueden ser la prohibición de entremezclar productos de tabaco con productos distintos en un mismo contenedor u otra unidad de transporte similar cuando los productos se retiran de las zonas francas. La venta de productos de tabaco libres de impuestos o derechos de aduana a los viajeros internacionales debería prohibirse, ya que estas ventas erosionan los efectos de las medidas de precios e impuestos dirigidas a reducir la demanda de estos productos y también afectan desfavorablemente los ingresos de los gobiernos al crear un vacío legal en la estructura tributaria.

Los procedimientos que siguen a la detección del comercio ilícito de productos de tabaco deberían definirse claramente. Si se detecta contrabando o comercio ilícito

mediante auditorías, sistemas de seguimiento y localización, comprobación de declaraciones o control fronterizo, deben emprenderse acciones inmediatas como la incautación y destrucción del tabaco contrabandeadado o ilícito y la recaudación de los impuestos adeudados. También es importante que las sanciones y multas sean suficientemente severas para disuadir las actividades ilegales. Unas sanciones económicas bajas pueden simplemente pagarse como parte del costo de hacer negocios mientras continúa la actividad ilegal. La sanción mínima para los consumidores que se encuentren en posesión de productos de tabaco ilícitos debería ser el decomiso y la destrucción de los productos que estén en su poder y el pago de los impuestos y aranceles adeudados por esos productos. La mayoría de los países ha adoptado leyes para combatir la delincuencia organizada y el blanqueo de capitales. Algunos países están aprovechando este tipo de legislación y usándola para enfrentar también el comercio ilícito del tabaco.

En principio, la administración de los impuestos aplicados a productos de tabaco distintos de los cigarrillos es similar a la administración de los impuestos a los cigarrillos mismos. El reto que se presenta con el gravamen de otros productos es la falta de estandarización de esos productos y a veces el gran tamaño de los mercados informales. Conocer el producto y su cadena de suministro facilita enormemente el ejercicio eficaz de la administración tributaria. El comercio del tabaco crudo y la elaboración casera a pequeña escala de tabaco de liar y otros productos como los bidis a menudo tienen lugar fuera del alcance de los sistemas de vigilancia y control. La mejor manera de afrontar este problema es imponer la aprobación previa de la compra o venta de las materias primas y la obligación de registrarse y obtener una autorización o licencia para todos los operadores y cultivadores de tabaco crudo.

En principio, no se anticipa que la introducción de productos de tabaco y nicotina novedosos y emergentes en un marco tributario existente represente costos mayores. Es razonable esperar que se produzcan problemas similares con la recaudación de impuestos sobre estos productos más nuevos, ya que los actores del mercado intentarán valerse de los vacíos existentes en la regulación tributaria para evitar o eludir impuestos sobre estos productos siempre que sea posible. Sin embargo, cabría esperar que surjan retos, ya que los nuevos productos son el resultado de tecnologías que cambian rápidamente, y la dinámica de su mercado es poco conocida. Además, puede requerirse de capacidad adicional, ya que un país puede tener que establecer nuevos organismos o autoridades, dadas las diferentes características de los artículos gravables y la base imponible. Dado que las compras de los productos más nuevos de tabaco y nicotina se hacen en buena medida en línea, los países que decidan gravar estos productos deberían preparar un plan de ejecución adecuado

que incluya reglas sobre la manera en que se recaudarán los impuestos a los productos importados y las ventas en línea. Las ventas transfronterizas en línea están prohibidas en algunos países.

Los elementos de un buen sistema fiscal son: 1) dotación de las autoridades competentes con recursos adecuados y suficientes para contratar al personal necesario para implantar y hacer cumplir debidamente las leyes relativas a los impuestos selectivos al consumo; 2) aplicación de las leyes tributarias con integridad y con reglas y regulaciones estrictas para detectar la corrupción y sancionar tanto a los miembros del personal del organismo como a los contribuyentes que intervengan en prácticas corruptas, y 3) velar por que el sistema judicial sea honesto e independiente de hecho y que se perciba como tal. Las controversias deberían resolverse rápidamente y no tomar años, como ocurre en algunos países.

## REFERENCIAS

1. Organización Mundial de la Salud. Convenio Marco para el Control del Tabaco. Ginebra: OMS; 2003 (<http://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/42813/9243591010.pdf?sequence=1>, consultado el 5 de octubre del 2020).
2. Organización Mundial de la Salud. Directrices para la aplicación del artículo 6 del CMCT de la OMS. Ginebra: OMS; 2014 (<https://apps.who.int/iris/handle/10665/147661>, consultado el 5 de octubre del 2020).
3. Los aspectos económicos del tabaco y del control del tabaco. Bethesda, MD: Departamento de Salud y Servicios Humanos, Instituto Nacional del Cáncer, Publicación No. 16-CA-8029A; 2016 (Serie de monografías del NIC sobre el control del tabaco, No. 21; [https://cancercontrol.cancer.gov/sites/default/files/2020-06/m21\\_exec\\_sum\\_spanish.pdf](https://cancercontrol.cancer.gov/sites/default/files/2020-06/m21_exec_sum_spanish.pdf), consultado el 28 de septiembre del 2020).
4. Joossens L, Raw M. From cigarette smuggling to illicit tobacco trade. *Tob Control*. 2012;21:230–234 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/21/2/230.full.pdf>, consultado el 5 de octubre del 2020).
5. Organización Mundial de la Salud. Protocolo para la eliminación del comercio ilícito de productos de tabaco. Ginebra: OMS; 2013 (<https://www.who.int/fctc/protocol/Protocol-to-Eliminate-Illicit-Trade-in-Tobacco-Products-ES.pdf?ua=1&ua=1>, consultado el 5 de octubre del 2020).
6. Reyes IP. Measures to control the tobacco supply chain in the ASEAN: a review of excise tax stamps, track and trace mechanisms, and licensing systems in the ASEAN region. Bangkok: Southeast Asia Tobacco Control Alliance; 2014 (<https://seatca.org/dmdocuments/SEATCA%20MEASURE%20BOOK%20.pdf>, consultado el 5 de octubre del 2020).
7. Italy's tax administration: a review of institutional and governance aspects. París: Organización de Cooperación y desarrollo Económicos; 2016 (<https://www.oecd.org/tax/administration/italy-tax-administration-a-review-of-institutional-and-governance-aspects.pdf>, consultado el 5 de octubre del 2020).
8. Crandall W, Gavin E, Masters A. ISORA 2016: understanding revenue administration. Washington (D.C.): Fondo Monetario Internacional; 2019 (Departmental Paper Series No. 19/05; (<https://www.imf.org/en/Publications/Departmental-Papers-Policy-Papers/Issues/2019/03/07/ISORA-2016-UnderstandingRevenue-Administration-46337>, consultado el 5 de octubre del 2020).
9. Dutch customs in 2018. Heerlen: Customs Administration of the Netherlands; 2019 (<https://over-ons.belastingdienst.nl/wp-content/uploads/2019/04/Dutch-Customs-in-2018.pdf>, consultado el 8 de octubre del 2020).
10. ESAs transform the way competent authorities cooperate with each other on AML/CFT matters [press statement]. European Banking Authority; 16 December 2019 (<https://eba.europa.eu/esas-transform-way-competent-authorities-cooperate-each-other-amlcft-matters>, consultado el 5 de octubre del 2020).
11. Illicit trade report 2013. Bruselas: Organización Mundial de Aduanas; 2014 ([http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/enforcement-and-compliance/activities-and-programmes/illicit-trade-report/itr\\_2013\\_en.pdf?la=en](http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/enforcement-and-compliance/activities-and-programmes/illicit-trade-report/itr_2013_en.pdf?la=en), consultado el 5 de octubre del 2020).
12. Directiva 2011/16/UE del Consejo de 15 de febrero de 2011 relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE. Bruselas: DOUE; 2011. (L 64/1; <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32011L0016&from=nl>, consultado el 29 de enero del 2021).
13. 439 stolen cars seized in 12 days as part of Frontex-led operation. Frontex News Release; 14 de octubre del 2019 (<https://frontex.europa.eu/media-centre/news-release/439-stolen-cars-seized-in-12-days-aspart-of-frontex-led-operation-vvivil>, consultado el 5 de octubre del 2020).
14. Focus on: the illicit trafficking of counterfeit goods and transnational organized crime. Viena: Oficina de las Naciones Unidas contra la Droga y el Delito; 2014 ([https://www.unodc.org/documents/counterfeit/FocusSheet/Counterfeit\\_focussheet\\_EN\\_HIRES.pdf](https://www.unodc.org/documents/counterfeit/FocusSheet/Counterfeit_focussheet_EN_HIRES.pdf), consultado el 5 de octubre del 2020).
15. Crandall W. Revenue administration: performance measurement in tax administration. Washington (D.C.): Fondo Monetario Internacional; 2010 (Notas técnicas y manuales 10/11; <https://www.imf.org/external/pubs/ft/tnm/2010/tnm1011.pdf>, consultado el 7 de octubre del 2020).
16. Measuring tax gaps 2019 edition – tax gap estimates for 2017-18. Londres: HM Revenue and Customs;

- 2019 (<https://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20200701215139/https://www.gov.uk/government/statistics/measuring-tax-gaps>, consultado el 29 de enero del 2021).
17. Countering illicit trade in tobacco products: a guide for policy-makers. Lyon: INTERPOL; 2014 (Legal handbook series; <https://www.aph.gov.au/DocumentStore.ashx?id=704d9168-2aa7-4df4-bb81-0fe1f357dfa6&subId=408832>, consultado el 29 de enero del 2021).
  18. Resolução RDC No. 226 de 30 de Abril de 2018. Ministério da Saúde/ Agência Nacional de Vigilância Sanitária/Diretoria Colegiada; 2018 (en portugués) ([https://www.in.gov.br/materia/-/asset\\_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/12527411/do1-2018-05-02-resolucao-rdcn-226-de-30-de-abril-de-2018-12527407](https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/12527411/do1-2018-05-02-resolucao-rdcn-226-de-30-de-abril-de-2018-12527407), consultado el 17 de febrero del 2021).
  19. Study on Council Directive 2011/64/EU on the structure and rates of excise duty applied to manufactured tobacco. Bruselas: Comisión Europea; 2017 ([https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/study\\_on\\_directive-2011\\_64\\_main\\_text\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/study_on_directive-2011_64_main_text_en.pdf), consultado el 28 de septiembre del 2020).
  20. Preece R. Addressing the illicit flow of tobacco products in Australia. En: Dutta S (editor). Confronting illicit tobacco trade: a global review of country experiences. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2019 (<http://documents1.worldbank.org/curated/en/677451548260528135/pdf/133959-REPL-PUBLIC-6-2-2019-19-59-24-WBGTObaccollicitTradeFINALvweb.pdf>, consultado el 29 de enero del 2021).
  21. Excise on tobacco [sitio web]. Canberra: Oficina de Impuestos de Australia; 2019 (<https://www.ato.gov.au/business/excise-on-tobacco/>, consultado el 5 de febrero del 2021).
  22. Safe Framework of Standards. Bruselas: Organización Mundial de Aduanas; 2018 (<http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/instruments-and-tools/tools/safe-package/safe-framework-of-standards.pdf?la=en>, consultado el 29 de enero del 2021).
  23. Acuerdo sobre Facilitación del Comercio. Ginebra: Organización Mundial del Comercio; 2017 <https://docs.wto.org/dol2fe/Pages/SS/directdoc.aspx?filename=s:WT/L/940.pdf&Open=True>, consultado el 29 de enero del 2021).
  24. Authorised economic operator (AEO) [sitio web]. Kildare: Irish Tax and Customs; 2020 (<https://www.revenue.ie/en/customs-traders-and-agents/authorised-economic-operators/index.aspx>, consultado el 7 de octubre del 2020).
  25. Área de resultados del desempeño 1: Integridad del registro de contribuyentes. En: Guía práctica de la Herramienta de evaluación y diagnóstico de la administración tributaria (TADAT). Washington (D.C.): Secretaría de TADAT; abril del 2019 (<https://www.tadat.org/assets/files/TADAT%20Field%20Guide%202019%20-%20Spanish.pdf>, consultado el 29 de enero del 2021).
  26. Reglamento de ejecución (UE) 2016/323 de la Comisión, de 24 de febrero de 2016, por el que se establecen normas detalladas de cooperación e intercambio de información entre los Estados miembros en relación con las mercancías sujetas a impuestos especiales en régimen suspensivo de conformidad con el Reglamento (UE) No 389/2012 del Consejo. Bruselas: DOUE; 2018 (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=OJ:L:2016:066:FULL&from=ES>, consultado el 7 de octubre del 2020).
  27. Directiva 2008/118/CE del Consejo relativa al régimen general de los impuestos especiales y por la que se deroga la Directiva 92/12/EEC. Bruselas: DOUE; 2009 (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=OJ:L:2009:009:TOC>, consultado el 29 de enero del 2021).
  28. Our strategy. Londres: HM Revenue & Customs, 2017 ([https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/629941/HMRC-Strategy.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/629941/HMRC-Strategy.pdf), consultado el 31 de enero del 2021).
  29. Strategic plan FY2018-2019. Washington (D.C.): Servicio de Renta Interna de los Estados Unidos, 2017 (<https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p3744.pdf>, consultado el 31 de enero del 2021).
  30. Área de resultados del desempeño 2: Gestión eficaz de riesgos. En: Guía práctica de la Herramienta de evaluación y diagnóstico de la administración tributaria (TADAT). Washington (D.C.): Secretaría de TADAT; abril del 2019 (<https://www.tadat.org/assets/files/TADAT%20Field%20Guide%202019%20-%20Spanish.pdf>, consultado el 29 de enero del 2021).
  31. Tax administration 2017: comparative information on OECD and other advanced and emerging economies. París: Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos; 2017.
  32. Compliance risk management: managing and improving tax compliance. París: Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos; 2017 (<https://www.oecd.org/tax/administration/33818656.pdf>, consultado el 7 de octubre del 2020).

33. Petit P, Nagy J. How to design and enforce tobacco excises? Washington (D.C.): Fondo Monetario Internacional; 2016 (International Monetary Fund How To Notes, No.3/2016; <https://www.imf.org/external/pubs/ft/howtonotes/2016/howtonote1603.pdf>, consultado el 7 de octubre del 2020).
34. Evans P. U.K. Fines British American Tobacco for Oversupplying Cigarettes in Belgium. *The Wall Street Journal*. 13 de noviembre del 2014 (<https://www.wsj.com/articles/u-k-fines-british-american-tobacco-for-oversupplying-cigarettes-in-belgium-1415873470>, consultado el 31 de enero del 2021).
35. Doward J. BAT fined for oversupplying tobacco in low-tax European jurisdictions. *The Guardian*. 16 de noviembre del 2014 (<https://www.theguardian.com/business/2014/nov/16/bat-fined-for-oversupplying-tobacco-in-low-tax-european-jurisdictions>, consultado el 31 de enero del 2021).
36. Confronting illicit tobacco trade: a global review of country experiences. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2019 ([http://documents1.worldbank.org/curated/en/677451548260528135/pdf/133959-REPL-PUBLIC-6-2-2019-19-59-24-WBG\\_Tobacco\\_Illicit\\_Trade\\_FINAL\\_vweb.pdf](http://documents1.worldbank.org/curated/en/677451548260528135/pdf/133959-REPL-PUBLIC-6-2-2019-19-59-24-WBG_Tobacco_Illicit_Trade_FINAL_vweb.pdf), consultado el 29 de enero del 2021).
37. Tribunal de Cuentas. Accises sur les produits du tabac, Bruxelles. Bruselas: Tribunal de Cuentas; 2015 (en francés) ([https://www.ccrek.be/docs/2015\\_27\\_AccisesProduitsDuTabac.pdf](https://www.ccrek.be/docs/2015_27_AccisesProduitsDuTabac.pdf), consultado el 7 de octubre del 2020).
38. Chaloupka FJ, Edwards SM, Ross H, Diaz M, Kurti M, Xu X, et al. Preventing and reducing illicit tobacco trade in the United States. Atlanta: Centros para el Control y la Prevención de Enfermedades; 2015 (<https://www.cdc.gov/tobacco/stateandcommunity/pdfs/illicit-trade-report-121815-508tagged.pdf>, consultado el 29 de enero del 2021).
39. The Tax Stamp Forum 2015. Hexham: Reconnaissance International (<https://10times.com/tax-stampforum-miami>, consultado el 10 de septiembre del 2020).
40. Tax stamps: a technical study and market report. Londres: Reconnaissance international; 2012.
41. EAHC/2013/Health/II concerning the provision of an analysis and feasibility assessment regarding EU systems for tracking and tracing of tobacco products and for security features. Bruselas: Comisión Europea, 2015 ([https://ec.europa.eu/health/sites/health/files/tobacco/docs/2015\\_tpd\\_tracking\\_tracing\\_frep\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/health/sites/health/files/tobacco/docs/2015_tpd_tracking_tracing_frep_en.pdf), consultado el 29 de enero del 2021).
42. Ross H. Controlling illicit tobacco trade: international experience. Economic research informing tobacco control policy. Ciudad del Cabo: Universidad de Ciudad del Cabo; 2015 ([https://tobacconomics.org/uploads/misc/2015/05/Ross\\_International\\_experience\\_05.28.15.pdf](https://tobacconomics.org/uploads/misc/2015/05/Ross_International_experience_05.28.15.pdf), consultado el 18 de diciembre del 2020).
43. Security and resilience — authenticity, integrity and trust for products and documents — guidelines for the content, security, issuance and examination of excise tax stamps. Ginebra: Organización Internacional de Normalización; 2018.
44. Borkowski F, Twomey C. European Union: an update on EU policies. En: Dutta S (editor). Confronting illicit tobacco trade: a global review of country experiences. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2019 ([http://documents1.worldbank.org/curated/en/677451548260528135/pdf/133959-REPL-PUBLIC-6-2-2019-19-59-24-WBG\\_Tobacco\\_Illicit\\_Trade\\_FINAL\\_vweb.pdf](http://documents1.worldbank.org/curated/en/677451548260528135/pdf/133959-REPL-PUBLIC-6-2-2019-19-59-24-WBG_Tobacco_Illicit_Trade_FINAL_vweb.pdf), consultado el 29 de enero del 2021).
45. Sistemas de gestión de calidad. ISO 9001:2015(en). Ginebra: Organización Internacional de Normalización; 2015 (<https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso:9001:ed-5:v1:es>, consultado el 16 de febrero del 2021).
46. Organización Mundial de la Salud. Protocolo para la eliminación del comercio ilícito de productos de tabaco: preguntas y respuestas. Ginebra: OMS; 2019 (<https://www.who.int/fctc/protocol/faq/es/>, consultado el 7 de octubre del 2020).
47. Ross H, Eads M, Yates M. Why governments cannot afford Codentify to support their tracking and tracing solutions. *Tob Control*. 2018;27(6):706–08.
48. Servicio de Impuestos Internos, Chile, Noticias, 28 de mayo del 2019. (<http://www.sii.cl/noticias/2019/280519noti01er.htm>, consultado el 20 de octubre del 2020).
49. Directiva 2014/40/EU del Parlamento Europeo y del Consejo. DOUE. 2014;127:1–38 ([https://ec.europa.eu/health/sites/default/files/tobacco/docs/dir\\_201440\\_es.pdf](https://ec.europa.eu/health/sites/default/files/tobacco/docs/dir_201440_es.pdf), consultado el 7 de octubre del 2020).
50. Report on the EU customs enforcement of intellectual property rights: results at the EU border. Luxemburgo: Oficina de Publicaciones de la Unión Europea, 2019 ([https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/2019-ipr-report.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/2019-ipr-report.pdf), consultado el 7 de octubre del 2020).

51. Matthews P. Forestalling ahead of property tax changes. Londres: Office for Budget Responsibility; 2016 (OBR Working Paper No. 10; [https://obr.uk/docs/dlm\\_uploads/Working-paper-No.10-1.pdf](https://obr.uk/docs/dlm_uploads/Working-paper-No.10-1.pdf), consultado el 29 de enero del 2021).
52. Ross H, Tesche J, Vellios N. Undermining government tax policies: common strategies employed by the tobacco industry in response to tobacco tax increases. *Prev Med.* 2017;105S:519–522 (<https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0091743517302165?via%3Dihub>, consultado el 17 de febrero del 2021).
53. Comisión Europea contra la República Portuguesa, apoyada por Bélgica, Estonia y Polonia, Asunto C-126/15. Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Quinta); 29 de junio de 2017 (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:62015CJ0126&from=HR>, consultado el 31 de enero del 2021).
54. Amalia Valesko contra Zollamt Klagenfurt, Asunto C-140/05. Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Segunda); 5 Octubre del 2006 <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:62005CJ0140&from=ES>, consultado el 29 de enero del 2021).
55. Comisión Europea contra la República Francesa, Asunto C-197/08. Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Tercera); 4 de marzo de 2010 ([https://curia.europa.eu/juris/document/document\\_print.jsf?jsessionid=3983DF4049FE9661005A3768249B73A5?docid=82683&text=&dir=&doclang=ES&part=1&oc-c=first&mode=DOC&pageIndex=0&cid=3229336](https://curia.europa.eu/juris/document/document_print.jsf?jsessionid=3983DF4049FE9661005A3768249B73A5?docid=82683&text=&dir=&doclang=ES&part=1&oc-c=first&mode=DOC&pageIndex=0&cid=3229336), consultado el 31 de enero del 2021).
56. Comisión insta a Bélgica a que modifique su legislación relativa al impuesto especial sobre el tabaco: carta de emplazamiento. Bruselas: Comisión Europea; 8 de noviembre del 2018. ([https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/es/MEMO\\_18\\_6247](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/es/MEMO_18_6247), consultado el 29 de enero del 2021).
57. Comisión insta a Bélgica a que modifique su legislación relativa al impuesto especial sobre el tabaco, MEMO/18/6247 del 8 noviembre del 2018.
58. Pederson H, Floristean A, Iseppi L, Dawkins R, Smith C, Mørup C, et al. Study on the measuring and reducing of administrative cost for economic operators and tax authorities and obtaining in parallel a higher level of compliance and security in imposing excise duties on tobacco products. Bruselas: Comisión Europea; 2014 ([https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/docs/body/ramboll-tobacco-study.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/docs/body/ramboll-tobacco-study.pdf), consultado el 3 de octubre del 2020).
59. Money laundering vulnerabilities of free trade zones. París: Grupo de Acción Financiera; 2010. <https://www.fatf-gafi.org/media/fatf/documents/reports/ML%20vulnerabilities%20of%20Free%20Trade%20Zones.pdf>, consultado el 7 de octubre del 2020).
60. Omi K. Extraterritoriality of free zones: the necessity for enhanced customs involvement. Organización Mundial de Aduanas; 2019 (WCO research paper no. 47; [http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/ressources/permanent-technical-committee/225-226/itemixb\\_fzs\\_wco\\_e.pdf?la=en](http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/ressources/permanent-technical-committee/225-226/itemixb_fzs_wco_e.pdf?la=en), consultado el 29 de enero del 2021).
61. Resolución del Parlamento Europeo, de 26 de marzo de 2019, sobre delitos financieros y evasión y elusión fiscales. Parlamento Europeo; 2019 (2018/2121(INI)); ([https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-8-2019-0240\\_ES.html](https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-8-2019-0240_ES.html), consultado el 7 de octubre del 2020).
62. Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Procedimientos Aduaneros. Bruselas: Organización Mundial de Aduanas; 2008 ([http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/conventions/pf\\_revised\\_kyoto\\_conv/kyoto\\_new/kyoto\\_new\\_es.aspx](http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/conventions/pf_revised_kyoto_conv/kyoto_new/kyoto_new_es.aspx), consultado el 7 de octubre del 2020).
63. Evidence Notice 2004: tobacco duty – tobacco products manufacturing machine licensing scheme. Londres: HM Revenue & Customs, 2018 (<https://www.gov.uk/government/publications/excise-notice-2004-tobacco-duty-tobacco-products-manufacturing-machine-licensing-scheme/excise-notice-2004-tobacco-duty-tobacco-products-manufacturing-machine-licensing-scheme>, consultado el 31 de enero del 2021).
64. Tackling illicit tobacco: from leaf to light: the HM Revenue & Customs and Border Force strategy to tackle tobacco smuggling. Londres: HM Revenue and Customs; 2015 ([https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/418732/Tackling\\_illicit\\_tobacco\\_-\\_From\\_leaf\\_to\\_light2015\\_.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/418732/Tackling_illicit_tobacco_-_From_leaf_to_light2015_.pdf), consultado el 7 de octubre del 2020).
65. Maldonado N, Llorente BA, Iglesias RM, Escobar D. Measuring illicit cigarette trade in Colombia. *Tob Control.* 2020;29:s260–s266 ([https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/29/Suppl\\_4/s260.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/29/Suppl_4/s260.full.pdf), consultado el 29 Enero 2021).

66. Cárdenas M. Case studies in illicit tobacco trade: Colombia. Chicago: Universidad de Illinois en Chicago; 2020 (Tobacconomics Fact Sheet; [https://tobacconomics.org/files/research/606/UIC\\_Colombia-IllicitTrade-Fact-Sheet\\_v1.4.pdf](https://tobacconomics.org/files/research/606/UIC_Colombia-IllicitTrade-Fact-Sheet_v1.4.pdf), consultado el 29 de enero del 2021).
67. Maldonado N, Llorente BA, Escobar D, Iglesias RM. Smoke signals: monitoring illicit cigarettes and smoking behaviour in Colombia to support tobacco taxes. *Tob Control*. 2019;29:s243-s248 ( [https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/29/Suppl\\_4/s243.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/29/Suppl_4/s243.full.pdf), consultado el 29 de enero del 2021).
68. Guía práctica de la Herramienta de evaluación y diagnóstico de la administración tributaria (TADAT). Washington (D.C.): Secretaría de TADAT; abril del 2019 (<https://www.tadat.org/assets/files/TADAT%20Field%20Guide%202019%20-%20Spanish.pdf>, consultado el 29 de enero del 2021).
69. Pellechio A, Tanzi V. The reform of tax administration. Washington (D.C.): Fondo Monetario Internacional; 1995 (Working Paper no. 95/22; [https://www.elibrary.imf.org/view/IMF001/07242-9781451843941/07242-9781451843941/07242-9781451843941\\_A001.xml?language=en&redirect=true](https://www.elibrary.imf.org/view/IMF001/07242-9781451843941/07242-9781451843941/07242-9781451843941_A001.xml?language=en&redirect=true), consultado el 29 de enero del 2021).



### ANEXO 3.1 COMPOSICIÓN DE LOS PRODUCTOS DE TABACO

Para administrar y hacer cumplir los impuestos al tabaco de la manera más eficiente, las autoridades competentes deberían familiarizarse con todos los componentes de los productos de tabaco, incluidas cada una de las materias primas utilizadas en su fabricación, los insumos de producción y la maquinaria de manufactura del tabaco. El conocer los componentes de los productos y la maquinaria gravables suministra información valiosa para determinar cuáles son las actividades en alto riesgo de incumplimiento, emprender medidas para asegurar el pago de todos los impuestos y prevenir el comercio ilícito.

#### Productos de tabaco, con nicotina y sin nicotina y sus partes componentes

En la mayoría de los países, el ministerio de finanzas determina la política tributaria, incluidos los productos de tabaco que han de gravarse, mientras que el ministerio de salud es responsable de regular los productos y sus usos. Esto podría conducir a diferentes definiciones del mismo producto, dependiendo del ministerio responsable de una ley o regulación dada. En todos los casos posibles, debería formularse una definición clara y común para simplificar los procedimientos y evitar confusión. Los productos de tabaco adoptan diversas formas, y no todos pueden regularse o someterse al impuesto selectivo al consumo en una jurisdicción específica. Además de los cigarrillos, existen otros productos de tabaco tradicionales como el tabaco sin humo —tabaco de mascar, rapé y snus— y los bidis y kreteks (cigarrillos de clavo de olor), que pueden ser liados a mano o fabricados, las pipas, las hookahs o pipas de agua y los puros.

#### Cigarrillos

Es importante conocer cuáles son los materiales y las partes componentes de los productos de tabaco que más se utilizan en un determinado país. Los cigarrillos son los productos de tabaco más comunes e importantes en cuanto a volumen y recaudación fiscal en la mayoría de las jurisdicciones.

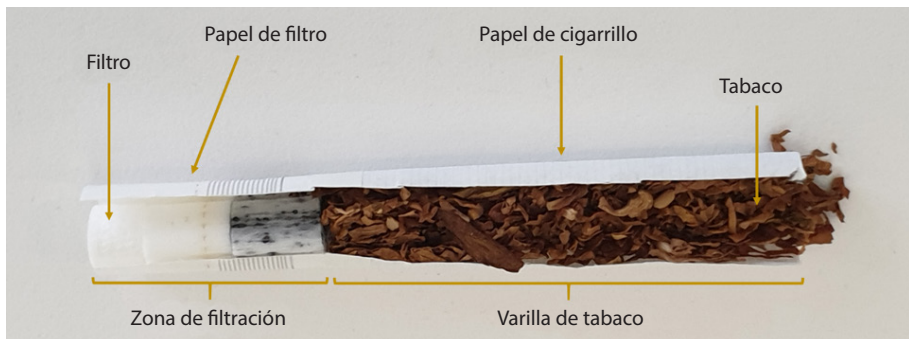
Un cigarrillo está hecho de:

- la mezcla de diversos tipos de plantas de tabaco (hojas y tallos y otras partes de la planta) y aditivos (incluidos sabores y aromas);
- el papel utilizado para envolver la mezcla de tabaco y constituir la varilla continua de tabaco;
- el filtro de acetato que forma la porción blanca en la punta de un cigarrillo con filtro y que está en contacto directo con la boca del fumador;
- el papel que envuelve el filtro; y
- el adhesivo que asegura el papel del cigarrillo que encierra la mezcla del tabaco al papel del filtro (1).

Cada fabricante sigue un proceso específico para producir cigarrillos. Además de la mezcla de tabaco, los fabricantes también varían el tamaño del papel del cigarrillo y el papel del filtro así como la longitud del filtro de acetato utilizado por unidad (1). En algunos países se estandarizan estos elementos. En un marco regulatorio ideal, se exigiría a un fabricante que presente a las autoridades competentes información sobre el proceso específico para cada marca y variante del producto de tabaco que elabora como parte del requisito para obtener una licencia (véase la sección 3.4.3). Las autoridades podrían, por ejemplo, exigir a los fabricantes que presenten esta información para obtener una licencia. Los requisitos mínimos de la administración y la información que debería incluirse podrían estipularse en una ley o regulación inferior para cuidar de que las autoridades tengan en su posesión la información de todos los fabricantes autorizados. Esta información ayuda a verificar si una empresa está notificando la cantidad real de cigarrillos elaborados para la venta y la cantidad de cigarrillos vendidos al comparar el volumen de materiales utilizados para la producción y las cantidades utilizadas por cigarrillo con el número total de cigarrillos elaborados. Con el tiempo, esta información también contribuye a validar si se pagan debidamente los impuestos.

En la figura A3.1 se muestran las partes componentes de un cigarrillo tradicional característico hecho a máquina.

**Figura A3.1.** Partes de un cigarrillo hecho a máquina



*Fuente:* Compilación del autor. Foto de Walter Klerx.

No todas partes de los productos de tabaco están sujetas al mismo nivel de control. De conformidad con el artículo 6.5 del Protocolo, a los cinco años de entrada en vigor del instrumento, la MOP se asegurará en su siguiente período de sesiones de que se lleven a cabo investigaciones basadas en la evidencia para determinar si existen insumos básicos fundamentales para la fabricación de productos de tabaco que puedan ser identificados y sometidos a un mecanismo de control eficaz. Basándose en esas investigaciones, la MOP estudiará las medidas oportunas.

Además de las partes que componen los productos de tabaco, pueden vigilarse los materiales necesarios para envasar un número específico de unidades en una cajetilla de cigarrillos, generalmente 20 por cajetilla. Estos materiales son el papel de aluminio, el papel de empaque (que podría llevar el nombre comercial, un diseño y advertencias sanitarias), la marca fiscal (de requerirse) y la envoltura de plástico o celofán. Un número fijo de cajetillas de cigarrillos, normalmente 10 cajetillas, se envasa en cartones, también llamados resmas. Las resmas se hacen generalmente de cartón blando o cartulina, posiblemente con la imagen de la marca, y se envuelven en plástico o celofán. Se empacan 50 cartones en cajas maestras, que están hechas de un cartón más resistente y grueso y que se apilan en paletas (generalmente 50 cajas maestras en una paleta). Un marco regulatorio eficaz exigiría a los fabricantes e importadores suministrar información a las autoridades competentes sobre el empaque y el diseño, así como sobre el número de unidades por cajetilla, cartón y caja maestra.

También puede requerirse la aprobación previa de la compra o venta de los materiales utilizados en el proceso de producción de cigarrillos. En Filipinas, los proveedores de estas materias primas, incluidos los proveedores de papel de tabaco y componentes del filtro, deben tener una licencia (2). En algunos de los Estados Miembros de la UE, el tabaco crudo también está sujeto a requisitos fiscales y legales. Por ejemplo, en Eslovaquia y Polonia, el tabaco crudo solo puede ser manejado por operadores autorizados. Si bien los operadores autorizados no tienen que pagar impuestos selectivos al consumo sobre el tabaco crudo, si se detecta tabaco crudo en posesión de un operador no autorizado, deberán pagarse dichos impuestos. Hungría, Italia y el Reino Unido exigen el registro o la autorización de todos los operadores y cultivadores que manejan tabaco crudo (3). Además de conocer las cantidades de insumos requeridos para elaborar una cantidad específica de un producto regulado (por ejemplo, cigarrillos), la autoridad competente también necesita comprender las cadenas de suministro, fabricación y distribución para poder vigilar, regular y determinar adecuadamente si se han pagado los impuestos (véase también la figura 3.3).

### **Productos de tabaco, nicotina y sin nicotina novedosos y emergentes**

En tiempos recientes se han lanzado al mercado varios productos nuevos, a saber, los SEAN, los SESN y los PTC.

Generalmente, los SEAN tienen un líquido para cigarrillos electrónicos que contiene nicotina pero no contiene tabaco. Los SESN son esencialmente lo mismo, pero no contienen (de manera ostensible) nicotina. La COP solicitó a la Secretaría del Convenio que invitara a las Partes a vigilar e informar sobre los acontecimientos científicos, regulatorios y de mercado como iniciación, cesación, publicidad y

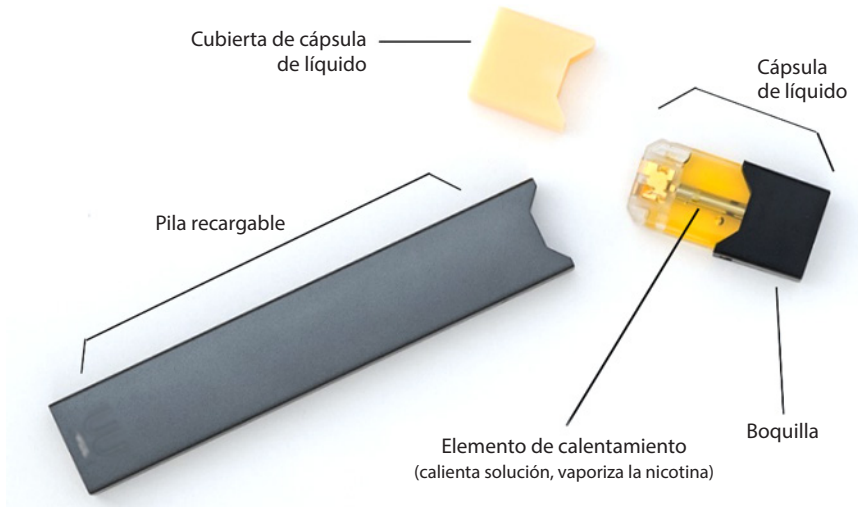
promoción de los SEAN y los SESN. Además, la COP pidió a la OMS que informara sobre la formulación de métodos para la puesta a prueba y medición del contenido y las emisiones de estos productos por parte de organizaciones regionales e internacionales de normas (4).

Existen tipos diferentes de cigarrillos electrónicos —el tipo más común de SEAN y SESN—, y actualmente hay cuatro generaciones de productos. Sin embargo, estos productos pueden dividirse en dos grandes categorías: sistemas abiertos y sistemas cerrados. Ambos tipos de cigarrillos electrónicos utilizan una mecha y una fuente de calor para generar un aerosol. La mecha se satura con el líquido y se utiliza un microprocesador para controlar las operaciones (no todos incluyen este componente). Algunos cigarrillos electrónicos también tienen una luz LED para imitar la punta ardiente de un cigarrillo convencional (5). En la figura A3.2 se ilustran ejemplos de sistemas abiertos y cerrados.

**Figura A3.2** Ejemplos de sistemas abiertos y cerrados de productos SEAN y SESN

#### SEAN y SESN de sistema abierto (cigarrillo electrónico)



**SEAN de sistema cerrado (cigarrillo electrónico)**

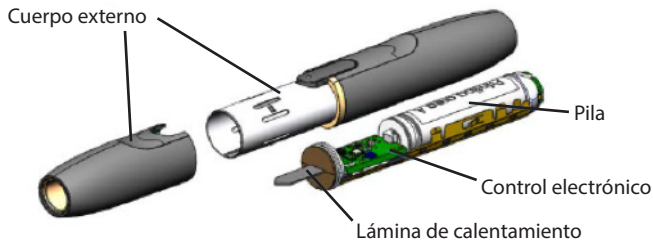
Fuente: (6).

A diferencia de los SEAN y los SESN, los productos de tabaco calentado (PTC) sí contienen tabaco. Los PTC producen aerosoles que contienen nicotina y productos químicos tóxicos cuando se calienta el tabaco o cuando se activa un dispositivo que contiene tabaco (7). Los PTC tienen dos elementos: las unidades o cápsulas que contienen tabaco y el dispositivo utilizado para calentar el tabaco. Ambos elementos son necesarios para utilizar el producto. En la figura A3.3 se muestra un ejemplo de un producto de tabaco calentado. Los PTC son productos de tabaco, por lo que están sujetos a las medidas regulatorias contenidas en el CMCT OMS.

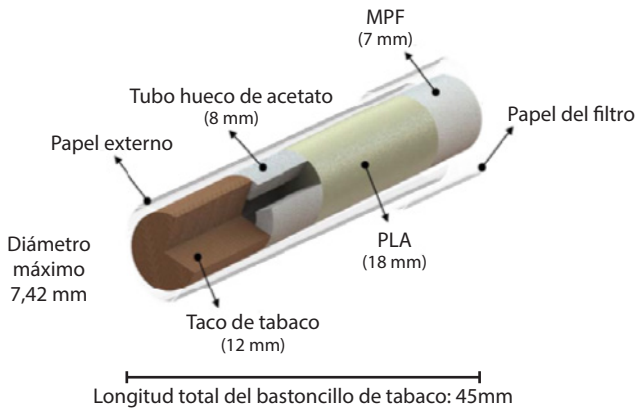
Figura A3.3. Componentes de un PTC



**Dispositivo:**



**Bastoncillo de tabaco:**



**Nota:** PLA: ácido poliláctico, MPF: filtro de la boquilla.

Fuentes: (8-9).

Para más información sobre la administración tributaria de otros productos de tabaco, véase la sección 3.5.

## REFERENCIAS

1. Memorandum by Gallaher Group Plc: the tobacco industry and the health risks of smoking. Select Committee on Health Minutes of Evidence. Londres: Parlamento del Reino Unido, 2000 (<https://publications.parliament.uk/pa/cm199900/cmselect/cmhealth/27/0011323.htm>, consultado el 7 octubre del 2020).
2. Petit P, Nagy J. How to design and enforce tobacco excises? Washington (D.C.): Fondo Monetario Internacional; 2016 (International Monetary Fund How To Notes, No.3/2016; <https://www.imf.org/external/pubs/ft/howtonotes/2016/howtonote1603.pdf>, consultado el 7 de octubre del 2020).
3. Study on Council Directive 2011/64/EU on the structure and rates of excise duty applied to manufactured tobacco. Bruselas: Comisión Europea; 2017 ([https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/study\\_on\\_directive-2011\\_64\\_main\\_text\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/study_on_directive-2011_64_main_text_en.pdf), consultado el 28 de septiembre del 2020).
4. Sistemas electrónicos de administración de nicotina y sistemas similares son nicotina. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2016 (Decisión FCTC/COP7(9) de la Conferencia de las Partes en el Convenio Marco de la OMS para el Control del Tabaco; [https://www.who.int/fctc/cop/cop7/FCTC\\_COP7\(9\)\\_ES.pdf?ua=1](https://www.who.int/fctc/cop/cop7/FCTC_COP7(9)_ES.pdf?ua=1), consultado el 7 de octubre del 2020).
5. Brown CJ, Cheng JM. Electronic cigarettes: product characterization and design considerations. Tob Control. 2014;23:ii4-ii10 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC3995271/pdf/tobaccocontrol-2013-051476.pdf>, consultado el 31 de enero del 2021).
6. E-cigarettes and vapor products [sitio web]. King County, Washington (EUA); 2019 (<https://www.kingcounty.gov/depts/health/tobacco/data/e-cigarettes.aspx>, consultado el 9 de octubre del 2020).
7. Productos de tabaco calentado. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2020 (Nota informativa WHO/HEP/HPR/2020.2; <https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/334318/WHO-HEP-HPR-2020.2-spa.pdf>, consultado el 7 de octubre del 2020).
8. Tobacco heating system (IQOS) briefing document. Silver Spring: Administración de Alimentos y Medicamentos de los Estados Unidos; 2018 (<https://www.fda.gov/media/110377/download>, consultado el 31 de enero del 2021).
9. Premarket tobacco product application: technical project lead review. Silver Spring: Administración de Alimentos y Meciamentos de los Estados Unidos; 2017 (<https://www.fda.gov/media/124247/download>, consultado el 7 de octubre del 2020).

### ANEXO 3.2 EJEMPLO DE ACAPARAMIENTO Y CONTRAMEDIDAS

Este ejemplo es hipotético, pero se inspira en la situación de Filipinas. Se han modificado las cantidades y los precios, y se supone que el inventario normal que mantiene un fabricante de tabaco es dos meses.

El impuesto selectivo al consumo aplicado a una cajetilla de cigarrillos en el año en curso es US\$ 3,00; se aumentará a US\$ 3,30 al comienzo del nuevo ejercicio económico (enero en este ejemplo). La producción mensual de cigarrillos de la marca Y que la empresa X declara a fines de impuestos es la siguiente:

MES DEL AÑO EN CURSO	CAJETILLAS DE CIGARRILLOS
Enero	10.000.000
Febrero	10.500.000
Marzo	9.900.000
Abril	11.000.000
Mayo	10.200.000
Junio	10.600.000
Julio	9.700.000
Agosto	10.100.000
Septiembre	9.900.000
Octubre	10.100.000
Noviembre	20.000.000
Diciembre	25.000.000

Dado que el inventario normal es dos meses, no se toma en cuenta la cantidad producida durante los dos meses antes de la implantación de la nueva tasa del impuesto selectivo al consumo. El período máximo de almacenamiento de los productos de tabaco es aproximadamente seis meses. Se computa el promedio de los seis meses antes de noviembre para obtener la cantidad que se supone producida o importada si no hubiera ningún aumento de impuestos. La cantidad de mayo a octubre (inclusive) dividida por 6 es 10.100.000 cajetillas. Por lo tanto, toda cantidad producida por encima de 10.100.000 cajetillas en los meses de noviembre y diciembre (los meses antes de la aplicación de la nueva tasa impositiva) se grava a la nueva tasa impositiva.

En este ejemplo, los 10.100.000 cajetillas producidos en noviembre se gravarán a la antigua tasa de \$3,00 y 9.900.000 cajetillas se gravarán a la nueva tasa de \$3,30. Para diciembre, se gravarán 10.100.000 cajetillas a \$3,00, mientras que 14.900.000 cajetillas se gravarán a \$3,30. De no aplicar estas medidas, el gobierno se habría visto privado del aumento del impuesto selectivo al consumo sobre 24.800.000



cajetillas. Además, el efecto del aumento sobre los precios y los consumidores se habría retrasado por aproximadamente dos meses.

En los países que utilizan timbres fiscales, la retención de la expedición de los timbres es un enfoque bien conocido para contrarrestar el acaparamiento. Otra solución práctica es permitir a las autoridades competentes solicitar adelantos de la industria para cubrir las insuficiencias de recaudación, a condición de que exista una base legal para hacer tales solicitudes.



## CAPÍTULO 4.

# Economía política

Al igual que con cualquier propuesta de medida pública, las instancias normativas tienen que navegar el ambiente político de los impuestos al tabaco en cada etapa de la formulación, ejecución y administración de las políticas. Si bien la historia, la cultura, los sistemas y las fuerzas estructurales específicas de cada país configuran su contexto político único, existen algunos temas universales cuando se trata del control del tabaco, y en particular de los impuestos al tabaco. Estos temas se reducen a la distribución de dinero, poder y recursos. Dada su condición de actor tanto político como económico, la industria tabacalera entiende bien estos temas.

La industria ha utilizado con eficacia principios de la economía política de los impuestos al tabaco en sus esfuerzos por bloquear avances importantes en el control del tabaco. No obstante, una instancia normativa con experiencia no se deja engañar por los argumentos de la industria al considerar quién se beneficia de las medidas e intervenciones de las políticas que la industria esta prefiere. Los ataques de la industria contra las políticas de impuestos al tabaco pueden organizarse dentro de cinco categorías de tácticas denominada SCARE por su acrónimo en inglés.<sup>1</sup> En este capítulo se proporciona una hoja de ruta para ayudar a las instancias normativas a navegar la economía política de los impuestos al tabaco a través de cada uno de estos temas.

En las cinco primeras secciones se analiza minuciosamente la manera en que la industria tabacalera enmarca cada asunto, especificando las fallas de cada argumento, determinando el grado de validez de cada inquietud manifestada y sugiriendo cómo un gobierno responsable puede abordar cada una de ellas. Estos análisis se sustentan en evidencia imparcial de investigaciones independientes y arbitradas, así como en ejemplos específicos tomados de las experiencias de los países. En las secciones 4.1 a 4.5, relativas a las tácticas SCARE, se proporcionan a las instancias normativas las herramientas que necesitan para seguir adelante con la confianza de que su política de impuestos al tabaco —formulada y aplicada conforme a las directrices especificadas en este manual técnico— producirá los mayores beneficios de salud

---

<sup>1</sup> SCARE: *Smuggling and illicit trade* (contrabando y comercio ilícito); *Court and legal challenges* (litigios y otras acciones legales); *Anti-poor rhetoric* (retórica del perjuicio a los pobres); *Revenue reduction* (reducción de la recaudación tributaria); *Employment impact* (impacto en el empleo).

y económicos para la población, independientemente de los intentos de industria para frustrarlos. La sección 4.6 refuerza aún más las medidas de las instancias normativas para asegurar los beneficios de sus políticas; en dicha sección se describe cómo la asignación de fondos puede mejorar la economía política de los impuestos del tabaco mediante el financiamiento de programas e iniciativas que promuevan y apoyen la salud y el bienestar de la población.

## 4.1 TÁCTICAS SCARE 1: CONTRABANDO Y COMERCIO ILÍCITO

### 4.1.1 INTRODUCCIÓN

La industria tabacalera y sus aliados alegan que los aumentos de los impuestos al tabaco darán lugar inevitablemente a un aumento del comercio ilícito de productos de tabaco (1, 2). Sostienen que unas tasas impositivas más altas y precios mayores fortalecen los incentivos financieros de las organizaciones delictivas para proveer cigarrillos de jurisdicciones con impuestos más bajos, promueven la evasión fiscal interna y alientan a los fumadores a buscar cigarrillos ilegales más baratos. La industria también refuta el alegato de que las alzas de impuestos al tabaco aumentan la recaudación pública con el argumento de que la presencia de un mercado de tabaco ilícito en realidad reducirá la recaudación tras un aumento de impuestos. Las versiones más recientes de este argumento —adaptadas para responder a inquietudes de salud pública acerca del consumo de tabaco— sostienen que el crecimiento del mercado ilícito también contrarresta la disminución de la prevalencia del consumo de tabaco que resultaría del aumento de los impuestos al tabaco. En resumen, la industria tabacalera y sus aliados sostienen que el aumento de los impuestos al tabaco es ineficaz —y hasta contraproducente— porque los mercados ilícitos lo eluden, lo que impide al gobierno lograr su objetivo de salud pública y reduce, no aumenta, la recaudación fiscal.

Cuando un país considera una propuesta para aumentar los impuestos selectivos al consumo del tabaco, la industria tabacalera y sus aliados con frecuencia hacen afirmaciones exageradas acerca del tamaño y el alcance del comercio ilícito de tabaco en ese país. Los adversarios de los aumentos de impuestos al tabaco alegan que las diferencias de precios son la causa exclusiva —o al menos predominante— del comercio ilícito. Bajo la influencia de este diagnóstico defectuoso que induce temor, las autoridades tributarias tienen con frecuencia dificultades para tomar decisiones acerca de los impuestos al tabaco. Sin embargo, el diagnóstico de la industria siempre contiene los mismos elementos erróneos. Primero, el comercio ilícito en un país es con frecuencia menor de lo que la industria dice que es, y la política del país relativa al cumplimiento de las obligaciones tributarias de los productos de tabaco es rara vez única o de alguna manera diferente de la norma vigente en el país (3).

Segundo, la escala del comercio ilícito de tabaco no es exclusivamente, ni siquiera principalmente, determinada por las diferencias de impuestos o precios. Por lo general, es el resultado de un conjunto de problemas de gobernanza caracterizados por la corrupción a nivel del gobierno, marcos normativos débiles, administración deficiente de los impuestos al tabaco, sistemas de justicia penal ineficaces, falta de sanciones disuasorias o normas débiles en cuanto a la participación en mercados ilegales e informales (4-7).

En esta sección se ofrece orientación a las administraciones tributarias y otras autoridades pertinentes sobre cómo responder a la táctica SCARE de la industria tabacalera de que el aumento de los impuestos al tabaco conducirá al contrabando y el comercio ilícito en sus países. Las autoridades tributarias necesitan conocer la naturaleza, las causas y la magnitud del comercio ilícito para poder definir el problema adecuadamente y formular una respuesta apropiada. En este capítulo se examinan las herramientas disponibles para definir y comprender mejor los problemas específicos relacionados con el comercio ilícito, en particular las herramientas que facilitan la evaluación independiente de la magnitud de ese comercio. En el capítulo se examina cómo mejorar la gobernanza correspondiente al ámbito de las autoridades tributarias, como por ejemplo, prácticas óptimas en materia de administración y políticas de impuestos al tabaco para mejorar la eficacia de las regulaciones fiscales o normas relativas a la participación en mercados informales e ilegales.

Esta sección comienza con una descripción de la naturaleza del comercio ilícito de tabaco para destacar algunas de sus complejidades y definir políticas complementarias para enfrentar el problema. A continuación, se analiza la evidencia que rebate el vínculo entre el comercio ilícito y los precios altos o los cambios de la tasa impositiva. Por último, para ayudar a las autoridades tributarias a evaluar su propia situación, se presentan varias metodologías para calcular el alcance del comercio ilícito de tabaco y evaluar las estimaciones de ese comercio para un determinado país o jurisdicción tributaria.

#### 4.1.2 NATURALEZA Y ALCANCE DEL COMERCIO ILÍCITO DE TABACO

El CMCT OMS define el comercio ilícito como:

toda práctica o conducta prohibida por la ley, relativa a la producción, el envío, recepción, posesión, distribución, venta o compra, incluida toda práctica o conducta destinada a facilitar esa actividad (8).

Los productos de tabaco que se encuentren en una jurisdicción sin haber pagado impuestos (por ejemplo, mediante encuestas de cajillas desechadas) podrían ser el resultado de una de dos actividades relacionadas pero diferentes: la evasión y

la elusión fiscal. La evasión fiscal es un conjunto de acciones ilegales que tienen por objeto no pagar los impuestos y derechos aplicados al tabaco, mientras que la elusión fiscal comprende medidas legales adoptadas con la finalidad de evitar el pago de algunos o todos los impuestos, como trasladar una cantidad de cigarrillos hasta el máximo legal permitido de una jurisdicción con impuestos bajos hacia una jurisdicción con impuestos más altos. La elusión fiscal no es ilegal, por lo que no puede considerarse parte del comercio ilícito de productos de tabaco.<sup>2</sup>

Esta sección se centra en las actividades de evasión fiscal, que pueden ocurrir con el movimiento transfronterizo o en la producción y distribución internas. Cuando la evasión fiscal es transfronteriza, se conoce como contrabando (9) y puede hacerse a gran o pequeña escala. La evasión fiscal en el mercado interno puede ser parcial, cuando productores o distribuidores con licencia o autorización cumplen con solo parte de sus obligaciones tributarias, o total, cuando el sistema entero de producción y distribución es ilegal y se encuentra fuera de la supervisión de los administradores tributarios (5, 10-14)<sup>3</sup>. Los planes de evasión fiscal a gran escala pueden ser ejecutados por diferentes tipos de productores y sus distribuidores asociados, como las compañías tabacaleras transnacionales (CTT) y sus filiales nacionales, otras empresas tabacaleras locales que producen sus propias marcas y fábricas ilegales que normalmente falsifican otras marcas o producen marcas ilícitas.

El contrabando a gran escala entraña, por ejemplo, valerse de las zonas francas y etiquetar de manera incorrecta la mercancía enviada antes o durante el tránsito (11) o utilizar redes clandestinas complejas. Esta forma de evasión fiscal es sistémica, y puede ser practicada por CTT (12), por empresas locales que producen en países con un bajo nivel de cumplimiento de las obligaciones tributarias, como Paraguay (15), y que comercian con países vecinos y centros regionales ilícitos a través de una red de distribuidores clandestinos (15), o por empresas ubicadas en zonas francas como Jebel Ali y Dubai en los EAU (16) o zonas similares en Rusia o Chipre (17). Los orígenes, rutas y cantidades del contrabando a gran escala cambian con frecuencia a medida que los países o mercados afectados reaccionan con el fortalecimiento de la observancia de la normativa y la cooperación bilateral con las jurisdicciones de origen. Por ejemplo, la estrategia integral del 2013 de la UE (10) amplió la cooperación bilateral con los principales países de origen y tránsito de cigarrillos ilícitos en dirección a Europa, incluidas Rusia, Belarús y Ucrania. Estos acuerdos mejoraron la cooperación transfronteriza diaria, redujeron los flujos ilegales e introdujeron ajustes graduales de las tasas del impuesto selectivo al consumo del tabaco en esos tres países hasta equipararlos con los niveles europeos.

2 Las prácticas de elusión fiscal —común entre estados de Estados Unidos y países de la UE— no se analizan en esta sección.

3 Normalmente, la evasión fiscal se trata en la bibliografía como fabricación ilícita (14).

El contrabando a pequeña escala (también conocido como contrabando de hormigas) es el tráfico transfronterizo de cigarrillos en cantidades que superan los límites permitidos (por ejemplo, dos cartones) pero más pequeñas que los envíos grandes (por ejemplo, camiones, contenedores de carga), normalmente para venderlas con una ganancia (11). Este tipo de comercio ilícito puede existir en lugares donde se presentan oportunidades dentro de jurisdicciones tributarias vecinas. Por ejemplo, generalmente se produce contrabando a pequeña escala por parte de personas que viven en provincias francesas y alemanas cercanas a países con impuestos más bajos (por ejemplo, Bélgica, Luxemburgo, Suiza, España, Polonia y Chequia) (18).

La falsificación es una forma de fabricación ilícita que implica la elaboración de productos de tabaco (incluido el empaque y el relleno de tabaco) sin la aprobación del titular de la marca registrada (13).

Otro producto de fabricación ilícita son los denominados blancos baratos o blancos ilícitos. Los blancos baratos son cigarrillos de marca (por ejemplo, Jin Ling) o sin marca que se producen legal o ilegalmente<sup>4</sup> y, a sabiendas, se venden en el mercado ilícito (17). Generalmente, los blancos baratos no son fabricados por las CTT (17, 19)<sup>5</sup>, sino por pequeñas empresas productoras de tabaco en un país, para luego ser vendidos a menudo en mercados ilegales de países vecinos. Por ejemplo, en Paraguay, un pequeño número de compañías produce blancos baratos a gran escala con el pretexto de que se venden en el mercado interno, pero una gran proporción de esa producción se contrabandea hacia el Uruguay y Brasil (4). Iglesias et al. mostraron cómo las marcas baratas de las CTT se enviaron de forma ilícita a través del Paraguay para venderlas en los mercados brasileño y argentino en los años noventa (20). Esto contribuyó a aumentar la producción de blancos baratos en compañías paraguayas, que continuaron el negocio ilícito incluso después de que la legislación brasileña impidiera la actividad ilegal de las CTT.

La evasión fiscal interna es un fenómeno generalizado, sobre todo en los países de ingresos bajos y medianos. Puede observarse evasión fiscal parcial relacionada con los productos de tabaco a cualquier nivel de tasas impositivas o precios, y generalmente es el resultado de una legislación defectuosa o poca observancia de

4 Ross et al. (17) analizaron este problema y determinaron que la venta al primer comprador es, por lo general, legal. Su análisis abarca la producción en zonas francas (por ejemplo, los EAU, Rusia y Chipre) y la producción exportada desde Vietnam, Indonesia y China. En esos casos, no hay ninguna necesidad de hacer la primera venta ilegalmente. Sin embargo, la producción de blancos baratos en el Paraguay se vende a distribuidores nacionales, y la mayoría de esas ventas son ilegales.

5 Ross et al. (17) y Gilmore et al. (19) identifican algunas marcas de blancos baratos vendidas por CTT, como President (PMI), producida en Ucrania, y Esse (Korea Tobacco & Ginsen Company, KT&G), producida en Indonesia.

las obligaciones tributarias.<sup>6</sup> Una evasión fiscal completa o total ocurre cuando los productores y distribuidores son clandestinos o cuando hay graves problemas institucionales para hacer cumplir las obligaciones fiscales entre dos jurisdicciones tributarias, como es el caso entre Estados Unidos y las reservaciones indígenas de ese país. En los últimos años ha aumentado la evidencia de fabricación ilícita en varios lugares del mundo, incluidos la UE (10) y Brasil (21).

Las CTT predominaron en el comercio ilícito hasta finales del siglo XX, y aun con la incorporación de nuevos actores en el negocio ilícito, las CTT no han abandonado totalmente esta actividad. Gilmore et al. (22) analizaron datos financiados por la industria y datos de incautaciones y concluyeron que las CTT continúan involucradas en el comercio ilícito en Europa, no obstante los acuerdos para combatir el contrabando y la falsificación (los “Acuerdos”) firmados entre las cuatro CTT y la UE (23)<sup>7</sup>. A partir de datos financiados por la industria, Gilmore et al. muestran que 58% de los cigarrillos ilícitos en la UE pueden atribuirse a las cuatro CTT. Cuando se utilizan datos de las incautaciones, se observa que entre 69% y 73% de los cigarrillos ilícitos en la UE pueden atribuirse a estas compañías (22).

Siempre es difícil evaluar la magnitud del comercio ilícito mundial de tabaco debido a su ilegalidad, su alcance mundial y su naturaleza cambiante, así como por los problemas para recopilar datos (24). Antes del siglo XXI, cuando las CTT eran casi los únicos actores en el contrabando a gran escala de marcas de cigarrillos conocidas, la diferencia entre las exportaciones e importaciones mundiales de cigarrillos podía proporcionar una buena aproximación a la magnitud de este problema a nivel mundial (7). Sin embargo, con el crecimiento de la fabricación ilícita en general, la producción de blancos baratos y los movimientos ilegales de esos productos durante los 20 últimos años, las estadísticas de comercio ya no son tan útiles como en el pasado. Joossens et al. trataron de calcular el tamaño del mercado mundial de cigarrillos ilícitos por medio de la suma de diferentes tipos de estimaciones nacionales preparadas cerca del 2007 (25). El tamaño estimado fue de 657.000 millones de cigarrillos por año, o 11,6% del mercado mundial de cigarrillos. Según Joossens et al., el comercio ilícito cuesta a los gobiernos US\$ 40.500 millones

6 Esto ocurre cuando productores autorizados y licenciatarios notifican cantidades por debajo de los volúmenes reales y venden las cantidades producidas que no han pagado impuestos a través de canales ilegales. También puede incluir casos en que los productores no presentan información alguna sobre las cantidades, como ocurre con los sistemas ad valorem de muchos países de ingresos bajos y medianos.

7 A partir del 2000, la Comisión Europea y 10 Estados Miembros iniciaron casos judiciales contra varias CTT por contrabando y blanqueo de capitales. Para poner fin a esas demandas, se firmaron los acuerdos para combatir el contrabando y la falsificación, con los cuales se obligó a las CTT a ejercer un control estricto sobre su cadena de suministro (mediante seguimiento y localización, diligencia debida y medidas contra el blanqueo de capitales y obligaciones de notificación), compartir inteligencia operativa con los Estados Miembros y la UE y pagar sanciones por incautaciones, así como pagos anuales por un período de 12 años. El convenio con PMI ha concluido, mientras que el acuerdo con JTI llegará a su fin en el 2022 y los otros con Imperial Tobacco y BAT continuarán hasta el 2030 (23).



en recaudación fiscal en todo el mundo, y la eliminación del comercio ilícito de tabaco recuperaría US\$ 13.000 millones en ingresos inmediatos en los países de ingresos altos y US\$ 18.300 millones en los países de ingresos bajos y medianos.<sup>8</sup>

Las descripciones de los tipos de comercio ilícito son útiles para formular el primer componente de una estrategia para combatirlo: evaluar la naturaleza y la magnitud del problema. En el cuadro 4.1 se presentan todos los componentes principales de una estrategia para luchar contra el comercio ilícito. Para avanzar en este primer componente —conocer el problema—, las autoridades podrían utilizar y adaptar instrumentos existentes de la vigilancia sanitaria o procurar alianzas con la comunidad académica y especialistas independientes para investigar los problemas con diferentes metodologías (véase la subsección 4.1.4 y el anexo 4.1 sobre metodologías para evaluar la naturaleza y magnitud del problema). Conocer la naturaleza del problema requiere la cooperación de diferentes actores de gobierno, por ejemplo, para investigar tanto las operaciones financieras como las operaciones criminales de la delincuencia organizada detrás del comercio ilícito. La recopilación de información cualitativa sobre la naturaleza del comercio ilícito debería iniciarse simultáneamente con el trabajo estadístico de medir la magnitud del problema.

---

**Cuadro 4.1.** Componentes de una estrategia para combatir el comercio ilícito de tabaco

---

**1. Evaluar la naturaleza y magnitud del problema**

---

Utilizar y adaptar la vigilancia sanitaria y otras encuestas nacionales existentes para evaluar el problema

---

Procurar alianzas con la comunidad académica y especialistas independientes para encontrar maneras de estudiar rigurosamente el comercio ilícito

---

Utilizar investigaciones financieras y policiales para identificar y combatir la delincuencia organizada que opera en el comercio ilícito

---

**2. Comenzar a definir y poner en práctica políticas y estrategias adecuadas y específicas para cada país a fin de enfrentar el comercio ilícito**

---

Mejorar la administración de los impuestos y las aduanas para cerrar los vacíos jurídicos y administrativos que facilitan el comercio ilícito

---

Poner en práctica otras políticas adecuadas para abordar problemas propios de cada país

---

**3. Hacerse Parte en el Protocolo para la eliminación del comercio ilícito de productos de tabaco o aplicar sus disposiciones**

---

Adaptar las obligaciones del Protocolo relativas al control de la cadena de suministro

---

Ajustar las sanciones nacionales contra los delitos de comercio ilícito

---

Procurar y concretar la cooperación internacional

---

<sup>8</sup> La OMA publica un informe anual sobre el comercio ilícito en el cual se describen las características y tendencias principales de los flujos ilícitos de productos clave, incluido el tabaco, utilizando datos basados en incautaciones en las aduanas.

Las metodologías disponibles para calcular la naturaleza y el alcance del comercio ilícito se examinan en la subsección 4.1.4. Este es el primer paso para enfrentar la ‘S’ de la táctica SCARE. En el capítulo 3 se abordan con todo detalle las medidas y mejores prácticas de administración tributaria pertinentes para reducir al mínimo las oportunidades para el comercio ilícito de productos de tabaco. El cuadro 4.2 contiene ejemplos de políticas y estrategias apropiadas para enfrentar tipos específicos de comercio ilícito además de las mejores prácticas descritas en el capítulo 3.

Después de concluir el primer paso de esta estrategia, las autoridades tributarias, sanitarias y judiciales deberían abordar los problemas propios del país, considerando no solo las medidas de administración de impuestos y aduanas sino también políticas y estrategias sociales, policiales y de cooperación internacional.

**Cuadro 4.2.** Políticas y estrategias sugeridas para abordar problemas de comercio ilícito propios del país

TIPO PRINCIPAL DE COMERCIO ILÍCITO EN LA JURISDICCIÓN	PROBLEMAS	POLÍTICAS Y ESTRATEGIAS QUE UTILIZAR
<b>Contrabando de hormigas</b>	Jurisdicción vecina con impuestos bajos	Negociaciones bilaterales para armonizar los sistemas de impuestos al tabaco
	Dificultades para controlar los movimientos de personas en países con extensas fronteras terrestres	Definir y establecer políticas apropiadas de protección social o empleo para determinadas poblaciones de regiones fronterizas
	Frontera terrestre extensa con múltiples accesos	Cooperación bilateral con las fuerzas de aplicación de la ley y de control fronterizo, vigilancia de las rutas de acceso a los principales mercados de consumo
<b>Contrabando a gran escala proveniente de jurisdicción vecina</b>	Jurisdicción vecina con impuestos bajos y dificultades para controlar las fronteras	Negociaciones bilaterales para armonizar los sistemas de impuestos al tabaco y cooperación bilateral en materia de observancia de las leyes
	Productores y distribuidores de la jurisdicción con impuestos más bajos que buscan llevar sus productos a la jurisdicción con impuestos altos	Cooperación bilateral para armonizar los sistemas de impuestos y controlar a los productores y distribuidores del país de origen, crear condiciones para la exportación legal y la importación gravada
<b>Contrabando a gran escala desde un tercer país o zonas francas</b>	Productores y distribuidores cuyo objetivo es proveer productos de tabaco sin derechos pagados cuando sea posible	Cooperación a nivel de aduanas y otras formas de cooperación internacional para controlar y vigilar las exportaciones desde zonas identificadas

TIPO PRINCIPAL DE COMERCIO ILÍCITO EN LA JURISDICCIÓN	PROBLEMAS	POLÍTICAS Y ESTRATEGIAS QUE UTILIZAR
<b>Evasión fiscal interna</b>	Existencia de numerosos productores pequeños informales o semiformales	Promover la concentración de empresas a través de asociaciones y cooperativas de productores, crear incentivos para la formalización y establecer reglas de concesión de licencias y sistemas electrónicos de información básica sobre materias primas y producción
	Subnotificación por parte de los productores formales	Mejorar la administración tributaria con políticas como sistemas electrónicos de información básica sobre insumos y producción, establecer procedimientos neutrales para verificar la producción, mejorar los sistemas de auditoría y aumentar la información de terceros sobre insumos y producción de productos de tabaco
	Fábricas clandestinas	Investigación de los organismos de observancia de la ley sobre las asociaciones comerciales con productores y distribuidores de materias primas y maquinaria

Los gobiernos deberían intentar determinar los incentivos y los problemas de gobernanza que promueven y permiten el movimiento de comercio ilícito dentro de su país. Como se observa en el cuadro 4.2, el diseño y la aplicación de políticas para enfrentar esos problemas no dependen exclusivamente de las autoridades tributarias y aduaneras; también dependen de los esfuerzos de la policía y otros organismos a cargo de la observancia de las leyes, el ministerio de justicia y el aparato judicial. En otras palabras, se necesita un alto grado de coordinación y consulta entre diferentes tipos de entidades de gobierno y pericia para responder de forma adecuada. También queda claro con el cuadro 4.2 que las autoridades tributarias pueden hacer frente a la evasión fiscal interna por parte de los productores formales, y que dicha evasión se relaciona principalmente con las disposiciones del Protocolo relativas al control de la cadena de suministro.

El Protocolo (26) amplía y complementa el artículo 15 del CMCT OMS, que trata de las maneras de contrarrestar el comercio ilícito de productos de tabaco como un aspecto clave de una estrategia integral de control del tabaco. El Protocolo es un plan detallado de medidas para abordar este problema, y sus disposiciones deberían formar parte de toda estrategia de lucha contra el mercado ilícito. Este instrumento es un tratado jurídicamente vinculante por derecho propio que entró en vigor el 25 de septiembre del 2018. Como se describe detalladamente en el capítulo 3,

el Protocolo tiene tres líneas principales de acción: control de la cadena de suministro, recomendaciones sobre cómo tratar la conducta ilegal relacionada con el comercio ilícito de tabaco y mecanismos propuestos para procurar y concretar la cooperación internacional para combatir dicho comercio. Los países pueden comenzar a aplicar el artículo 15 del CMCT OMS y las políticas o estrategias apropiadas recomendadas en el Protocolo incluso antes de adherirse al instrumento, seleccionando aquellas más adecuadas a la naturaleza y magnitud de su problema en particular. Este trabajo de transición facilitará la posterior aplicación del Protocolo, porque todo plan para corregir los vacíos en las prácticas tributarias y aduaneras acercará a las autoridades de gobierno a las mejores prácticas recomendadas en el Protocolo.

#### 4.1.3 DETERMINANTES DE LA EVASIÓN FISCAL:

##### PAPEL DE LOS NIVELES DE PRECIOS

El argumento de que los precios y las tasas impositivas son los determinantes principales del comercio ilícito de tabaco ha persuadido a algunos gobiernos (por ejemplo, Uruguay y Georgia en el pasado) a evitar la aplicación de políticas que pudieran aumentar el precio de los cigarrillos (por ejemplo, aumentos de la tasa del impuesto selectivo al consumo) (4). Algunos gobiernos (por ejemplo, Canadá en 1994, Brasil en 1999 y Pakistán en 2017) (20, 27) incluso han reducido las tasas impositivas en un esfuerzo por reducir el comercio ilícito.

La bibliografía académica más amplia demuestra que el comercio ilícito no es un fenómeno que obedece a una sola causa (7), sino que es el resultado de muchos factores, la mayoría de ellos relacionados con problemas de gobernanza; corrupción a nivel de gobierno; marcos normativos deficientes; administración deficiente de los impuestos al tabaco, sistemas de justicia penal ineficaces, normas débiles sobre la participación en mercados ilegales e informales y conflictos entre países vecinos (5), que contribuyen a la existencia y el crecimiento del comercio ilícito de tabaco.

Es difícil aislar la función del precio de cada uno de los otros factores porque 1) la obtención de precios y medidas de cantidad del comercio ilícito es intrínsecamente problemática; 2) en casi todos los países, existen muchas marcas de cigarrillos, y los precios varían entre marcas distintas, e incluso dentro de una misma marca; y 3) no se dispone de buenas medidas para tratar factores no relacionados con el precio que influyen en el comercio ilícito, como la corrupción a nivel de gobierno y la ineficacia de la justicia penal. Estas limitaciones dificultan la obtención de evidencia empírica precisa acerca de cómo el precio y otros factores afectan el comercio ilícito. A pesar de estos retos fundamentales, la bibliografía económica ha producido evidencia fiable de que el precio es siempre solo un factor —y a menudo no el factor más importante— que determina la magnitud del comercio ilícito.

Muchos estudios econométricos acerca de la influencia del precio y otros factores

se han centrado en las compras transfronterizas (o el contrabando a pequeña escala desde jurisdicciones con impuestos bajos hacia jurisdicciones con impuestos altos), dada la disponibilidad de datos sobre las ventas en Estados Unidos y Europa<sup>9</sup> entre dichas jurisdicciones, clasificadas convenientemente por zonas geográficas, es decir, cerca o lejos de las fronteras. En esos estudios se intentó explicar los flujos de comercio ilícito o las ventas relativamente mayores en jurisdicciones de impuestos bajos como una función de las diferencias de precios e impuestos entre jurisdicciones con bajos impuestos y las jurisdicciones circundantes con impuestos más altos, después de controlar otros factores importantes que afectan las ventas transfronterizas como la proximidad a las fronteras y los niveles de corrupción (6, 7, 11, 28).<sup>10</sup> La conclusión principal de los estudios es que los flujos de comercio ilícito no están relacionados exclusivamente con el precio (29). Algunos muestran un efecto considerable de las diferencias de precios junto con otros factores, pero otros no encuentran efectos considerables de la diferencia entre los precios. La implicación importante de estos análisis para las políticas es que la reducción de las tasas de los impuestos al tabaco y los precios reales en jurisdicciones con impuestos más altos podrían tener un efecto mínimo o ningún efecto sobre las proporciones del mercado ilícito.<sup>11</sup>

Los estudios de observación y de casos suministran información que puede mejorar la política pública aun cuando no puedan producir evidencia irrefutable de relaciones causales. Algunos estudios de observación han correlacionado los niveles de precio con las proporciones del mercado ilícito, utilizando para ello grandes muestras de países. Joossens et al. concluyeron que los países con impuestos y precios altos normalmente tienen proporciones inferiores de comercio ilícito que los países con proporciones de impuestos y precios más bajos (25). En su muestra, los países de ingresos altos tienen en general precios y proporciones de impuestos relativamente altos para los cigarrillos, pero sus resultados favorables (es decir, niveles más bajos de comercio ilícito) obedecen a una administración tributaria eficaz y a niveles más bajos de corrupción. Por el contrario, los países de ingresos bajos y medianos tienen en general precios y proporciones de impuestos más bajos, sumados a proporciones importantes de mercado ilegal. Joossens et al. atribuyen las dificultades para combatir

9 Esta fue una vertiente tradicional de la bibliografía en Estados Unidos sobre el comercio entre los estados, y en menor grado en países europeos, la mayoría de los cuales utilizaron mediciones convencionales pero inexactas del comercio ilícito.

10 Recientemente, PMI-Altria financió algunos estudios sobre los factores que afectan las ventas transfronterizas. En uno de esos estudios, Prieger y Kulic (28) criticaban el trabajo de Merriman et al. (2000) (9) y llegaron a la conclusión de que en las compras transfronterizas, las diferencias de precios son importantes para determinar la magnitud del comercio ilícito.

11 Brasil redujo las tasas impositivas y los precios reales a comienzos del siglo XXI para combatir el comercio ilícito proveniente de jurisdicciones con impuestos más bajos. Sin embargo, tras la adopción de esa medida, el gobierno perdió ingresos, y el tamaño y alcance del comercio ilícito permanecieron inalterados, según fuentes de la industria (20).

el comercio ilícito a la debilidad de las administraciones de impuestos y aduanas y, en la mayoría de los casos, a problemas institucionales y jurídicos (25).

La figura 4.1.1 ilustra la relación entre el precio y el comercio ilícito, usando el precio por cajetilla (en dólares estadounidenses) de la marca más vendida de cigarrillos y el nivel estimado de comercio ilícito para 94 países en el 2018.<sup>12</sup> No hay una única asociación evidente entre las dos variables. Una regresión lineal con el precio al por menor como variable explicativa y la proporción del comercio ilícito como variable dependiente muestra una relación inversa, pero no estadísticamente significativa, entre el precio y la proporción del mercado ilícito.<sup>13</sup>

La figura 4.1.1 ilustra algunos casos particulares:

- Muchos países con precios bajos (es decir, menos de US\$ 2 por cajetilla) tienen los niveles más altos de comercio ilícito en la muestra: por ejemplo, Brasil (BRA) (\$1,33 y proporción de comercio ilícito de 46,3%), Pakistán (PAK) (\$0,39 y 40%), Etiopía (ETH) (\$0,55 y 32,9%), Ghana (GHA) (\$1,06 y 29%) y Camerún (CMR) (\$0,89 y 25%).
- En cambio, muchos de los países con precios entre US\$ 4 y US\$ 8 —que podrían considerarse suficientemente altos para que los incentivos financieros funcionen— tienen proporciones de comercio ilícito inferiores al 10% del consumo total. Estos países son la República de Corea (KOR) (\$4,02 y 0,8%), Chequia (CZE) (\$4,31 y 2,9%) y Sri Lanka (LKA) (\$6,89 y 1,6%).
- Salvo Irlanda, todos los países que tienen precios muy altos —más de US\$ 8— registran proporciones de comercio ilícito por debajo de 20%. Estos países son Francia (FRA) (\$9,39 y 17,8%), Suiza (CHE) (\$8,71 y 5,5%), Singapur (SGP) (\$10,35 y 3,7%) y Noruega (NOR) (\$14,51 y 9,6%).

12 Las estimaciones nacionales de la magnitud del comercio ilícito son polémicas. Los números de la industria tabacalera sobreestiman el problema y se basan en metodologías cuestionables. No se dispone de estimaciones con una metodología precisa y transparente para una muestra grande de países y para el mismo año. Para comparar los niveles de precios con proporciones de mercado ilícito, se seleccionaron las estimaciones de las proporciones de mercado ilícito de Euromonitor, por dos razones: son estimaciones comparables para una muestra grande de países en un año dado, y nadie podría alegar que dichos cálculos están sesgados en favor de la perspectiva de control del tabaco. El uso de los datos de Euromonitor no implica que la OMS está plenamente de acuerdo con todos los detalles y las metodologías utilizadas para obtenerlos.

13 Deben tenerse en cuenta otros factores para transformar este análisis de observación en un análisis preciso de causa y efecto.



Como se indica en numerosos estudios y análisis del comercio ilícito de productos de tabaco (4, 5), la manera más eficaz de abordar el problema no es renunciar a los aumentos de impuestos sino fortalecer la capacidad para combatir ese comercio. Por consiguiente, es importante considerar la relación entre la buena gobernanza y el comercio ilícito. Cuanta más capacidad tenga un país para luchar contra el comercio ilícito en general, más bajo será el nivel de ese comercio.

El índice del entorno global de comercio ilícito, un índice compilado por la unidad de investigación de la revista *The Economist* (EIU), mide la capacidad estructural de los países para combatir el comercio ilícito en general. El indicador de la EIU es una combinación de cuatro indicadores o categorías diseñados para evaluar el desempeño de los países en esas áreas; cuanto más se acerque el indicador general a 100, mayor será la capacidad del país para luchar contra el comercio ilícito. Las cuatro categorías son:<sup>14</sup>

1. política pública, que mide el compromiso del gobierno de vigilar y prevenir de forma proactiva el comercio ilícito;
2. oferta y demanda, que mide el grado en que el ambiente interno desalienta o promueve la oferta y la demanda de productos ilícitos;
3. transparencia y comercio, que mide la transparencia y el grado de gobernanza aplicable a las zonas francas y los transbordos; y
4. entorno aduanero, que mide la eficacia de los servicios de aduanas para facilitar el comercio legítimo y al mismo tiempo prevenir el comercio ilícito.

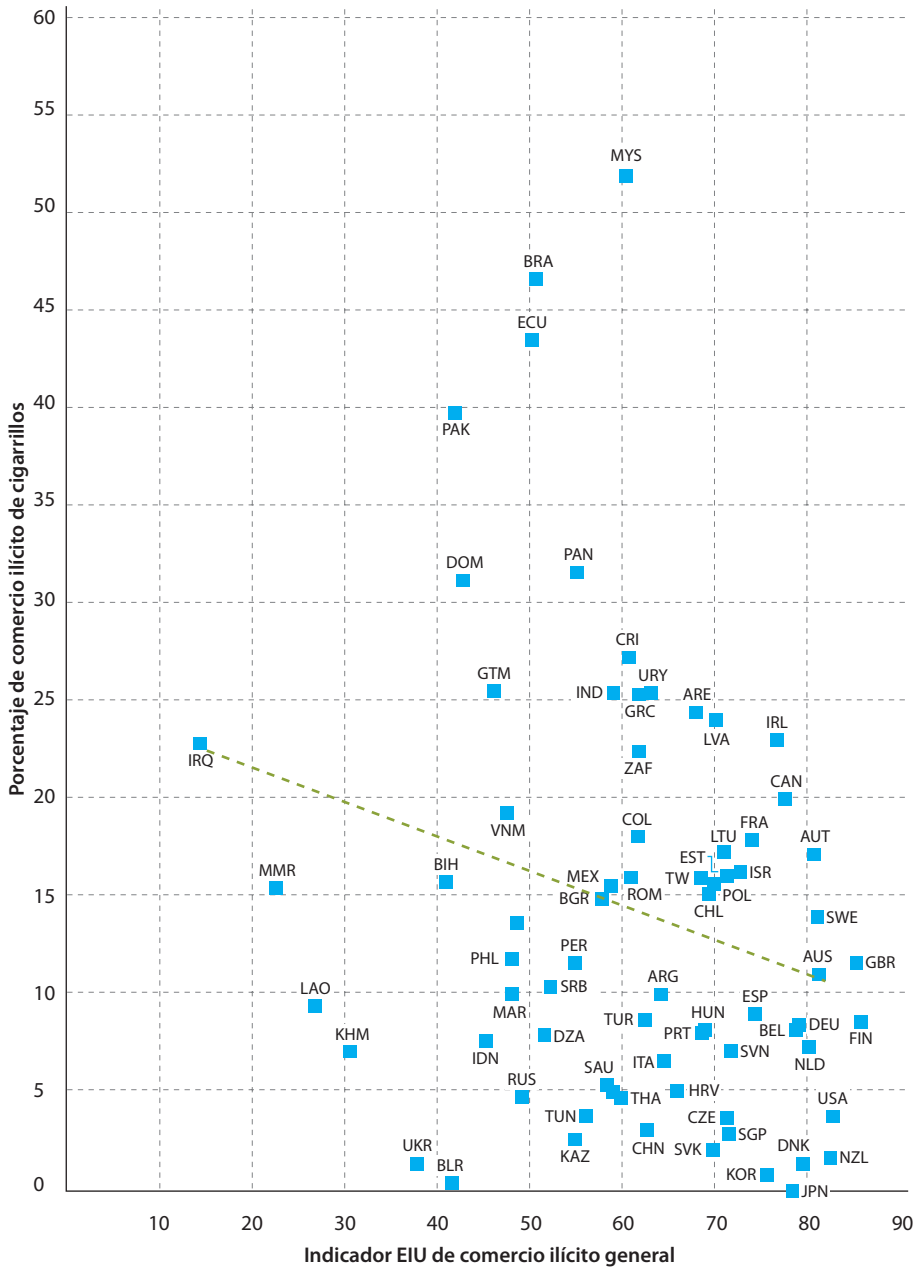
La figura 4.1.2 ilustra la relación entre el indicador de la EIU y el nivel estimado de comercio ilícito de cigarrillos en un grupo de países. Hay una relación inversa y estadísticamente significativa entre el indicador y el nivel estimado de comercio ilícito de cigarrillos. Esto indica que, a medida que aumenta la capacidad para luchar contra el comercio ilícito en general, disminuye el comercio ilícito de cigarrillos.<sup>15</sup>

14 Para más detalles acerca de este indicador, visite <http://illicittradeindex.eiu.com/>.

15 La asociación fue considerablemente distinta de cero a un nivel de confianza de 90%, usando una regresión lineal entre las dos variables.



Fig. 4.1.2. Proporción del comercio ilícito frente al indicador de la EIU en 70 países, por país, 2018



Fuentes: (30, 31).

En investigaciones independientes minuciosas se ha establecido que, a pesar de los retos planteados por el comercio ilícito, los impuestos a los productos de tabaco son una intervención eficaz de salud pública que reduce sustancialmente el consumo de tabaco y genera ingresos públicos (5). Además, cuando los impuestos al cigarrillo aumentan, los gobiernos obtienen una mayor recaudación y el consumo se reduce (32, 33). Sin embargo, una administración tributaria ineficaz puede dejar que el comercio ilícito crezca y socavar algunos de los beneficios de los impuestos al tabaco al permitir el ingreso de cigarrillos más baratos al mercado. Por ejemplo, el precio promedio de cigarrillos contrabandeados en las calles de Malasia es 55% más bajo que su equivalente legal que ha pagado impuestos (34). El comercio ilícito de tabaco también reduce la recaudación fiscal de los gobiernos y puede aumentar los costos de salud asociados al consumo de tabaco y los costos en concepto de vigilancia policial.

#### 4.1.4 MEDICIÓN DEL COMERCIO ILÍCITO DE PRODUCTOS DE TABACO

La magnitud del comercio ilícito es un argumento poderoso en las deliberaciones sobre las políticas tributarias, y por este motivo la industria tabacalera financia la estimación del comercio ilícito en países o regiones que le son de interés particular (por ejemplo, el proyecto Sol y el proyecto Estrella en la UE y Oxford Economics en Asia Oriental). Sin embargo, un examen sistemático reciente de datos de la industria sobre el comercio ilícito revela deficiencias metodológicas sustanciales en los informes encargados por esta (24). Además, Blecher et al. alegan que los estudios financiados por la industria tienden a sobreestimar sistemáticamente el tamaño del comercio ilícito para convencer a las autoridades de que abandonen las reformas de los impuestos al tabaco. Investigadores independientes también han descubierto incongruencias en las estimaciones financiadas por la industria tabacalera (36).

En el cuadro 4.3 se presentan algunos ejemplos de cálculos inflados de comercio ilícito vinculados a la industria; en el cuadro se comparan estudios arbitrados e independientes con estimaciones financiadas por la industria tabacalera. Dado que algunos países tienen varias estimaciones de la industria de diferentes fuentes o años, en el cuadro 4.3 se presenta la estimación incluida en el artículo que publicó el estudio independiente, porque se consideró representativo y adecuado para ilustrar la sobreestimación. En todos los casos, las estimaciones de la industria exceden aquellas de los estudios independientes.

La medición de la escala del comercio ilícito puede ser una tarea intimidante para los gobiernos porque los investigadores independientes, los gobiernos y la industria tabacalera emplean métodos diferentes. No obstante, conviene invertir en estos estudios porque propician las discusiones sobre las políticas y pueden utilizarse para evaluar la repercusión de estas (por ejemplo, aumentos de impuestos, empaquetado neutro y advertencias sanitarias).

**Cuadro 4.3.** Proporción del mercado ilícito estimado en estudios independientes comparada con estimaciones de estudios financiados por la industria tabacalera

PAÍS	TAMAÑO DEL MERCADO ILÍCITO Y AÑO DE ESTIMACIÓN — ESTUDIOS INDEPENDIENTES	FUENTE DEL ESTUDIO INDEPENDIENTE	TAMAÑO DEL MERCADO ILÍCITO Y AÑO DE ESTIMACIÓN — ESTUDIOS FINANCIADOS POR LA INDUSTRIA	INSTITUCIÓN RESPONSABLE DE LOS ESTUDIOS FINANCIADOS POR LA INDUSTRIA
Colombia	3,5% del mercado total en cinco ciudades, 2016	Maldonado et al., 2018 (37)	13% del mercado total, 2014	FND e INVAMER, 2015
Chile	16,3% del mercado total en la región metropolitana de Santiago, 2017	Paraje et al., 2020 (38)	24,3% del mercado total, 2017	Observatorio del Comercio Ilícito BATC, 2017
Brasil	28,8% del mercado total, 2014	Iglesias et al, 2017 (39)	34%, del mercado total, 2014	Declaración pública de BAT, 2015
México	8,8% del mercado total en ocho ciudades principales, 2017	Sáenz de Miera Juárez et al., 2020 (40)	16,6% del mercado total, 2012	Confederación de Cámaras Industriales, 2012

Como se muestra en el cuadro 4.4, las metodologías para medir el comercio ilícito pueden agruparse en tres tipos: 1) medición directa; 2) métodos residuales; y 3) opinión de expertos (12). Las mediciones directas se fundamentan en evidencia vinculada directamente al comportamiento ilícito mismo y la observación de cajetillas; los métodos residuales infieren la evasión con base en la teoría y la evidencia del consumo y las ventas legales; y la opinión de expertos destila la información recolectada de conversaciones con personas que tienen el conocimiento más directo del mercado de tabaco. Cada método tiene ventajas y desventajas. Ningún método es inequívocamente superior a otro, pero la medición directa y los métodos residuales son más propicios para determinar el tamaño del mercado ilícito, mientras que la opinión de expertos podría arrojar luz sobre los detalles de las operaciones del mercado.<sup>16</sup>

En el cuadro 4.4 se presenta la cantidad relativa de recursos y el grado de pericia que se requiere para aplicar cada método de medición, así como la finalidad principal, las características de recopilación de datos, los elementos de muestreo y la unidad de análisis. En el anexo 4.1 se presenta una descripción breve de cada uno de los métodos. Merriman (11) y Ross (9) ofrecen más detalles.

<sup>16</sup> En las entrevistas con expertos de la industria tabacalera, deben seguirse las disposiciones del artículo 5.3 del CMCT y sus directrices.

No existe una regla de selección sencilla para decidir qué método de medición utilizar. Los factores principales que deben considerarse a la hora de seleccionar uno o más métodos incluyen 1) la naturaleza y características del problema de comercio ilícito (es decir, dónde y cómo se manifiesta el problema y si predomina la evasión fiscal interna o la entrada ilegal de marcas extranjeras o una combinación de ambas), 2) los datos recopilados previamente, 3) el presupuesto disponible y 4) la pericia de los analistas disponibles.

El presupuesto disponible y las aptitudes del personal son a menudo las principales limitaciones que enfrentan los gobiernos. Por consiguiente, en el cuadro 4.4 se han ordenado los métodos de medición según los recursos requeridos y la pericia disponible. Por ejemplo, los métodos residuales y la opinión de expertos pueden proporcionar estimaciones brutas pero útiles a bajo costo y requerir los niveles más bajos de complejidad técnica. Otra opción de bajo costo para los países que emplean las encuestas de vigilancia sanitaria de la población es agregar preguntas para medir el comercio ilícito, como nombre de marcas, valor y cantidades de la última compra. Por el contrario, el enfoque de medición directa a menudo requiere diseños de investigación complejos e investigaciones de campo costosas (y prolongadas).

**Cuadro 4.4.** Panorama de los recursos y la pericia requeridos y finalidad principal de los métodos de medición

MÉTODO	NIVEL DE RECURSOS	NIVEL DE PERICIA	FINALIDAD PRINCIPAL DEL MÉTODO DE MEDICIÓN	RECOPI-LACIÓN DE DATOS	MUES-TREO	UNIDAD DE ANÁLISIS
Incautaciones (D)	\$	Bajo	Determinar las tendencias en tipos de productos, métodos de transporte, puntos de entrada y nombres de marcas	Utilización de datos secundarios	No probabilístico	Envíos
Uso de encuestas existentes de vigilancia sanitaria — consumo autotificado (D)	\$	Bajo, solo preguntas adicionales	Tamaño del comercio ilícito, agregando o mejorando las preguntas sobre marcas, valor y cantidades de la última compra	Recopilación adicional de datos primarios	Probabilístico	Personas
Análisis de brechas (R)	\$	Medio	Proporciona una medida de los cambios en el comercio ilícito	Utilización de datos secundarios	Universal	Naciones

MÉTODO	NIVEL DE RECURSOS	NIVEL DE PERICIA	FINALIDAD PRINCIPAL DEL MÉTODO DE MEDICIÓN	RECOPIACIÓN DE DATOS	MUESTREO	UNIDAD DE ANÁLISIS
Modelación econométrica (R)	\$	Alto	Estimación de elasticidad-precio de la sustitución de productos gravados por impuestos por productos ilícitos	Utilización de datos secundarios	Universal	Geografía
Entrevistas a expertos (E)	\$	Bajo	Características del comercio ilícito	Recopilación de datos primarios	No probabilístico	Personas
Intercepción de fumadores y encuestas de observación de cajetillas (D)	\$\$\$	Medio	Tamaño y características del comercio ilícito, muestra probabilística que sea representativa de la población	Recopilación de datos primarios	Probabilístico	Personas
Encuestas de devolución e intercambio de cajetillas (D)	\$\$\$	Medio	Tamaño y características del comercio ilícito, muestra probabilística que sea representativa de la población	Recopilación de datos primarios	Probabilístico	Personas
Encuestas de cajetillas desechadas (D)	\$\$\$	Medio	Tamaño y características del comercio ilícito, comparabilidad con estimación de la industria usando encuestas de cajetillas vacías	Recopilación de datos primarios	Probabilístico	Personas
Compras encubiertas (D)	\$\$\$	Medio	Tipo de productos y canales de comercio ilícito	Recopilación de datos primarios	Probabilístico	Geografía
Encuestas de consumo autotitificado (D)	\$\$\$	Alto	Tamaño y características del comercio ilícito, muestra probabilística que sea representativa de la población	Recopilación de datos primarios	Probabilístico	Personas

**Notas:** El término “Universal” incluye el total de la población; D = medición directa, R = método residual, E = opinión de expertos. Costos de los recursos a escala suponiendo un estudio de tamaño moderado (por ejemplo, un estudio representativo de una región de varios millones de habitantes): \$ (más barato) — semanas de horas de mano de obra calificada; \$\$ (moderadamente costoso) — 1 a 2 meses de horas de mano de obra calificada; y \$\$\$ (más costoso) — 6 a 12 meses de horas de mano de obra calificada y no calificada.

En el anexo 4.1 se ofrece una descripción más detallada de los diferentes métodos de medición. Como ayuda adicional a las autoridades responsables para decidir qué método seleccionar, se presentan en el cuadro 4.5 las características clave de cada uno de los métodos de medición, junto con sus ventajas y desventajas principales. Los países pueden empezar con métodos que requieran menos recursos y aptitudes para hacerse una idea general del problema. Las incautaciones —que son un subproducto de las labores de observancia de la ley— ofrecen un primer paso; los países pueden analizar la información obtenida (origen de los productos, marcas, ubicación, etc.) y notificar los resultados para crear mayor conciencia en el público sobre el problema.<sup>17</sup> Como alternativa, los países pueden agregar preguntas relativas al comercio ilícito a las encuestas de vigilancia sanitaria existentes y financiadas que las autoridades de vigilancia sanitaria y los organismos de estadística realizan regularmente. De esa manera, la cooperación en el uso de los métodos de medición existentes entre las autoridades de salud —la oficina de control del tabaco y la dependencia de vigilancia sanitaria—, las autoridades tributarias y aduaneras y la oficina nacional de estadística podrían ser un punto de partida para definir la naturaleza y magnitud del problema de comercio ilícito en el país.

Muchos países de ingresos bajos y medianos están utilizando cada vez más la observación directa de cajetillas, mediante diferentes tipos de encuestas como la interceptación de fumadores o minoristas, la devolución de cajetillas, las inspecciones de cajetillas desechadas y las compras encubiertas de cigarrillos. Estas actividades han ampliado las aptitudes de los investigadores independientes y la comunidad académica e incrementado el conocimiento sobre estos métodos. Además, las tecnologías digitales cada vez más baratas permiten a los entrevistadores tomar fotografías y registrar las características de las cajetillas en encuestas de observación directa o en encuestas nacionales más grandes de autonotificación de consumidores.

---

17 Las incautaciones son útiles para obtener información cualitativa acerca de la actividad ilegal, pero deben tratarse con suma cautela a la hora de proyectar la magnitud del problema. Los países pueden pensar que tienen un problema muy grande porque sus autoridades competentes están haciendo un trabajo extraordinario de localización de los productos ilícitos. Pero pueden tener autoridades menos eficientes que hacen pocas incautaciones, y en estos contextos, las incautaciones no revelan nada acerca del tamaño y la naturaleza del problema.

**Cuadro 4.5.** Características clave y principales ventajas y desventajas de los métodos de medición del comercio ilícito

MÉTODO	CARACTERÍSTICAS CLAVE	VENTAJA PRINCIPAL	DESVENTAJA PRINCIPAL
Incautaciones (D)	Estadísticas de productos de tabaco decomisados por autoridades locales y nacionales	Pueden obtenerse fácilmente de los organismos de observancia de la ley	Es probable que no proporcione una imagen representativa de la magnitud o naturaleza del comercio ilícito
Uso de encuestas de vigilancia sanitaria existentes para obtener consumo autnotificado (D)	Agrega o amplía las preguntas sobre nombres de marcas, cantidades, precios, lugar de compra y otros factores	Produce buenas estimaciones a nivel nacional	Datos autnotificados que pueden estar sesgados debido al estigma social de consumir productos de tabaco ilícitos
Análisis de brechas (R)	Compara datos de consumo autnotificado con datos observados (generalmente administrativos) acerca de las ventas de productos gravados por impuestos.	Cuando se dispone de datos de calidad, es sencillo y fácil de reproducir (lo que permite medir en el tiempo) y de explicar	Los datos sobre las ventas de productos gravados por impuestos o sobre el consumo son con frecuencia inexactos, y en muchos casos no suministran información sobre el tamaño del mercado ilícito, sino solo sobre cambios con el tiempo
Modelación econométrica (R)	Se calcula con base en la diferencia entre las ventas gravadas por impuestos y el consumo previsto por el modelo	Dado que concuerda con una larga tradición de teoría económica, las estimaciones empíricas pueden evaluarse	Requiere datos de alta calidad sobre una variedad de variables importantes por un tiempo determinado y pericia en modelación econométrica avanzada
Entrevistas a expertos (E)	Los expertos son investigadores (por ejemplo, en economía, justicia penal y salud pública), periodistas, especialistas en impuestos y observancia de la ley, fabricantes y mayoristas de productos	Útil para determinar la naturaleza del mercado y sus tendencias (por ejemplo, lugares donde se venden cigarrillos ilícitos, modalidades de entrada), y las entrevistas pueden ser útiles para definir el método de evaluación de la magnitud del comercio ilícito	La información obtenida quizá no pueda generalizarse, y el conocimiento de los expertos puede estar obsoleto o limitarse a la experiencia de los expertos; además, los expertos a menudo tienen sesgos fuertes

MÉTODO	CARACTERÍSTICAS CLAVE	VENTAJA PRINCIPAL	DESVENTAJA PRINCIPAL
Intercepción de fumadores y minoristas y encuestas de observación de cajetillas (D)	Examina las cajetillas de fumadores y minoristas de cigarrillos, muestra por conveniencia o probabilística	Es directo y objetivo, y los fumadores no se ven sometidos a ningún juicio de valor	Dificultad para definir zonas representativas de la población que consume tabaco y para muestrear subgrupos de población importantes, como fumadores de edad avanzada y fumadores inmóviles, pero las encuestas domiciliarias podrían superar los problemas de muestreo
Encuestas de devolución e intercambio de cajetillas (D)	Otro estudio de observación de cajetillas utilizando técnicas de muestreo de encuestas para examinar las características de la cajetilla de los fumadores	Puede reducir el estigma asociado a las encuestas tradicionales sobre el consumo de tabaco	En países de ingresos bajos y medianos, la distribución de las encuestas puede ser poco fiable debido al sistema de servicio postal
Encuestas de cajetillas desechadas (D)	También conocidas como encuestas de cajetillas vacías descartadas; las cajetillas desechadas públicamente tienen características (por ejemplo, timbres fiscales, advertencias de salud pública) que indican si cumplen con los impuestos	Produce estimaciones que probablemente resulten sesgadas por razones de conveniencia social, error de rememoración y confidencialidad	Podrían necesitarse presupuestos considerables para emplear a investigadores de campo para recopilar, codificar y analizar los datos; las encuestas no suministran información acerca del fumador y el precio pagado
Compras encubiertas (D)	Utiliza las compras encubiertas de cajetillas y cigarrillos sueltos para medir la disponibilidad de cigarrillos ilícitos	Identifica directamente las fuentes de cigarrillos ilícitos	Es difícil crear un marco de muestreo de minoristas para fuentes ilícitas o saber qué están comprando realmente los fumadores y qué cantidad
Encuestas de autnotificación de los consumidores (D)	Las encuestas pueden distribuirse a personas u hogares, por medio de diversas modalidades de entrega	Buenas estimaciones a nivel nacional	Los datos autnotificados pueden estar sesgados debido al estigma social de consumir productos de tabaco ilícitos

**Notas:** D = medición directa, R = método residual, E = opinión de expertos.

En último término, cuando la capacidad lo permita, será necesario hacer estimaciones más sólidas usando más de una metodología en un momento determinado. Lo ideal es que los cálculos se realicen de forma sistemática para evaluar la evolución del comercio ilícito con el transcurso del tiempo y su posible conexión con los cambios de política.



#### 4.1.5 EXAMEN CRÍTICO DE LOS ESTUDIOS QUE MIDEN LA MAGNITUD DEL MERCADO ILÍCITO

La medición del comercio ilícito es un reto para los investigadores, la industria y los gobiernos porque, por definición, es un comercio que no se realiza a plena vista. Los compradores y proveedores a veces hacen grandes esfuerzos por ocultar su participación en la actividad ilícita. Con el transcurso de los años, los investigadores y los organismos gubernamentales se han interesado cada vez más en calcular el tamaño de los mercados ilícitos y definir intervenciones eficaces. Como consumidores de las investigaciones, los gobiernos deberían examinar con ojo crítico los estudios disponibles y evaluar su rigor científico y su transparencia metodológica. La cuestión de la medición es particularmente aguda con respecto al comercio ilícito del tabaco porque es un tema politizado. Unas estimaciones altas pueden generar preguntas acerca de la capacidad de la industria tabacalera para controlar la cadena de suministro, su participación en la desviación ilícita, la repercusión de las políticas impositivas y la eficacia de las estrategias de observancia. La industria ha querido presentarse como actor en la medición y el combate contra el comercio ilícito (por ejemplo, el proyecto Estrella, conducido por KPMG LLC pero pagado por PMI, al cual siguió el proyecto Sol), pero en el pasado se ha valido del contrabando como una estrategia para entrar a mercados cerrados, por ejemplo, en China y Rusia (19, 41). Los gobiernos deberían analizar con cuidado la evidencia acerca del comercio ilícito de tabaco proveniente de la industria o de fuentes cuasi-industriales, y se les recomienda procurar evidencia alternativa. Los informes cuasi-industriales son estudios solicitados por la industria pero publicados por empresas privadas de investigación (por ejemplo, Ernst & Young, Oxford Economics) (11).

#### Características de los buenos análisis

Una de las características principales de un buen análisis es el rigor científico, que entraña el uso de marcos teóricos pertinentes, métodos estadísticos sólidos y el examen de la solidez de los resultados (por ejemplo, análisis de sensibilidad). Los informes de investigaciones de alta calidad proporcionan explicaciones transparentes acerca de su metodología y los pasos del análisis estadístico realizado, así como análisis complementarios que demuestran la solidez de los resultados. Por ejemplo, Joossens et al. (25) describen claramente las fuentes de datos utilizadas (limitaciones y ventajas y dónde pueden encontrarse) y los cálculos realizados sobre el número de vidas que se salvarían si se eliminara la proporción de cigarrillos ilícitos en el mercado mundial. Las explicaciones deberían detallarse suficientemente para permitir a futuros investigadores escrutar el análisis y repetir los resultados.

La replicabilidad es otro sello distintivo de la buena ciencia. Por ejemplo, los estudios de cajetillas desechadas deberían detallar dónde y cuándo tuvo lugar la

recopilación de datos, cuántas cajetillas se recogieron por unidad geográfica, el protocolo de identificación de las cajetillas ilícitas (por ejemplo, características de las etiquetas de advertencia, marcas, timbres fiscales, etc.) y detalles de los análisis estadísticos. También deberían contener explicaciones de la representatividad de las zonas geográficas seleccionadas. La ausencia de información a este nivel de detalle puede poner en duda la capacidad de generalización de un estudio y generar preguntas en cuanto a posibles deficiencias del método elegido.

En el contexto de las decisiones de política relacionadas con el comercio ilícito, los datos más útiles suministran información sobre una muestra representativa de personas y geografías. Los estudios que se limitan a, por ejemplo, un grupo de personas definido con base en características específicas o una geografía dada pueden aportar información sesgada. Los informes de investigación también deberían indicar con claridad las limitaciones del estudio. Por ejemplo, los estudios que miden el comercio ilícito a menudo no cuantifican la falsificación de productos y no incluyen productos de tabaco distintos de los cigarrillos en sus cálculos (42). Cuando se incluyen estimaciones estadísticas, estas deberían proporcionar intervalos de confianza así como estimaciones puntuales para reflejar la incertidumbre resultante de una aleatoriedad simple (11).

### Características de los análisis imperfectos

Los análisis imperfectos pueden complicar y distorsionar el conocimiento científico acerca del comercio ilícito. Las fallas se manifiestan generalmente en los datos, la metodología, el análisis estadístico o la interpretación de los resultados (11). Los estudios pueden diseñarse intencionalmente con fallas metodológicas para producir estimaciones altas o bajas del comercio. Por ejemplo, una investigación que muestra que el comercio ilícito constituye una proporción grande del mercado total puede utilizarse para apoyar los argumentos de que los impuestos causan aumentos bruscos del comercio ilícito, mientras que las estimaciones bajas pueden usarse para apoyar los alegatos sobre la eficacia de ciertas intervenciones gubernamentales (por ejemplo, más inspecciones de las ventas al por menor). Las presiones para sesgar los datos también pueden estar relacionadas con el financiamiento. Por ejemplo, unas estimaciones altas pueden convencer a los gobiernos de proporcionar más recursos para las actividades de observancia de la ley. Los análisis pueden sesgarse intencionalmente mediante el uso de fuentes de datos o métodos de recopilación de datos que arrojarán las estimaciones sesgadas.

Los estudios imperfectos a veces proporcionan descripciones incompletas o inexactas de su metodología. Pueden carecer de detalles con respecto a la calidad de los datos utilizados o de información acerca de cómo se recopilaron y analizaron los datos. Por ejemplo, una deficiencia común de las investigaciones financiadas por la

industria sobre cajetillas desechadas es que no se declaran los métodos de recopilación y análisis forense, porque obviamente se trata de información “de propiedad exclusiva” (43). Sin embargo, estos detalles metodológicos son fundamentales para evaluar si los resultados de un estudio son sesgados por error de muestreo, especificación errónea del modelo, error de medición, falta de respuesta u otras deficiencias.

Puede ser imposible evaluar un error de medición si los investigadores no revelan las preguntas incluidas en un instrumento de encuesta. Los elementos de la encuesta utilizados para medir el comercio ilícito de tabaco pueden ser imprecisos. Por ejemplo, preguntar a los encuestados acerca de la frecuencia con la cual adquieren cigarrillos “baratos” puede producir estimaciones sesgadas, sobre todo si los consumidores pueden comprar cigarrillos a precios descontados con cupones. Para medir con mayor precisión la evasión fiscal, las encuestas deben incluir preguntas acerca del lugar de la última compra, el precio de compra, la presencia de etiquetas de advertencia de salud pública y los nombres de las marcas.

Hay otras maneras en que los estudios imperfectos pueden, de forma involuntaria o intencional, distorsionar las estimaciones del comercio ilícito. Por ejemplo, los recolectores de datos pueden tomar intencionalmente muestras más grandes en zonas críticas de ventas ilícitas o en sitios que visitan los residentes de jurisdicciones con impuestos más bajos. Los investigadores pueden recoger cajetillas de cigarrillos desechadas cerca de las fronteras de países con impuestos más bajos para (con o sin intención) demostrar los efectos colaterales no deseados de las políticas tributarias. Los estudios publicados en medios no arbitrados o superficialmente arbitrados, como volúmenes de libros editados o sinopsis de política, deberían verse con mayor escepticismo que aquellos publicados en medios arbitrados de gran reputación.

#### 4.1.6 CONCLUSIONES

A nivel mundial, el comercio ilícito de tabaco sigue siendo un importante motivo de preocupación para los administradores tributarios debido a los retos que plantea para recaudar más ingresos así como los problemas para obtener una medición exacta e independiente. Las cifras de la industria ofrecen conclusiones distorsionadas en cuanto a la magnitud del problema, aduciendo con frecuencia una única causa del vínculo entre el comercio ilícito y los impuestos al tabaco. La respuesta al comercio ilícito abarca aspectos multisistémicos y requiere múltiples estrategias. En todo el mundo, los países con diferentes niveles de desarrollo económico han ejecutado una variedad de medidas eficaces para combatir el comercio ilícito de productos de tabaco. Filipinas y el Reino Unido, por ejemplo, han abordado el comercio ilícito como parte de su reforma general de los impuestos al tabaco (4).

Los niveles de precios (e impuestos) no son un determinante clave del comercio ilícito, cuya presencia es exacerbada por la falta de capacidad de administración tributaria.

Abstenerse de aumentar los impuestos no es la solución; los países deberían responder con una estrategia integral que incluya al menos estos tres componentes principales:

- Debería determinar —de manera independiente de la industria— la naturaleza y las dimensiones del problema. Es necesario evaluar científicamente y con las mejores prácticas estadísticas la magnitud del comercio ilícito para comprender las características y el alcance del problema.
- Debería definir y poner en práctica políticas y estrategias apropiadas dirigidas a abordar el tipo específico de comercio ilícito que el país está experimentando. Debería afrontar directamente los desafíos institucionales o de gobernanza propios del país —así como la falta de coordinación multilateral que puede agravar el comercio ilícito— y mejorar las prácticas de administración tributaria y aduanera conforme se describe en el capítulo 3.
- Debería aplicar las mejores prácticas contenidas en el Protocolo del CMCT OMS para la eliminación del comercio ilícito de productos de tabaco y adherirse al Protocolo si el país aún no es Parte.

Existen métodos y políticas adecuados con los cuales hacer frente al comercio ilícito de tabaco. Si los países comienzan a poner en práctica las políticas apropiadas, pueden aumentar los impuestos al tabaco y cosechar beneficios en materia de salud e ingresos incluso en presencia del comercio ilícito.

## 4.2 TÁCTICAS SCARE 2: IMPUTACIONES E IMPUGNACIONES LEGALES

### 4.2.1 INTRODUCCIÓN

La industria tabacalera considera que los aumentos significativos y bien diseñados de los impuestos son una amenaza para las utilidades, el crecimiento y la sostenibilidad a largo plazo de su negocio. Como dijera PMI en 1985:

De todas las preocupaciones, la tributación es la que más nos alarma. Si bien [otras restricciones] ... reducen el volumen, en nuestra experiencia la tributación lo reducen mucho más gravemente (44).

Sin embargo, es menos probable que la industria inicie impugnaciones legales directas contra los impuestos selectivos al consumo más que contra otras medidas de control del tabaco (véase el recuadro 4.2.1 para más detalles), porque la tributación —y el impuesto selectivo al consumo en particular— es una medida regulatoria relativamente bien establecida; en muchas jurisdicciones se han gravado impuestos a los productos de tabaco por más de un siglo. También hay menos unanimidad en la oposición a los impuestos entre los actores de la industria tabacalera, porque las diferencias en la posición de mercado de las distintas empresas tabacaleras

afectan sus intereses en la política tributaria. Esto, a su vez, reduce la probabilidad de que actúen conjuntamente ante este asunto (45). La estrategia oficial de BAT a comienzos de los años noventa era:

influir en los gobiernos con respecto al nivel y la estructura de los impuestos al tabaco a fin de promover el crecimiento del mercado y asegurar una ventaja competitiva (46).

No obstante, los actores de la industria tabacalera insistirán en sus impugnaciones legales, o al menos proferirán amenazas legales, contra medidas tributarias importantes cuando observen vulnerabilidades evidentes en su diseño, adopción o aplicación.

### Recuadro 4.2.1. Litigios y acciones legales contra medidas de gravamen al tabaco

La evidencia indica que la industria tabacalera y sus aliados instigan menos demandas contra las medidas tributarias que contra otras medidas de control del tabaco:

1. La base de datos de la iniciativa Campaign for Tobacco-Free Kids sobre las leyes de control del tabaco contiene solo un puñado de casos relacionados con medidas impositivas para el tabaco, pero cientos de casos relativos a otros temas de control del tabaco. Este patrón también puede observarse en un examen realizado en el 2018 de impugnaciones legales relacionadas con el control del tabaco que analizó esta y otras dos bases de datos para seleccionar 96 casos pertinentes a la cuestión de la utilidad del CMCT OMS en litigios (47). Solo seis de esos 96 casos fueron impugnaciones relacionadas con medidas impositivas.
2. Un examen sistemático realizado en el 2013 de estudios empíricos sobre la injerencia de la industria tabacalera en la política de impuestos al tabaco permitió observar que solo nueve de 36 artículos pertinentes informaron sobre el uso específico de los litigios como táctica de la industria tabacalera (1). Los nueve estudios tenían que ver con impugnaciones constitucionales contra las disposiciones sobre asignación de fondos para iniciativas de impuestos al tabaco en Estados Unidos (1).
3. Un estudio del 2015 sobre la injerencia de la industria en países de ingresos bajos y medianos citó impugnaciones legales contra las medidas de control del tabaco en 15 países como ejemplos de interferencia de la industria, pero ninguna de ellas se refería a una medida de impuestos al tabaco (48).
4. Un análisis realizado en el 2016 de documentos publicados en exámenes sistemáticos de la injerencia de la industria contra medidas de impuestos y comercialización concluyó que solo cinco de 65 documentos sobre los impuestos al tabaco estaban relacionados con el uso de litigios o amenazas de litigio para interferir las medidas de impuestos al tabaco (49).

La industria tabacalera recurre con suma regularidad a expertos jurídicos (1, 50-52) que estudian todas las leyes y regulaciones pertinentes a cabalidad para determinar sus límites probables y rebatibles a fin de manipular las regulaciones y a los entes reguladores (1, 50-52). Con base en este asesoramiento experto, las empresas tabacaleras saben cuándo las regulaciones se mantienen dentro de los límites de las obligaciones tanto internacionales como nacionales, pero incluso así pueden argumentar que las medidas de control del tabaco legalmente aplicables serían derrotadas en litigio si se promulgaran (48, 51-52). Como la amenaza de una impugnación legal por sí sola puede usarse en provecho de la industria, el recurso al litigio es rara vez necesario o aconsejable (1, 45, 48, 51, 53-56). Incluso si se inicia una querrela, su objetivo puede ser demorar o debilitar una medida en lugar de ganar el caso (1, 45, 48, 53). Para contrarrestar las impugnaciones legales reales y las amenazas, las instancias normativas deben ser conscientes de las obligaciones jurídicas pertinentes a la hora de preparar y aplicar medidas de control del tabaco. Afortunadamente, el manual de estrategias de la industria tabacalera es relativamente predecible; por lo tanto, pueden diseñarse impuestos y otras medidas de control del tabaco para fortalecer la posición legal de los entes reguladores contra las amenazas verdaderas y poder rechazar las amenazas infundadas de la industria.

#### 4.2.2 EXPERIENCIAS DE LOS PAÍSES EN MATERIA DE IMPUGNACIONES LEGALES CONTRA LOS IMPUESTOS AL TABACO

Las obligaciones legales pertinentes a los impuestos al tabaco incluyen aquellas estipuladas en las leyes nacionales e instrumentos internacionales como los acuerdos internacionales de comercio y los acuerdos internacionales de inversión (AII).<sup>18</sup> Algunos de los problemas legales que una medida tributaria puede enfrentar se describen en el cuadro 4.6. Estudios de casos de diversos países ilustran cómo se han evitado, o no, estos problemas legales en la aprobación, el diseño y la aplicación de los impuestos al tabaco. Sin embargo, estos problemas no constituyen la norma, por lo que no deberían dar lugar a una aprensión indebida. Los estudios de casos se califican como positivos, mezclados o negativos según el grado en que el fallo jurídico confirmó la medida impositiva en cuestión.

<sup>18</sup> Los acuerdos internacionales de comercio pertinentes incluyen el Acuerdo de la OMC y las uniones aduaneras como la UE, la Unión Aduanera de África Meridional y el Mercosur. Los AII pertinentes incluyen tratados bilaterales de inversión y los capítulos sobre inversión en tratados de libre comercio y en uniones aduaneras.

**Cuadro 4.6.** Posibles problemas legales de las medidas de impuestos al tabaco

VULNERABILIDADES	OBLIGACIONES LEGALES	ESTUDIOS DE CASOS
Consulta inadecuada y otras vulnerabilidades procesales	Derecho procesal nacional	1, 2
	Garantías procesales debidas a inversionistas en virtud de All	Ninguno
	Requisitos procesales en virtud de acuerdos de la OMC y uniones aduaneras	3
Discriminación de importaciones o inversionistas	Obligaciones de no discriminación en virtud de acuerdos de la OMC y uniones aduaneras	8, 9, 10
	Obligaciones de no discriminación en virtud de All	11
Incentivos o estímulos a la inversión	Mecanismos de arbitraje en virtud de contratos inversionista-Estado	12
	Cláusulas de trato justo y equitativo de los All	Ninguno
Otros incumplimientos sustantivos	Derechos y restricciones a la tributación previstos en la constitución	4
	Restricciones estatutarias a la aplicación de gravámenes	6
	Cláusulas de expropiación de los All	5
	Ultra vires (alcance de la autoridad legal)	7

### Evitar las vulnerabilidades procesales en las leyes de impuestos

Los defectos procesales pueden evitarse si se tiene sumo cuidado a la hora de formular y aplicar las disposiciones regulatorias o legislativas. Los aspectos procesales plantean un dilema para los entes que regulan el control del tabaco. El artículo 5.3 del CMCT OMS y las directrices de la COP para su aplicación estipulan que las instancias normativas y los reguladores deberían interactuar con la industria tabacalera únicamente cuando y en la medida que sea estrictamente necesario (57). En el caso de las medidas impositivas, esa interacción podría ser necesaria porque podría prescribirse la conducción de procesos consultivos y deliberativos en conformidad con disposiciones constitucionales nacionales y procedimientos de buena gobernanza, requisitos de debido procedimiento legal de los AII y algunos acuerdos de comercio internacional. La industria tabacalera puede valerse de estos requisitos como herramientas para retrasar, distorsionar o secuestrar el proceso de reglamentación en contravención del artículo 5.3. En consecuencia, las interacciones con la industria tabacalera deberían limitarse a la consulta estrictamente necesaria realizada de una manera transparente o pública, pero cuidando de que esto no se realice a expensas de la capacidad para defender la medida. El equilibrio adecuado dependerá de la jurisdicción en cuestión, ya que las obligaciones constitucionales, estatutarias y legales internacionales aplicables varían.

**ESTUDIO DE CASO 1 (MEZCLADO):****Manipulación de los procedimientos legislativos por parte de la industria**

En el 2012, la Asamblea Legislativa de Costa Rica aprobó en última lectura un proyecto de ley que estipulaba, entre otras cosas, la creación de un nuevo impuesto selectivo específico al consumo de cigarrillos. Sin embargo, la aprobación del proyecto de ley había procedido bajo la modalidad de “urgencia” a pesar de que la consulta de constitucionalidad estaba pendiente (una consulta de constitucionalidad procura prevenir la aprobación de un proyecto de ley).<sup>19</sup>

ASUNTO	DECISIÓN MAYORITARIA	DECISIÓN MINORITARIA	ENSEÑANZA
Si la corte podía considerar la consulta a pesar de la aprobación del proyecto de ley y el efecto que la aprobación del proyecto de ley podría tener no obstante la consulta.	La consulta fue admitida por la mayoría de la Sala Constitucional de la Corte Suprema (58). La firma y publicación de la ley por parte del poder ejecutivo fueron suspendidas por la Sala Constitucional a la espera de su decisión sobre la base jurídica de la causa; a la postre, la Sala Constitucional falló que toda pregunta sobre la constitucionalidad del proyecto de ley era infundada (58).	La consulta era inadmisibles por haber sido incoada demasiado tarde y la legislatura no recibió el aviso de incoación antes de la lectura del proyecto de ley (58). En desacuerdo con la mayoría, la minoría sostuvo que el tribunal no podía considerar la consulta o suspender la firma del proyecto de ley por el ejecutivo, que es el paso final para promulgar una ley.	Esta impugnación demuestra cómo los defensores de la industria tabacalera pueden intentar frustrar e impedir la aprobación de una medida tributaria. En este caso, la impugnación parecía haber sido una táctica dilatoria, porque se presentó el mismo día de la última lectura del proyecto de ley. Sus autores pueden haber querido obligar a la legislatura a demorar su decisión a la espera de la resolución de la causa o, como ocurrió, crear las condiciones para una impugnación procesal y constitucional de no proceder la demora. Todos los alegatos de la impugnación se juzgaron infundados. Aunque no es posible prevenir estas impugnaciones insustanciales, pueden y deberían preverse para que no conduzcan a la derrota de una medida tributaria.

19 “Urgencia” es un procedimiento bajo al cual un proyecto de ley avanza por una legislatura de una manera acelerada.



**ESTUDIO DE CASO 2 (POSITIVO):****Adherirse a los requisitos procesales nacionales**

Las regulaciones de control del tabaco de Kenya obligaban a la industria tabacalera a pagar un derecho para compensar al Estado por la atención de salud y otras externalidades negativas del consumo de tabaco. En una impugnación incoada en el 2016 contra esta regulación, el demandante, BAT, no tuvo éxito en ninguno de sus argumentos (59, 60). Aunque el tribunal no consideró que el derecho era una medida tributaria, el estudio de caso es instructivo en cuanto a la manera en que los organismos reguladores pueden proteger las medidas tributarias frente a impugnaciones procesales.

ASUNTO	LEYES Y ARGUMENTOS	DECISIONES	ENSEÑANZAS
Si las consultas del gobierno sobre la medida fueron adecuadas.	Afirmar que la Constitución y la Ley de instrumentos estatutarios exigían realizar “consultas apropiadas con las personas que podrían ser afectadas” debido al probable efecto sustancial de la medida sobre la actividad comercial. BAT sostuvo que esta norma no se había cumplido. El Gobierno de Kenya argumentó que no tenía obligación alguna de celebrar consultas especiales o extensas con la industria tabacalera.	El juez falló a favor del Gobierno de Kenya, y señaló que 1) el requisito de consulta no implica que debe prevalecer un criterio en particular; 2) la insatisfacción con el nivel de consulta no es elemento decisivo; 3) a juzgar por los hechos, la industria podía haber enviado, y a menudo fue invitada a hacerlo, a representantes a todas las reuniones abiertas de consulta y audiencias pertinentes del comité parlamentario; y 4) el nivel de consulta sobre la regulación fue adecuado (59).	La industria tabacalera examina con sumo cuidado los procesos legislativos y regulatorios en busca de defectos. En este caso, los funcionarios del gobierno keniano se distanciaron apropiadamente de la industria tabacalera al no brindar ninguna consideración especial a sus representantes, pero sí les permitieron asistir a las sesiones públicas y presentar sus criterios bajo los procedimientos habituales. De esta forma, se observaron tanto los principios del artículo 5.3 del CMCT OMS como el requisito de consulta estipulado en el derecho keniano.

## Evitar problemas de procedimiento en la administración tributaria

### ESTUDIO DE CASO 3 (NEGATIVO):

#### Contravención de los requisitos procesales en las obligaciones internacionales

En el 2010, un grupo especial de la OMC concluyó que Tailandia había infringido el Acuerdo sobre Valoración en Aduana debido al proceso que utilizaba para valorar los cigarrillos que Phillip Morris (PM) Tailandia importaba al país desde una parte relacionada, PM Filipinas. Las valoraciones en aduana son importantes porque constituyen la base imponible para los aranceles y pueden incorporarse a la base para otros impuestos calculados contra el valor del bien, como los impuestos selectivos ad valorem y el IVA. Las autoridades tributarias de Tailandia rechazaron los valores de transacción declarados por PM Tailandia porque estaban influenciados por la relación entre las partes y se había utilizado en su lugar un valor en aduana determinado por deducción (61).

ASUNTO	OBLIGACIÓN LEGAL	DECISIÓN	ENSEÑANZAS
Si Tailandia consultó adecuadamente con PM Filipinas antes de rechazar su valor de transacción declarado (61).	El Acuerdo sobre Valoración en Aduana estipula el intercambio de buena fe de razones e información, con oportunidades para responder (61).	Tailandia no había logrado explicar adecuadamente sus razones para rechazar el valor de transacción, así como su creencia de que el precio fue afectado por la relación entre las dos partes (61). Esto constituyó una violación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Tailandia no apeló estos fallos.	Las autoridades de Tailandia debieron tener mayor cuidado en sus tratos con la industria tabacalera para asegurarse de cumplir las obligaciones procesales pertinentes. En este caso, el Acuerdo sobre Valoración en Aduana estipulaba una norma alta y específica de consulta —la exposición de razones detalladas y una oportunidad para responder— que Tailandia no logró cumplir.

#### Velar por el cumplimiento de requisitos sustantivos

Las reglas del derecho nacional e internacional también establecen obligaciones sustantivas. Esta sección está dedicada a las obligaciones sustantivas que se encuentran en el derecho interno. Las obligaciones internacionales relativas a la discriminación y los incentivos a la inversión se consideran en las secciones siguientes.

**ESTUDIO DE CASO 4 (POSITIVO):****Medida tributaria congruente con la Constitución**

El gobierno chileno introdujo un aumento sustancial de los impuestos selectivos al consumo de tabaco y combustible, y en 1995, una coalición de contribuyentes presentó una impugnación constitucional contra la medida (62).

ASUNTO	DECISIÓN	ENSEÑANZA
Si el impuesto era, de conformidad con el artículo 19 de la Constitución de Chile, “obviamente desproporcionado o injusto” (62).	El aumento de los impuestos selectivos al consumo no infringió la Constitución, ya que no era confiscatorio ni manifiestamente irracional.	Los impuestos selectivos al consumo generalmente aplicables no son vulnerables a las impugnaciones por ser excesivos, injustos o desproporcionados.

**ESTUDIO DE CASO 5 (POSITIVO):****La denegación de reembolso de impuestos no es una expropiación en un All**

Este estudio de caso es un ejemplo de una reclamación por incumplimiento de una cláusula de expropiación de un tratado de inversión. Estas cláusulas protegen a los inversionistas extranjeros contra medidas que pueden interpretarse para incautar directa o indirectamente una inversión o privarla de su valor (63). En este caso, el gobierno mexicano denegó, por más de un decenio, el reembolso de impuestos a un inversionista. Esto afectó la rentabilidad del negocio de compra y reventa de cigarrillos mexicanos en el extranjero, y el inversionista presentó la reclamación ante el tribunal de arbitraje de un acuerdo de inversión en el 2002 (64).

ASUNTO	DECISIÓN	ENSEÑANZAS
Si la denegación de los reembolsos al inversionista por parte de México excedía los límites de una regulación válida y constituía una expropiación indirecta de la inversión del inversionista (65).	No hubo expropiación. El tribunal de arbitraje observó que no todos los problemas de la actividad comercial eran violaciones: el inversionista no tenía derecho a participar en el “mercado gris” de exportación de cigarrillos, y había razones sólidas para restringir ese mercado (65). Además, el inversionista pudo participar en otros emprendimientos comerciales, y de hecho continuó haciéndolo satisfactoriamente (65).	Las reclamaciones por expropiación indirecta en virtud de un All tienen poca probabilidad de éxito, ya que las medidas tributarias generalmente aplicables son una forma legítima de regulación. No bastará la mera pérdida de utilidades. Las reclamaciones por expropiación no tendrán éxito a menos que resulte una privación sustancial o considerable de la inversión.

## ESTUDIO DE CASO 6 (NEGATIVO):

### Una regulación contraria a una legislación nacional superior

En el 2011, un grupo de la asociación de la industria tabacalera de Indonesia, FORMASI, impugnó una nueva regulación sobre impuestos selectivos al consumo. Desde el 2009, el gobierno había estado aplicando un sistema escalonado de impuestos selectivos específicos al consumo basado en un conjunto de características (tamaño de la producción, tipo de cigarrillos y niveles de precios). En el 2011, se aumentaron las tasas de los impuestos selectivos al consumo en casi todos los 19 niveles, pero no se ajustaron los precios de referencia. Esto causó un problema legal.

ASUNTO	DECISIÓN	ENSEÑANZAS
Si la nueva regulación sobre impuestos selectivos al consumo violaba el límite máximo de 57% estipulado para la tasa del impuesto selectivo al consumo aplicado al precio de venta al por menor de productos de tabaco en virtud de la Ley superior sobre impuestos selectivos al consumo (66-70). En la impugnación se especificó que el impuesto selectivo al consumo excedía este límite máximo para los cigarrillos nacionales de clavo de olor liados a mano (kreteks) (68, 71).	El tribunal falló a favor de la asociación de la industria tabacalera, y el gobierno se vio obligado a revocar de inmediato la regulación del 2011. (69, 70).	Es aconsejable adherirse a las reglas y ser consciente de las jerarquías jurídicas, incluida la legislación nacional superior. La industria tabacalera examina meticulosamente todos los aumentos de impuestos al tabaco. En este caso, un incumplimiento de un requisito legislativo para una única categoría de productos de tabaco hizo perder ingresos a Indonesia y representó un revés en sus esfuerzos por reducir el consumo de tabaco.

### Asegurarse de que una medida tributaria está dentro de las facultades legales de una autoridad

Una medida tributaria es ultra vires cuando va más allá de la facultad legal del organismo que la promulga. Al igual que con el estudio de caso 6, este es un asunto legal que tiene que ver con jerarquías jurídicas. Sin embargo, en casos ultra vires, en lugar de centrarse en el conflicto entre la ley inferior y la ley superior, el asunto es determinar si una autoridad que promulga una medida tributaria está facultada para hacerlo. Este problema puede presentarse cuando la medida tributaria es promulgada por una jurisdicción subnacional o por un ejecutivo que actúa por delegación estatutaria.

**ESTUDIO DE CASO 7 (NEGATIVO):****Impuesto al tabaco en contravención de la Constitución de Australia**

ASUNTO	DECISIÓN	ENSEÑANZA
Si el régimen de licencias y sanciones de New South Wales constituía un impuesto selectivo al consumo que contraviene la concesión exclusiva de esa facultad, conforme a la Constitución de Australia, al gobierno federal (72).	El tribunal falló que los cargos del estado por concesión de licencias eran impuestos selectivos al consumo y que ello contravenía lo estipulado en la Constitución de Australia (72).	Las autoridades que promulgan medidas de impuestos al tabaco deben actuar en el ámbito de sus facultades jurídicas.

**Evitar la discriminación de las importaciones y las inversiones extranjeras**

A pesar de ser intrínsecamente discriminatorios, los derechos de aduana pueden utilizarse conforme a los límites superiores acordados en los acuerdos comerciales de un país. Los impuestos selectivos al consumo y otros gravámenes diseñados con la intención de aumentar los precios del tabaco para reducir la demanda y propiciar la salud humana deben ser neutrales en cuanto al origen; no deberían procurar gravar los productos locales a una tasa inferior a la aplicada a los productos extranjeros o tratar los productos extranjeros de manera diferente entre sí. Los impuestos al tabaco persiguen objetivos diferentes de los objetivos de salud cuando procuran aumentar los precios de las importaciones por encima de los precios de los productos locales o imponer una carga más baja en participantes preferidos del mercado respecto de otros. Normalmente, los impuestos al tabaco cuyo único objetivo es proteger la salud no han de infringir los artículos III:2 y I:1 del GATT (Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de la OMC), que prohíben la tributación discriminatoria (con ciertas excepciones generales). Estos impuestos al tabaco que buscan proteger la salud tampoco han de violar directamente las protecciones antidiscriminatorias ofrecidas a los inversionistas en las cláusulas de los AII sobre trato nacional (TN), de nación más favorecida (NMF), expropiación y trato justo y equitativo (TJE) (63, 73, 74). Es posible hacer reclamaciones por incumplimiento de obligaciones internacionales por razones distintas de la discriminación, pero por lo general, tales reclamaciones tienen muy poca probabilidad de éxito.

**ESTUDIO DE CASO 8 (NEGATIVO):****BAT contra Uganda (Tribunal de Justicia de África Oriental del 2017)**

DISCRIMINACIÓN	ENSEÑANZA
Uganda estableció un nivel más alto de impuestos selectivos al consumo para los cigarrillos importados —incluidos aquellos de Estados asociados de la Unión Aduanera de África Oriental (75)— que para los cigarrillos locales. Su aplicación representaba una discriminación contraria al artículo 15 del Protocolo de la Unión Aduanera (75).	La diferencia de tributación basada explícitamente en el origen puede interpretarse como una discriminación proteccionista que contraviene las obligaciones internacionales. La industria tabacalera también puede recurrir a acuerdos comerciales internacionales fuera de la OMC, en particular los mecanismos de la unión aduaneras.

Surgen dificultades cuando unos impuestos al tabaco ostensiblemente neutrales en cuanto al origen y dirigidos a proteger la salud dan lugar a una aplicación disímil de gravámenes a los productos de tabaco (73). No existe discriminación sencillamente porque haya una tributación disímil: la tributación debe afectar negativamente a los productos importados más que a los productos locales, a las importaciones de una nación más que a las de otra o a los productos de un inversionista en particular más que a productos comparables. Si una tributación disímil entre categorías de productos da lugar a discriminación, el impuesto sigue siendo legal si la tributación disímil se basa exclusivamente en una distinción regulatoria legítima entre las categorías de producto en cuestión.<sup>20</sup>

Si la discriminación es involuntaria, la ausencia de intención de discriminar no es suficiente como defensa para justificar el incumplimiento de las obligaciones de los AII o el GATT (73, 76). Las instancias normativas deberían examinar cuidadosamente las medidas para determinar:

1. si un aspecto del diseño o la aplicación de una medida tributaria puede ir más en detrimento de las importaciones o los inversionistas extranjeros que de los productos locales o inversionistas nacionales;
2. si el aspecto potencialmente discriminatorio de la medida tributaria cumple algún propósito útil de apoyo a la medida (por ejemplo, se necesita para alcanzar el objetivo de salud);
3. si hay alguna opción razonable que podría lograr el mismo efecto sin la posibilidad de que se produzca discriminación (es decir, si es imprescindible); y

<sup>20</sup> Las reglas aplicables concretas varían según la naturaleza de las obligaciones legales en cuestión. En el GATT, el gravamen disímil de productos similares o directamente competitivos puede justificarse sobre la base de distinciones científicamente argumentadas entre los productos en virtud del artículo III:2 y, en la alternativa, con base en la discriminación que es necesaria en virtud de la excepción explícita relativa a medidas para proteger la salud, artículo XX(b) (73). Con respecto a las cláusulas de NMF y TN de los AII, puede argumentarse que la diferencia entre los impuestos no es discriminatoria porque la diferencia en el daño significa que los productos no son “similares” o, en la alternativa, la discriminación se justifica con base en la evidencia de diferencias de daño y motivos racionales para la función de protección de la salud de la diferencia de tributación (63).

4. si es necesaria e imprescindible, que exista una buena probabilidad de que sea defendible.

Los estudios de casos que se presentan a continuación proporcionan ejemplos de discriminación que surgen con respecto a una medida de impuesto al tabaco.

### ESTUDIO DE CASO 9 (NEGATIVO):

#### *Tailandia: Medidas aduaneras y fiscales aplicadas a cigarrillos de Filipinas (grupo especial de la OMC del 2010)*

Los hechos de este caso se presentan en el estudio de caso 3. En este estudio de caso se examinan los alegatos de discriminación en lugar de los aspectos procesales.

DISCRIMINACIÓN	EXPLICACIÓN	ENSEÑANZAS
Tailandia aplicó de manera incongruente su política para determinar la base imponible para el IVA a los cigarrillos (61).	Tailandia aplicó una metodología para fijar la base imponible, en particular un componente de costo de comercialización, para los cigarrillos importados que era diferente de la aplicada a los productos locales (61). Esto hizo que el componente de costo de comercialización para los cigarrillos importados fuera más alto que el que se habría obtenido bajo la metodología general. Esta diferencia de trato no se justificó suficientemente, por lo que se consideró discriminatoria.	Como existe la posibilidad de discriminar involuntariamente cuando se fija la base para un impuesto ad valorem, las determinaciones de las bases imponibles deben ser uniformes y estar bien razonadas (61). Este estudio de caso demuestra cómo las instancias normativas deben tener cuidado al diseñar y aplicar impuestos ad valorem para asegurarse de que no sean discriminatorios y resulten jurídicamente defendibles.
La política de reembolso del IVA de Tailandia impuso una carga impositiva potencialmente mayor y creó requisitos administrativos más onerosos para los cigarrillos importados (61).	Los revendedores de cigarrillos producidos por una entidad del gobierno recibieron una exención del IVA (61). Aunque los revendedores de cigarrillos importados calificaban para recibir un crédito fiscal por su IVA, no fue un proceso automático (61). Esta diferencia de trato entre revendedores de cigarrillos importados y aquellos de cigarrillos locales creó el riesgo de que hubiera un IVA más alto para los primeros (61). El trato diferenciado también impuso una carga administrativa adicional para los revendedores de cigarrillos importados y modificó las condiciones de competencia (61).	Las reglas para la recaudación y observancia de las obligaciones tributarias deberían ser las mismas, o tan similares como sea posible, tanto en forma como en efecto, para los productos de tabaco nacionales e importados.

**ESTUDIO DE CASO 10 (NEGATIVO):****República Dominicana: Medidas que afectan la importación y venta interna de cigarrillos (Grupo Especial de la OMC del 2004; Órgano de Apelación de la OMC del 2005)**

Conforme al artículo XX(d) del GATT, se justificará la discriminación que sea necesaria para lograr la observancia de una medida tributaria legítima siempre y cuando no exista una alternativa menos discriminatoria. En este caso, esta justificación no prosperó.

DISCRIMINACIÓN	EXPLICACIÓN	ENSEÑANZAS
La regulación de la República Dominicana sobre los timbres fiscales fue discriminatoria hacia los productos importados (77). En virtud de esta regulación, deben adherirse timbres fiscales a todas las cajetillas de cigarrillos, pero en el caso de los cigarrillos importados, los timbres debían adherirse bajo la supervisión de autoridades tributarias locales después de la importación, mientras que podían adherirse a los cigarrillos locales durante la producción.	Esta distinción de hecho entre productos locales e importados modificó las condiciones de competencia en detrimento de los cigarrillos importados al 1) aumentar los costos para los importadores, y 2) deteriorar la estética de los productos importados (77). El grupo especial no consideró esta discriminación justificada: no era necesaria para hacer cumplir las medidas tributarias, porque se disponía de opciones menos restrictivas, como permitir a los importadores adherir los timbres durante la producción (República Dominicana — Medidas que afectan...) (77). Las constataciones del grupo especial se confirmaron en la apelación (78).	Las políticas formuladas para velar por el cumplimiento de las medidas tributarias también deben ser no discriminatorias. Pueden surgir reclamaciones de discriminación cuando los costos de cumplimiento son mayores para las importaciones que para los productos locales, y esta distinción de hecho es evitable. Es importante considerar si es posible alcanzar el mismo objetivo con alternativas menos onerosas.

**ESTUDIO DE CASO 11 (NEGATIVO):****Feldman Karpa contra México (Tribunal de arbitraje del CIADI [Centro Internacional de Arreglo de Diferencias relativas a Inversiones]), 2002**

Los tribunales de arbitraje han aceptado diferencias en cuanto al trato acordado a inversionistas protegidos por AII cuando existe una conexión legítima entre las distinciones hechas y los objetivos de bienestar público (76). Los hechos de este caso se presentan en el estudio de caso 5. En este estudio de caso se examinan aspectos relacionados con la reclamación por discriminación incoada por el inversionista, y no el asunto de fondo relativo a la expropiación. Las reclamaciones por discriminación se fundamentan en argumentos distintos a los utilizados en las reclamaciones por expropiación, por lo que el caso se decidió de otro modo en esta reclamación.



DISCRIMINACIÓN	ENSEÑANZAS
Denegación de solicitudes de reembolso de impuestos a inversionistas extranjeros. Se confirieron reembolsos de impuestos a inversionistas locales similares (65), en violación de la cláusula de trato nacional de un AII (65).	Los inversionistas extranjeros y locales deben ser tratados por igual, y deben aplicarse políticas uniformes y bien documentadas para guiar las decisiones administrativas. La denegación de los reembolsos puede haber estado justificada, pero el gobierno no pudo establecerlo debido a la falta de documentación.

### Evitar la trampa de los incentivos a la inversión

Deberían evitarse los contratos inversionista-Estado entre la industria tabacalera y los gobiernos. No son simplemente “contractuales” en el sentido del derecho interno, ya que incluso de no haber un AII aplicable, los contratos pueden internacionalizarse para proporcionar a inversionistas el derecho de 1) excluir la solución de diferencias de un tribunal del Estado a favor de un arbitraje independiente y 2) retirar la diferencia del marco jurídico del Estado a favor de principios generales de derecho (63, 76). Por consiguiente, los compromisos adquiridos en virtud de estas cláusulas no pueden moderarse o extinguirse legislativamente, ni la responsabilidad puede limitarse en los tribunales nacionales que ofrecen una mayor probabilidad de favorecer el derecho del Estado a regular a favor de la salud pública (76).

Los contratos inversionista-Estado y otros estímulos no contractuales pueden ser internacionalizados aún más por medio de cláusulas generales en los AII. Tales cláusulas hacen que el incumplimiento de compromisos asumidos con los inversionistas sean una violación del AII (76). Por otro lado, incluso de no haber una cláusula general, los contratos e incentivos pueden corroborar una reclamación de expectativa legítima e incumplimiento del trato justo y equitativo, y también pueden fortalecer la reclamación de un inversionista por expropiación indirecta (63). Los laudos arbitrales aclaran que, aunque puede esperarse que los impuestos varíen y el tabaco sea regulado, los inversionistas pueden tener la expectativa legítima de que los Estados cumplirán con los incentivos oficiales y los compromisos contractuales escritos.

Existe una cláusula habitual en los contratos inversionista-Estado, la cláusula de estabilización, que es desastrosa para la medida más eficaz de control del tabaco basada en la evidencia: el aumento de los impuestos selectivos al consumo. Las cláusulas de estabilización buscan congelar el derecho interno específico desde el momento de la inversión (63). De apariencia menos onerosa, las cláusulas de equilibrio económico obligan a los Estados contratantes a compensar por aquellos cambios regulatorios que afecten negativamente el valor de una inversión (63). Existe poca diferencia real entre estos dos tipos de cláusulas: el costo por incumplir una cláusula de equilibrio económico puede ser lo bastante oneroso para que resulte fiscalmente problemático y políticamente inaceptable.

## ESTUDIO DE CASO 12:

### Un contrato inversionista-Estado

Un Estado firmó un convenio de inversión con una compañía tabacalera transnacional en el 2001 para privatizar la empresa tabacalera estatal y crear una empresa conjunta. Esta inversión debía proporcionar beneficios económicos en virtud del acuerdo: la empresa conjunta aumentaría las exportaciones y generaría ganancias utilizando los fondos y la pericia de la tabacalera transnacional y al mismo tiempo garantizando la priorización del empleo, la fabricación y los recursos locales. El texto final del contrato inversionista-Estado incluyó una versión de cláusula de equilibrio económico en virtud de la cual todo aumento de las tasas de los impuestos selectivos al consumo aplicados a los productos de tabaco de la empresa antes de una fecha determinada sería compensable. Si bien el acuerdo no quedó excluido de las leyes del Estado, se estipuló el arbitraje independiente en caso de que hubiera una controversia en torno a la cláusula de compensación. Además, existe un tratado bilateral de inversiones entre el Estado anfitrión y otro Estado en el cual la filial de la compañía tabacalera transnacional tiene sede que incluye una cláusula de trato justo y equitativo; esto podría reforzar, de ser necesario, la protección que brindan las disposiciones del contrato inversionista-Estado. Se ofrecieron incentivos similares menos formales a otra tabacalera transnacional.

No se conoce hasta dónde llegan los incentivos concedidos a la industria tabacalera, pero los contratos y estímulos probablemente se ofrezcan en el contexto de la privatización de los intereses de la tabacalera estatal y en negociaciones entre los inversionistas y las empresas estatales de tabaco (63). Aunque los países han sido engañados por sus incentivos a la industria, el contrato inversionista-Estado es el ejemplo más claro de cómo las obligaciones y estímulos respecto de la industria tabacalera socavan el control del tabaco (56, 79-80). Los Estados deberían evitar ofrecer incentivos a la industria y, en particular, adquirir obligaciones contractuales con esta. Los gobiernos deberían considerar de manera más sistemática la posibilidad de evitar los AII que colocan los incentivos y alicientes por encima de una regulación prudente y razonable.

### 4.2.3 CONCLUSIONES

Los impuestos selectivos al consumo de tabaco que son neutrales en cuanto al origen y que buscan proteger la salud son impuestos legalmente defendibles, y las amenazas de la industria son generalmente infundadas. Sin embargo, existen ciertas reglas que rigen el procedimiento, el diseño y la consulta que los gobiernos quizá deban considerar:

1. Los gobiernos deberían ser conscientes de la norma de consulta prevista en las leyes nacionales y cualquier obligación internacional aplicable (estudios de caso 1, 2 y 3).

2. Es importante mantener el proceso de formulación de políticas fuera del alcance de la industria tabacalera en la medida de lo posible. No conceder consideración especial alguna a la industria, pero asegurarse de hacer consultas si son un requisito —ofreciendo, por ejemplo, sesiones abiertas, información oportuna y la posibilidad de que presenten sus puntos de vista— y al mismo tiempo estar atento ante posibles manipulaciones procesales (estudios de caso 1, 2 y 3).
3. El impuesto selectivo al consumo está generalmente a salvo de las impugnaciones que alegan que se trata de un decomiso o expropiación en virtud del derecho nacional o internacional (estudios de caso 4 y 5). Sin embargo, pueden encontrarse límites específicos sobre la tributación en otras leyes o en la constitución de un país, o bien en el alcance de las facultades de una autoridad para fijar impuestos (estudios de caso 6 y 7).
4. Debe evitarse la discriminación explícita y de hecho contra los productos de tabaco o los inversionistas extranjeros a la hora de diseñar, aplicar y hacer cumplir las medidas tributarias (estudios de caso 8, 9, 10 y 11). Pueden surgir problemas legales no necesariamente relacionados con la medida tributaria en sí, sino con medidas auxiliares que sustentan su aplicación (estudios de caso 9 y 10).
5. La diferenciación explícita entre productos con base en su efecto sobre la salud puede impugnarse como discriminación si repercuten más fuertemente en los productos importados, por lo que debe justificarse con base en la evidencia del impacto sobre la salud y la falta de alternativas.
6. No deberían ofrecerse incentivos a la inversión en forma de estímulos u obligaciones contractuales, ya que estos pueden ser vinculantes (estudio de caso 12) o pueden servir de base para una impugnación en virtud de un AII; también son contrarios a las Directrices para la aplicación del artículo 5.3 del CMCT OMS.

## 4.3 TÁCTICAS SCARE 3: RETÓRICA DEL PERJUICIO A LOS POBRES (REGRESIVIDAD)

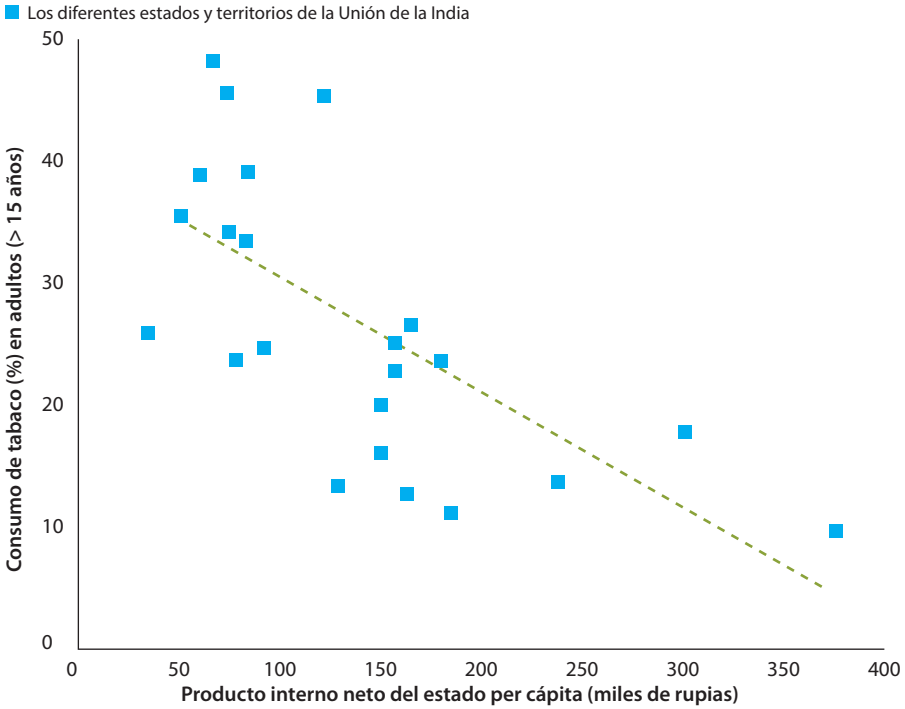
### 4.3.1 INTRODUCCIÓN

En sus acciones de presión política contra los aumentos de impuestos, la industria tabacalera y sus afiliados a menudo argumentan que el aumento de los impuestos al tabaco afectará adversamente a los pobres (81, 82). Este alegato se basa en el concepto de la regresividad en relación con la tributación. En términos conceptuales, un impuesto puede ser regresivo si ello significa que las personas de menores ingresos pagan una proporción mayor de su ingreso familiar para cubrir la carga tributaria que la proporción de las personas adineradas. En otras palabras, la carga tributaria tiende a ser relativamente mayor para los hogares de menores ingresos que para los hogares de ingresos medianos y altos. Sin embargo, hay dos limitaciones en ese argumento de la industria. Primero, el concepto de regresividad basado exclusivamente en la carga tributaria no considera los perjuicios más amplios a la salud y la economía que causa el consumo de tabaco. Segundo, unos impuestos y precios más altos para el tabaco pueden inducir un cambio de comportamiento en la población, como se refleja en la elasticidad-precio de la demanda (83, 84). En conjunto, estas consideraciones más amplias en realidad hacen de los impuestos al tabaco una intervención de salud pública progresista, no regresiva.

### 4.3.2 REGRESIVIDAD Y LA PERSPECTIVA MÁS AMPLIA

En un sentido estricto, los impuestos al tabaco pueden verse como regresivos porque las personas de menores ingresos deben asignar una proporción relativamente mayor de sus ingresos familiares que las personas adineradas para pagar los productos de tabaco cuando estos aumentan de precio luego de un aumento de los impuestos. En muchos países, las personas de grupos de menores ingresos consumen más tabaco que otras personas (85). Un examen sistemático de la bibliografía por la OMS detectó una asociación sólida entre ingresos bajos y prevalencia alta de consumo de tabaco actual entre adultos, tanto hombres como mujeres (86). Este resultado fue uniforme a lo largo de tres decenios de estudios, en casi todas las regiones geográficas y en países de diferentes clasificaciones de ingreso. Por ejemplo, en la India, se observaron tasas elevadas de consumo de tabaco —es decir, consumo por más de 30% de la población adulta— únicamente en estados de ingresos bajos como Assam y Odisha, donde el producto interno neto del estado sigue siendo inferior a 100.000 rupias per cápita (véase la fig. 4.3.1) (87).

**Fig. 4.3.1.** Relación entre el consumo de tabaco en adultos y el producto interno neto del estado per cápita en estados y territorios de la Unión de la India, 2016–2017



Fuente: (87).

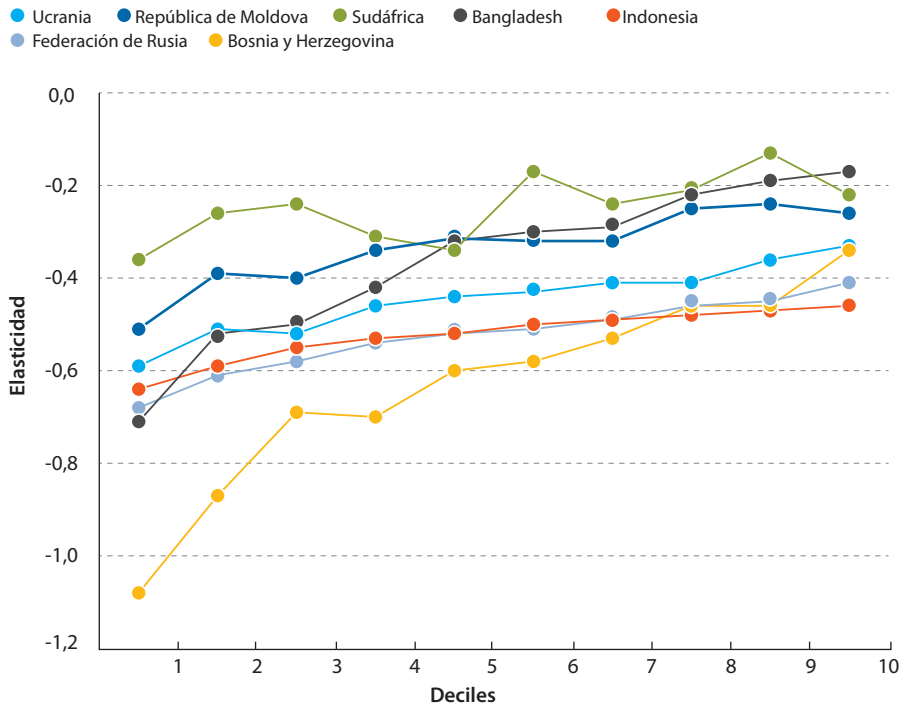
Sin embargo, este resultado no refleja los factores de salud y económicos más amplios que determinan la repercusión total sobre los hogares. De hecho, los impuestos al tabaco pueden considerarse una política progresista —o en favor de los pobres— cuando estas consideraciones más amplias se reflejan y explican adecuadamente. En lo que atañe a la salud, el consumo relativamente alto de tabaco entre los grupos de población de ingresos bajos se traduce en una carga mucho mayor de las enfermedades atribuibles al tabaco, incluidas mayor morbilidad y mortalidad.

Los grupos de ingresos bajos también tienen menos capacidad para costear la atención médica requerida para tratar enfermedades atribuibles al tabaco, y unos gastos médicos directos elevados pueden empobrecer aún más a muchas familias. En consecuencia, muchas personas pobres no obtienen o ni siquiera procuran la atención médica que necesitan. Un estudio reveló que, en Bangladesh 55% de los pacientes diagnosticados con una enfermedad atribuible al tabaco no buscaron más atención médica. Esta falta de utilización de los servicios de salud se atribuyó en parte a los costos directos prohibitivamente elevados para el tratamiento (88). La combinación de unas tasas elevadas de consumo de tabaco y la falta de acceso a una atención médica asequible significa que el consumo de tabaco contribuye

de manera cuantificable a la tasa de pobreza en varios países con una alta carga de consumo de tabaco, incluidos China y la India (89, 90).

También se sabe que los pobres son más sensibles a los precios que los ricos; los fumadores de menores ingresos presentan elasticidades-precio más altas que sus contrapartes de ingresos más altos. Esto ha quedado demostrado en estudios recientes del Banco Mundial, cuyos resultados se muestran en la fig. 4.3.2 (91). Los pobres responden más firmemente a los aumentos de impuestos y precios del tabaco, reduciendo su consumo de estos productos más que otros, y por lo tanto se benefician de manera desproporcionada en cuanto a las muertes, enfermedades y costos médicos relacionados con el tabaco que llegan a evitar. En un examen sistemático del impacto a nivel de la población de las políticas de control del tabaco sobre las inequidades socioeconómicas en los países de ingresos altos en la última etapa de la epidemia de tabaquismo se formula una conclusión similar (92). El examen abarcó 16 estudios relativos a la tributación, solo uno de los cuales encontró una asociación regresiva entre los impuestos y el gradiente socioeconómico (siete encontraron una repercusión progresista, mientras que otros produjeron resultados mezclados).

**Fig. 4.3.2.** Elasticidad-precio del consumo de tabaco, estimado medio, por decil

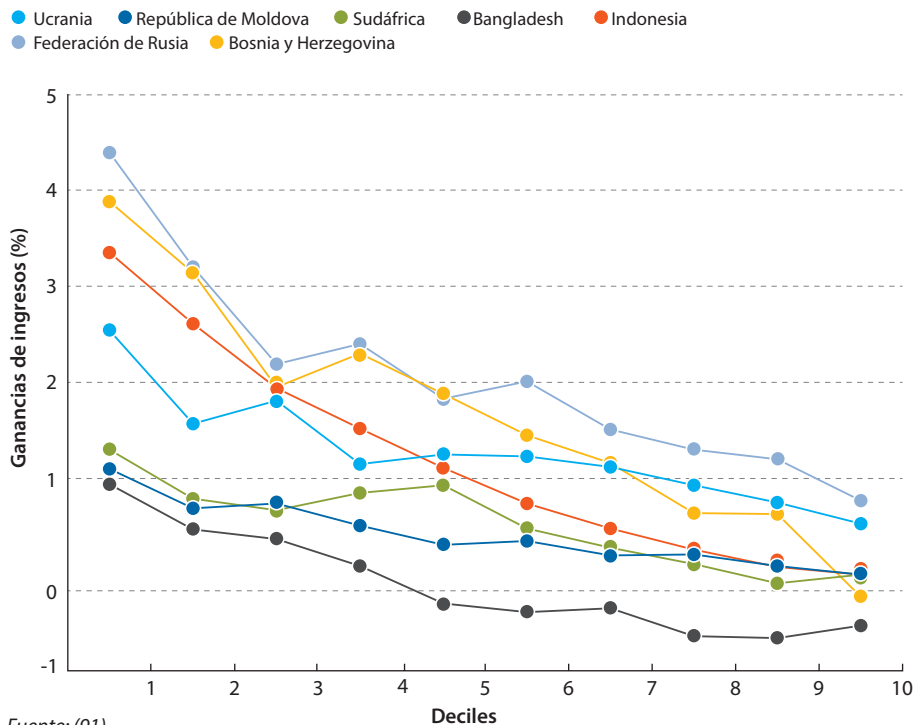


Fuente: (91).

Esta perspectiva económica más amplia se explica en el marco del análisis ampliado de costo-beneficio (ECBA), del Banco Mundial, que evalúa el impacto distributivo de los aumentos de los impuestos al tabaco sobre la salud, entre otros factores (82, 83). Es decir, el marco ECBA mira más allá de la definición sencilla o parcial de la regresividad (es decir, la repercusión sobre el gasto familiar por niveles de ingresos) para captar la distribución completa de los beneficios, incluidos una mejor salud y mayores ingresos.

El marco ECBA se ha aplicado en estudios de diversos países, incluidos Bangladesh, Bosnia y Herzegovina, Chile, Indonesia, República de Moldova, Sudáfrica, la Federación de Rusia, Ucrania y Vietnam. La evidencia generada por estos estudios confirma la idea de que unas políticas eficaces de impuestos al tabaco pueden generar resultados que favorecerían a los pobres y mejorarían el bienestar. Cuando se tienen en cuenta las reducciones de los gastos médicos y los años adicionales de vida productiva que resultan de la disminución de la mortalidad relacionada con el consumo de tabaco, la política general de aumento de los impuestos al tabaco se hace progresista y no regresiva (véase la fig. 4.3.3) (84). Se ha llegado a una conclusión similar en estudios de países de ingresos altos, como Estados Unidos, donde se promulgó un aumento de los impuestos al tabaco en el 2009 (93).

**Fig. 4.3.3.** Repercusión de un aumento de precios de 100%, con elasticidades medias, por deciles



A menudo, los aumentos de los impuestos al tabaco también llevarán a los fumadores más adinerados a contribuir relativamente más que los fumadores más pobres a la cantidad global de la recaudación fiscal. Esto se debe a que los fumadores más pobres son quienes más reducen su consumo, ya que son más sensibles a los cambios de precio, y los fumadores más adinerados también tienden a adquirir productos de tabaco *premium* (de precios e impuestos más altos) (94). En consecuencia, el incremento de los impuestos al tabaco puede considerarse una medida progresista porque aumenta la recaudación y genera beneficios sanitarios adicionales con el abandono del consumo de tabaco, además de evitar que los jóvenes comiencen a fumar. Un estudio de China indica que un aumento de los impuestos de 50% recaudaría US\$ 703.000 millones en 50 años, y apenas 14% de este aumento sería cubierto por fumadores en el quintil de ingresos más bajo (95). Además, el aumento de impuestos produciría un ahorro de US\$ 24.000 millones en gastos en concepto de enfermedades relacionadas con el tabaco, y cerca de 28% de estos ahorros beneficiarían a los fumadores en el quintil de ingresos más bajo.

En realidad, el marco ECBA presenta un perfil bastante prudente de los beneficios netos de aumentar los impuestos al tabaco, ya que no incluye otras fuentes de ganancia, como la disminución de los daños atribuidos a la exposición al humo ajeno, una mayor productividad y la posibilidad de que familias pobres se beneficien de programas sociales financiados mediante el aumento de la recaudación tributaria (96).

Las evaluaciones del impacto distributivo del aumento de los impuestos al tabaco en Estados Unidos en el 2009 revelaron que el carácter progresista general del aumento mejoró al destinar la recaudación de los impuestos a la ampliación de la cobertura del seguro de salud para los niños de familias de ingresos bajos y medianos (97). La inclusión de esta cobertura ampliada aumentó el carácter progresista de todo el conjunto de leyes, con lo que se concluye que las repercusiones son positivas para los quintiles de menores ingresos, con el nivel promedio más alto para los hogares de ingresos bajos (93).

De manera análoga, una gran proporción de los ingresos por impuestos al tabaco de la denominada Reforma del impuesto al vicio, en Filipinas, se utilizó para subsidiar la cobertura universal de salud (CUS) para familias pobres y casi pobres. A nivel mundial, 37 países asignan parte de la recaudación de impuestos sobre el tabaco para financiar programas de salud, muchos de los cuales benefician indirectamente a los pobres y menos favorecidos desproporcionadamente más que a otros grupos (27) (para más detalles sobre las asignaciones de fondos, véase la sección 4.6).



### 4.3.3 CONCLUSIONES

Contrariamente a la percepción de que son regresivos, los impuestos sobre el tabaco constituyen una política en favor de los pobres cuando se consideran las repercusiones económicas más amplias. La carga tributaria no es un indicador completo de regresividad, ya que no incluye los impactos negativos sobre la salud y la economía de las enfermedades atribuibles al tabaco o las repercusiones positivas del cambio de comportamiento en respuesta a los aumentos de impuestos y precios.

La carga de las enfermedades atribuibles al tabaco sobre la salud y la economía recae desproporcionadamente sobre los pobres, quienes tienden a consumir más tabaco y tienen menos capacidad para costear la atención médica necesaria. Dado que los pobres tienden a ser más sensibles a los cambios de precios, reducen el uso y consumo de tabaco en grado más considerable que los fumadores con más dinero en respuesta a los aumentos de impuestos, lo que a su vez reduce sus costos sanitarios y económicos aguas abajo. Los impuestos al tabaco pueden hacerse aún más progresistas si los impuestos al tabaco recaudados se asignan o destinan a bienes y servicios sociales que beneficien a los pobres (véase la sección 4.6).

## 4.4 TÁCTICAS SCARE 4: REDUCCIÓN DE LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA

### 4.4.1 INTRODUCCIÓN

La industria tabacalera y sus aliados alegan que el aumento de los impuestos al tabaco se traduce en una pérdida de recaudación fiscal para los gobiernos. Según ellos, esta reducción de los ingresos es causada ya sea por la sustitución con productos de tabaco que son más baratos, que pagan menos impuestos o que son contrabandeados, o bien por la reducción del consumo en general (98, 99).

La industria tabacalera a menudo se refiere a la curva de Laffer para sustentar este argumento. Según esta curva, los ingresos aumentan junto con las tasas impositivas hasta un cierto punto, después del cual todo nuevo aumento de las tasas impositivas conduce a una caída de la recaudación. Al considerar los impuestos al tabaco, la industria tabacalera supone que los países ya están acercándose o incluso han superado el nivel crítico de la tasa impositiva (98).

Sin embargo, el argumento descansa sobre un fundamento teórico limitado y empíricamente infundado (98-100). La demanda inelástica de los precios del tabaco y la proporción relativamente baja de los impuestos en los precios en muchos países explican el doble beneficio para la salud pública y las finanzas, es decir, que pueden ocurrir disminuciones del consumo y aumentos de los ingresos simultáneamente (98, 101). Además, muchos ejemplos de países (véanse los estudios de caso más adelante) demuestran que unos aumentos de los impuestos al tabaco bien diseñados y bien

aplicados conducen a aumentos de la recaudación, al menos entre el corto y mediano plazo (98, 100). Aunque el consumo disminuirá con el aumento de los impuestos al tabaco, el aumento porcentual del impuesto selectivo al consumo por unidad es mayor que la disminución porcentual del consumo de tabaco, lo que cancela al menos parte del efecto de la reducción del consumo sobre la recaudación (98-99).

Un cambio de la tasa impositiva, si se mantienen constantes todos los otros factores que influyen en el consumo, corresponde a un cambio de la recaudación fiscal que se representa mediante un movimiento a lo largo de la curva de Laffer. A medida que la tasa impositiva cambia, también lo hace la elasticidad de la base imponible; cada punto en la curva de Laffer corresponde a una elasticidad diferente de la base imponible. Cuando uno o más de los otros factores cambia, se afecta la posición de la curva, y la elasticidad de la base imponible cambia a una tasa impositiva dada. Por ejemplo, una política sobre ambientes sin humo de tabaco o una prohibición de la publicidad que logre reducir la demanda de tabaco modifica la curva hacia abajo, reduciendo el potencial de recaudación fiscal de cada tasa impositiva.

Para demostrar que son pocos los países, si acaso hay alguno, que están más allá del punto máximo de recaudación en la curva de Laffer, se muestra en el cuadro 4.7 la repercusión sobre la recaudación del aumento de los impuestos selectivos al consumo en diferentes situaciones, utilizando diferentes elasticidades-precio de la demanda, diferentes niveles de aumentos de impuestos y diferentes proporciones iniciales de los impuestos, según los niveles de ingresos de los países. De este enfoque de elasticidad de la base imponible se deriva la curva de Laffer (para más detalles, véanse la sección 2.2.3 y el anexo 2.2). Las proporciones del total de los impuestos y del impuesto selectivo al consumo que figuran en el cuadro son promedios ponderados para cada grupo de ingresos del país, calculados a partir del conjunto de datos del Informe OMS. Se simuló las ganancias de recaudación usando niveles progresivos de aumento del impuesto selectivo al consumo (25%, 50%, 75% y 100%) y elasticidades-precio variables de la demanda (-0,4 a -1,2).

**Cuadro 4.7.** Aumento porcentual de la recaudación del impuesto selectivo al consumo bajo diferentes escenarios de niveles tributarios, aumentos de impuestos y elasticidades-precio<sup>21</sup>

Grupo de ingreso	Impuesto total como porcentaje del precio al por menor	Impuesto selectivo al consumo como porcentaje del precio al por menor	Aumento del impuesto selectivo al consumo	Aumento de la recaudación del impuesto selectivo al consumo cuando la elasticidad-precio de la demanda es:				
				-0,4	-0,6	-0,8	-1,0	-1,2
INGRESOS BAJOS	38%	22%	25%	22%	20%	19%	17%	16%
			50%	43%	39%	36%	33%	29%
			75%	63%	57%	52%	46%	41%
			100%	82%	74%	66%	59%	51%
INGRESOS MEDIANOS	58%	41%	25%	19%	17%	14%	11%	9%
			50%	37%	31%	26%	20%	15%
			75%	54%	45%	36%	27%	19%
			100%	71%	57%	45%	34%	23%
INGRESOS ALTOS	68%	55%	25%	18%	15%	11%	8%	5%
			50%	35%	27%	21%	14%	8%
			75%	50%	39%	29%	19%	10%
			100%	65%	50%	36%	23%	11%

Fuente: Cálculos de los autores a partir de datos del Informe OMS (27).<sup>22</sup>

21 En estas proyecciones se utilizan datos del 2018 de 185 países. Los países se clasificaron según el grupo de ingresos del Banco Mundial, con la proporción promedio del total de impuestos, la proporción del impuesto selectivo al consumo y la proporción del IVA/impuesto sobre las ventas para cada país ponderadas de acuerdo con el número de los fumadores adultos de cigarrillos actuales. Para calcular la recaudación proyectada para cada elasticidad declarada, se supuso que habría una transferencia total del aumento de los impuestos selectivos al consumo, junto con porcentajes constantes de los impuestos distintos del impuesto selectivo al consumo (IVA/impuesto sobre las ventas) como proporción del precio al por menor. Los cambios de precio consiguientes se multiplicaron por las elasticidades respectivas para derivar el cambio esperado en el consumo. La recaudación proyectada podría calcularse fácilmente con multiplicar las nuevas cifras de consumo por las tasas más altas del impuesto selectivo al consumo.

22 Estos cálculos no tienen en cuenta la sustitución de marcas (elasticidad-precio cruzada), los efectos sobre el ingreso o el comercio ilícito. Se supuso que el impuesto selectivo al consumo era un impuesto específico, mientras que los impuestos distintos del impuesto selectivo al consumo (IVA y otros) se agruparon y trataron como un impuesto ad valorem con el precio al por menor como la base imponible. También se asumió que la diferencia entre los precios al por menor menos todos los impuestos permanece constante, con transferencia total del aumento de los impuestos a los consumidores.

En todas las situaciones que se consideraron en la simulación se registraron aumentos sustanciales de la recaudación. Estos resultados reafirman gran parte de lo que ya se sabe: los aumentos de impuestos generan mayores volúmenes de recaudación, y esas ganancias aumentan con la creciente inelasticidad de la demanda. Aun cuando la demanda sea relativamente elástica respecto de los precios (-1,2), la simulación predice un incremento de la recaudación. La proporción de los impuestos en el precio también afecta el potencial de recaudación. Cuanto menor es la proporción de los impuestos en el precio, mayor es el potencial de recaudación. Esto indica que solo se producirá una disminución de la recaudación a raíz de un aumento de los impuestos selectivos si la situación es extrema (es decir, una demanda muy elástica sumada a una proporción real muy alta de los impuestos). Es importante observar que la vasta bibliografía empírica muestra que el tabaco es universalmente inelástico; por lo tanto, las instancias normativas no deberían dar crédito al escenario extremo. Además, como lo demuestran los datos del cuadro 4.7, las proporciones de los impuestos en la mayoría de los países son relativamente bajas y refuerzan el potencial de recaudación del aumento de los impuestos al tabaco.

El potencial de recaudación de los impuestos al tabaco es realmente grande. Se calcula que, en el 2018, los impuestos selectivos al consumo de cigarrillos generaron un total de US\$ 361.000 millones en ingresos en todo el mundo, incluidos US\$ 162.000 millones en países de ingresos bajos y medianos. Si todos los países decidieran aumentar las tasas de los impuestos selectivos al consumo por el equivalente de US\$ 1 por cajetilla de cigarrillos, el monto de la recaudación de este impuesto aumentaría entre US\$ 178.000 millones y US\$ 219.000 millones, o entre 49% y 61% a los niveles del 2018. Los países de ingresos bajos y medianos serían los más beneficiados con estos aumentos de impuestos, ya que la recaudación del impuesto selectivo al consumo en estos países aumentaría entre US\$ 133.000 millones y US\$ 167.000 millones, o entre 82% y 103%.<sup>23</sup>

La reducción de la recaudación en los países examinados se debió a otras causas, no al aumento de impuestos per se. Por ejemplo, Tonga aumentó considerablemente su impuesto selectivo al consumo de cigarrillos en el 2016, tras lo cual se registró una disminución muy marcada de su consumo (40%), seguida de una disminución de la recaudación. Esto ocurrió porque 20% de los fumadores cambiaron a un producto de tabaco suelto barato no gravado, llamado *Tapaka Tonga (102)*. La enseñanza extraída de esta experiencia fue que Tonga debía gravar todos sus productos de tabaco al mismo nivel para evitar la sustitución con productos de tabaco de menor precio y no gravados. Otro ejemplo de la disminución de la recaudación que no obedeció

23 Goodchild M, Perucic AM, Paul J. Tobacco taxation as a strategy to achieve global targets for smoking prevalence. Manuscrito inédito. Octubre del 2020.

a los aumentos de impuestos sino al mal manejo de la administración tributaria es el caso de Sudáfrica (véase la explicación en el estudio de caso más adelante en esta sección). Por último, la disminución de la recaudación debido a las tendencias decrecientes a largo plazo en el consumo de tabaco no debería confundirse con el estar más allá del punto máximo de recaudación de la curva de Laffer. Por ejemplo, en el Reino Unido, donde están produciéndose disminuciones a largo plazo del consumo de tabaco, se registró una disminución nominal de la recaudación entre el 2017 y el 2018, aunque los impuestos selectivos al consumo permanecieron al mismo nivel. Por el contrario, incluso en países con tasas muy altas de impuestos selectivos al consumo del tabaco se observan aumentos de la recaudación como resultado del aumento de los impuestos al tabaco (véase el estudio de caso de Australia más adelante) (98, 100). Esto indica que pocos países, si acaso alguno, están más allá del punto máximo de recaudación de la curva de Laffer.

Se espera que el consumo de tabaco sea inelástico respecto de los impuestos, aun cuando la demanda se haga realmente elástica respecto de los precios como resultado de las intervenciones exitosas de control del tabaco. La tributación sirve de instrumento para alcanzar objetivos tanto fiscales como de salud pública. Si, después de unas intervenciones exitosas de control del tabaco, los precios alcanzan niveles donde la demanda es elástica, es muy probable que la base imponible continúe siendo inelástica debido al traslado por defecto de los impuestos, ya que el traslado por exceso no es una buena política de precios cuando la demanda es elástica (para un análisis más detallado sobre la transferencia de impuestos, véase la sección 2.2.2). En otras palabras, un aumento de las tasas impositivas en combinación con medidas de control del tabaco no relacionadas con los precios, lo que hace a los consumidores más sensibles a los aumentos de precios (e impuestos), conducen a una disminución marginal de la recaudación, que no obstante seguirá siendo positiva.

A la larga, las políticas de control del tabaco, incluidas las medidas tributarias y de precios, pueden ser tan exitosas para reducir el consumo que los ingresos se estabilizarán o caerán. Esta es, en último término, la meta a largo plazo de las políticas. Reducir el impacto de las políticas y poner fin a la epidemia mundial de tabaquismo es el objetivo del control del tabaco, no algo que deba evitarse. Sin embargo, y desafortunadamente, no se prevé acabar con la epidemia mundial de tabaquismo a corto o mediano plazo; por consiguiente, los gobiernos pueden valerse hoy de los impuestos al tabaco como una fuente fiable de ingresos (103).

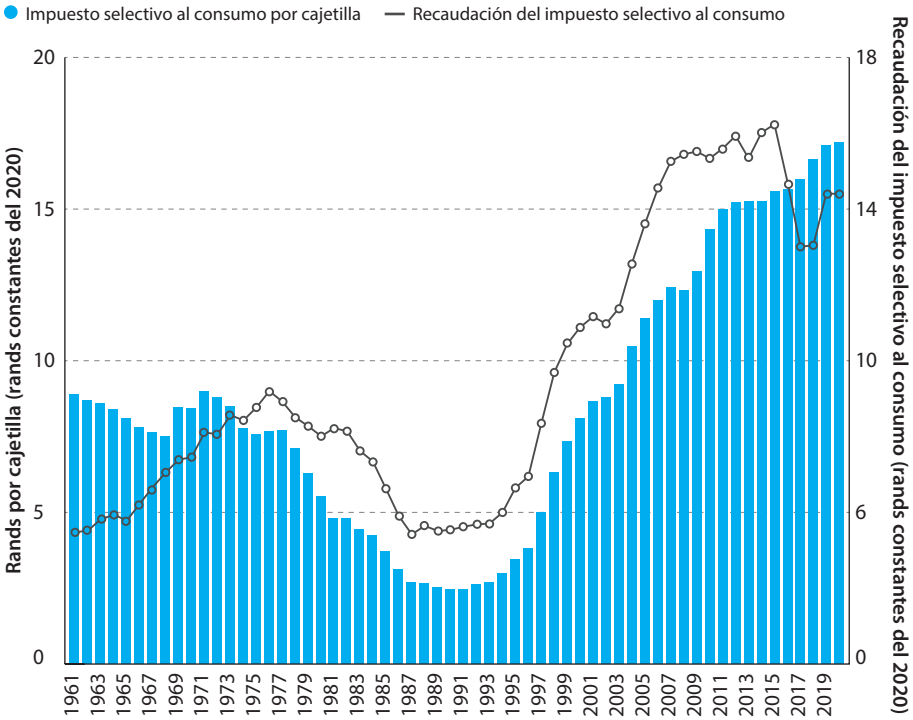
#### 4.4.2 REPERCUSIÓN DEL AUMENTO DE LOS IMPUESTOS SELECTIVOS AL CONSUMO SOBRE LA RECAUDACIÓN: ESTUDIOS DE CASOS

Los siguientes estudios de casos ilustran cuatro puntos clave: 1) los aumentos grandes y regulares de los impuestos dan lugar a aumentos grandes y uniformes de la recaudación; 2) los países con impuestos altos y una prevalencia del consumo de tabaco en descenso todavía pueden aumentar la recaudación con el aumento de los impuestos; 3) los países que reducen los impuestos experimentan disminución de la recaudación; y 4) los países que aumentan los impuestos logran aumentar la recaudación, a pesar del comercio ilícito.

##### **Los aumentos grandes y regulares de los impuestos generalmente se traducen en aumentos grandes y uniformes de la recaudación**

La experiencia de Sudáfrica muestra cómo los aumentos sucesivos de impuestos, a niveles muy por encima de la inflación y año tras año, generan ingresos adicionales incluso después de haberse aumentado los impuestos sustancialmente. Tras dos decenios de disminución de los ingresos reales en los años setenta y ochenta a medida que descendía el impuesto selectivo real por cajetilla, Sudáfrica aplicó aumentos sucesivos de los impuestos selectivos al consumo desde 1994 hasta el 2011 (fig. 4.4.1) (98, 104). Tras ajustar por la inflación, se registró un aumento real de 245% de la recaudación del impuesto selectivo al consumo (98). Los ingresos empezaron a estabilizarse desde el 2012 a medida que se suspendieron los aumentos de impuestos. La recaudación comenzó a descender después del 2015, mas no debido a los aumentos de impuestos, sino a una disminución notable de la capacidad administrativa y de las medidas de observancia exacerbada por una corrupción generalizada en el gobierno, incluida la autoridad de administración de impuestos (105). La caída rápida y catastrófica de la administración tributaria y la observancia de la normativa tributaria ha sido tema de mucha atención (106).

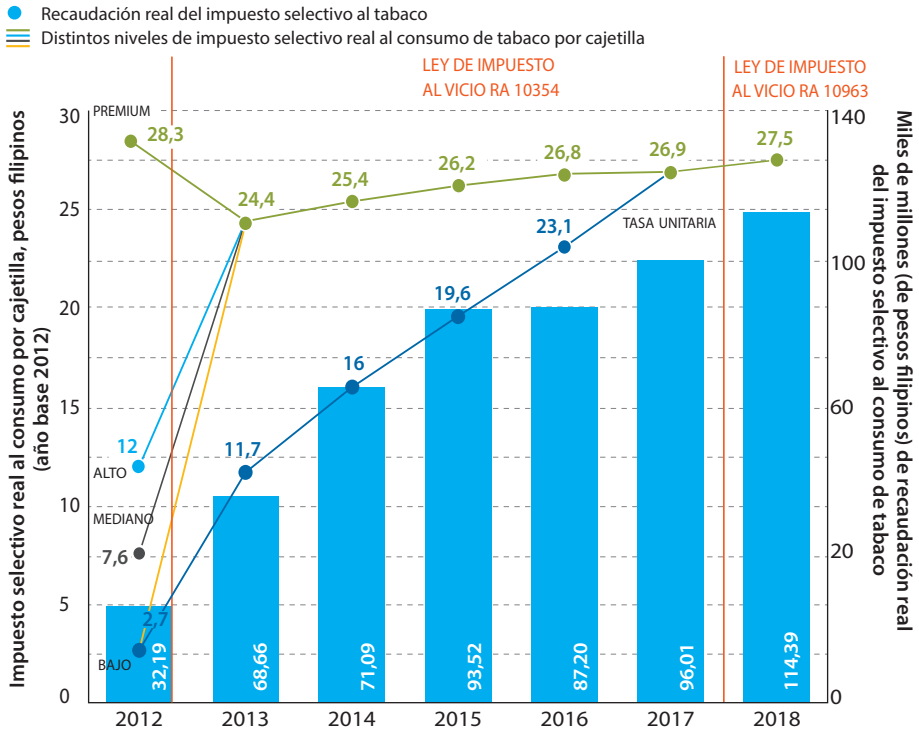
**Fig. 4.4.1.** Impuesto selectivo real al consumo por cajetilla de cigarrillos y recaudación real del impuesto selectivo al consumo en Sudáfrica, 1961–2020



Fuente: Datos compartidos por la Universidad de Ciudad del Cabo, 2020.

De manera análoga, Filipinas representa un ejemplo convincente de cómo los aumentos grandes y regulares de los impuestos y las reformas de la estructura tributaria pueden conducir a aumentos grandes y uniformes de la recaudación, en este caso, también a través de una reforma de la estructura tributaria (Fig. 4.4.2) (98). La Ley de impuesto al vicio del 2012 consolidó los cuatro niveles tributarios del país en dos para el 2013 y estableció una estructura uniforme para el 2017. La misma ley estipulaba aumentos grandes y progresivos de forma generalizada, pero en particular para las categorías tributarias más bajas (98). Los aumentos de ingresos no solo fueron sustanciales, sino que excedieron todas las proyecciones hechas para el período 2013–2017 antes de la aprobación de la ley (98).

**Fig. 4.4.2.** Impuesto selectivo real al consumo por cajetilla de cigarrillos (múltiples niveles, doble nivel, unitario) y total de la recaudación real del impuesto selectivo al consumo de tabaco en Filipinas, 2012–2018

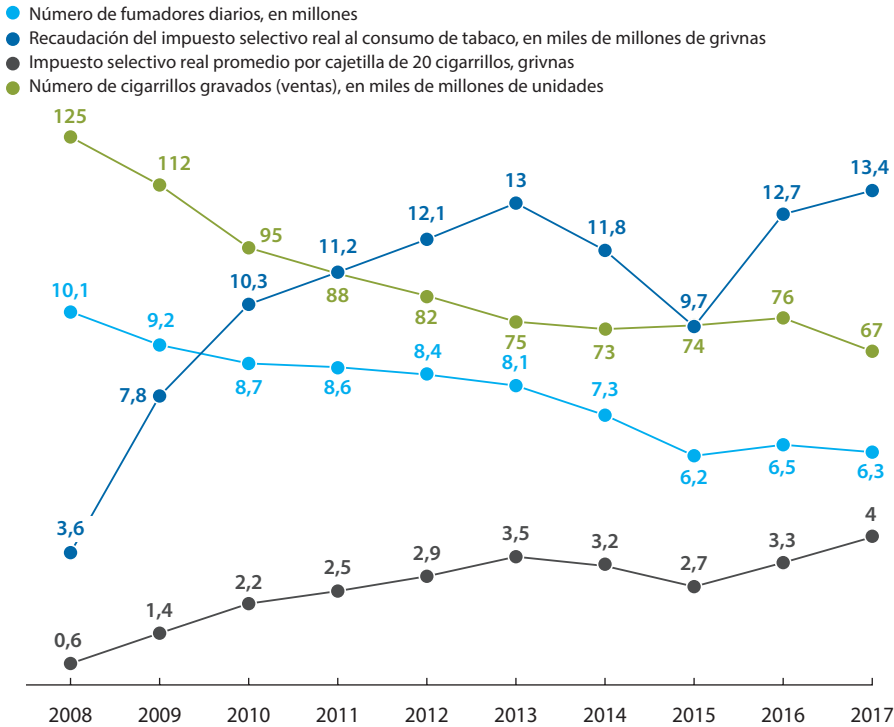


**Nota:** Datos ajustados por inflación, utilizando un cambio porcentual anual de los precios promedio al consumidor de Perspectivas de la economía mundial, del FMI, abril del 2020, y con el 2012 como año base. Fuentes: (107, 108 y datos compartidos por el Ministerio de Finanzas de Filipinas, septiembre del 2020).

Ucrania es otro ejemplo de un país que ha aumentado regularmente los impuestos durante los 10 últimos años y registrado mayores ingresos junto con disminuciones del consumo y el número de fumadores. En la figura 4.4.3 se muestran las tendencias del impuesto selectivo al consumo, la recaudación, las ventas de cigarrillos y el número de los fumadores del 2008 al 2017. Los aumentos de las tasas de los impuestos selectivos al consumo estuvieron sistemáticamente acompañados de aumentos de las recaudaciones. En el 2014–2015, no se aumentó el impuesto selectivo al consumo por encima de la inflación (y la inflación, especialmente en el 2015, fue muy alta, de 48,7%), por lo que los valores reales del impuesto selectivo al consumo y los ingresos disminuyeron. Sin embargo, a juzgar por los datos, es evidente que los ingresos siguen de cerca el camino de los niveles del impuesto selectivo al consumo incluso cuando las ventas descienden.



**Fig. 4.4.3.** Tasas promedio del impuesto selectivo real al consumo de cigarrillos, ingresos reales por recaudación del impuesto selectivo al consumo de cigarrillos (2008 como año base) y ventas de cigarrillos y número de fumadores de cigarrillos en Ucrania, 2008–2017



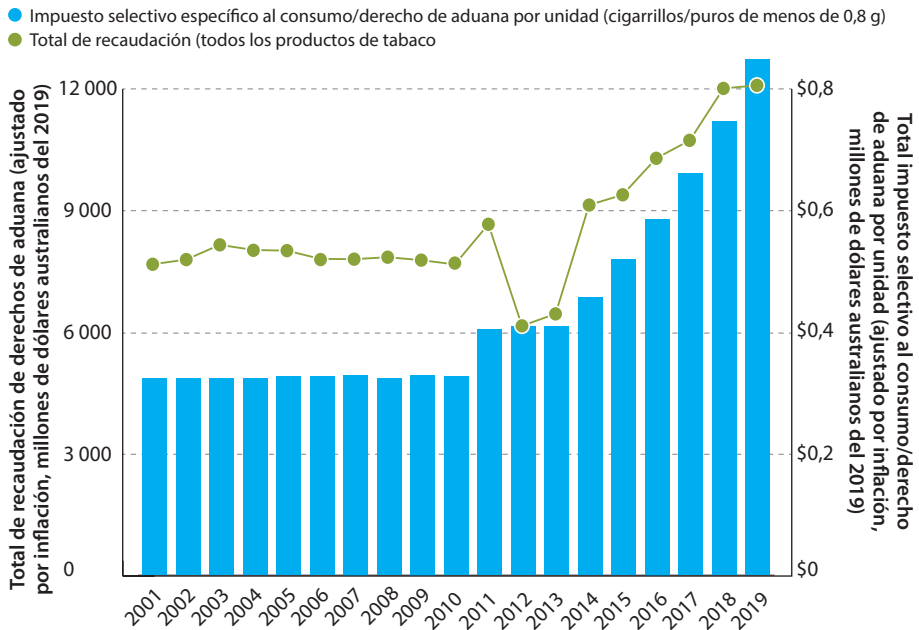
**Nota:** Datos ajustados por inflación, utilizando un cambio porcentual anual de los precios promedio al consumidor de Perspectivas de la economía mundial, del FMI, abril del 2020, y con el 2012 como año base.  
**Fuente:** Datos proporcionados por Konstantin Krasovsky, julio del 2020.

### Los países con impuestos altos y una prevalencia del consumo de tabaco en descenso todavía pueden aumentar su recaudación con el incremento de los impuestos

Los países con impuestos al tabaco ya altos y un consumo de tabaco en rápido descenso todavía pueden aumentar la recaudación con el incremento de los impuestos (98, 109). Australia ha puesto en práctica políticas integrales de control del tabaco y decretado aumentos sostenidos de los impuestos al tabaco teniendo algunas de las tasas impositivas más elevadas del mundo (véase la figura 4.4.4). Entre el 2001 y el 2010, la recaudación aumentó con unas tasas impositivas en ascenso, pero en términos reales (ajuste por inflación) permaneció estática (109). Luego, en el 2010, se aplicó un aumento de 25% del impuesto selectivo al consumo, con grandes incrementos anuales programados del 2013 en adelante (98, 109). El resultado de esta política tributaria ha sido aumentos grandes y sostenidos de la

recaudación año tras año por casi un decenio, aun cuando estaban aumentándose tasas impositivas que ya eran altas.<sup>24</sup>

**Fig. 4.4.4.** Impuesto selectivo al consumo y derechos de aduana reales por unidad de cigarrillo y total de la recaudación real (todos los productos de tabaco) en Australia, 2001–2019



**Notas:** Tasas publicadas por la Oficina de Impuestos de Australia y el Ministerio de Inmigración y Protección Fronteriza de Australia, ajustadas usando las tasas del índice de precios al consumidor de la Oficina Australiana de Estadística. Las cifras de los períodos 2011–2012 y 2012–2013 no incluyen los derechos de aduana, lo que explica la disminución evidente de la recaudación. A partir de información pública, Scollo y Bayly calculan que los derechos de aduana en estos años fueron \$7.397,2 y \$7.687,2 respectivamente (110). Fuentes: (109, 110).

### Países que redujeron los impuestos y registraron disminución de los ingresos

Antes de 1982, Canadá redujo los impuestos a los cigarrillos, tras lo que acusó una disminución de los ingresos así como un aumento del consumo de tabaco, en particular entre los jóvenes. Posteriormente se quintuplicaron los impuestos a los cigarrillos entre 1982 y 1992, lo que incrementó la recaudación, aumentó los precios al por menor y redujo sustancialmente el consumo, con una caída del tabaquismo entre adolescentes de casi dos tercios (5). A comienzos de los años noventa, surgió un creciente comercio ilícito de cigarrillos en el cual los cigarrillos canadienses

<sup>24</sup> La reducción evidente de la recaudación en el 2012 y 2013 se debió a un cambio en la fuente de los datos para los períodos 2001–2011 y 2012–2016. Los datos para el 2012 y 2013 no incluyen el derecho de aduana, que sí se incluye en todos los otros años.

exportados a Estados Unidos eran luego contrabandeados de vuelta a Canadá (5). La industria tabacalera —que, como se determinó posteriormente, resultó cómplice y beneficiaria de este comercio ilícito— intentó culpar a las altas tasas impositivas de Canadá por el contrabando (111–112) y logró convencer al gobierno federal, así como a seis gobiernos provinciales, de que hicieran enormes reducciones del impuesto sobre el tabaco (111–112). Como resultado, la recaudación fiscal federal cayó considerablemente —más del doble de lo que el gobierno había predicho— y las tasas de consumo de tabaco tanto entre los adultos como entre los jóvenes comenzaron a aumentar (5, 112). El gobierno canadiense cambió más tarde su estrategia, y se restauró el impuesto selectivo federal al consumo, lo que llevó a un aumento de la recaudación y la disminución del consumo de tabaco (5). El interés de Canadá se desplazó luego hacia la aplicación de los derechos de aduana, en lugar de las tasas impositivas, como el mejor medio de contrarrestar el comercio ilícito (5).

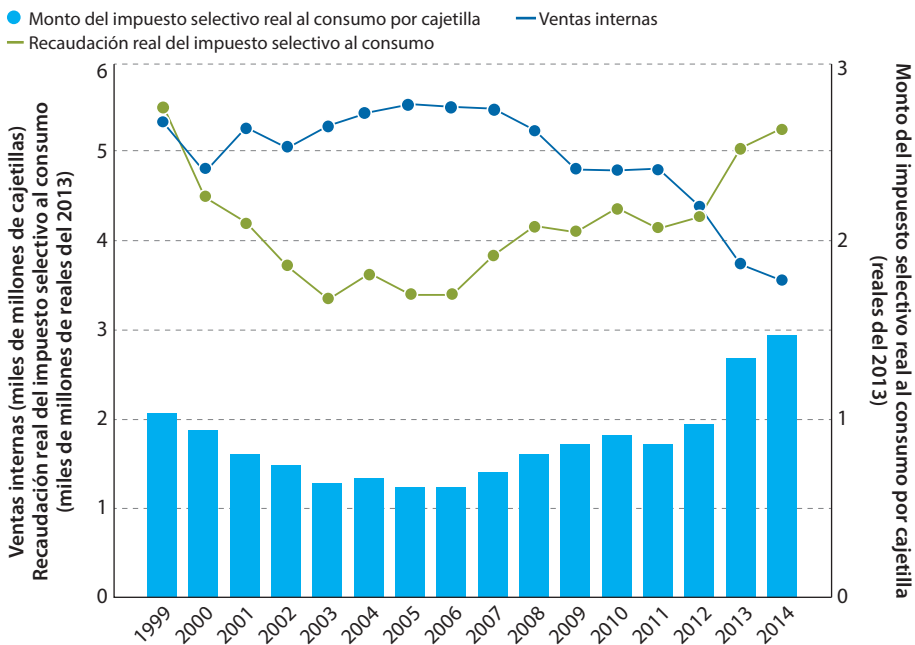
### **Países que aumentaron los impuestos y aumentaron la recaudación a pesar del comercio ilícito**

Como se analizó en la sección 4.1, la industria tabacalera explota el comercio ilícito como estrategia para socavar la política de impuestos al tabaco, con la finalidad de disuadir a los gobiernos de aumentar dichos impuestos. El discurso que se ha creado es que unas tasas impositivas más altas para el tabaco traerán consigo un aumento del comercio ilícito y socavarán los objetivos de política porque la disminución del consumo de tabaco será menor (o nula) o el aumento de la recaudación será menor (o nula), y puede que hasta disminuya. Sin embargo, como se muestra en la sección 4.1, la evidencia empírica no sostiene los argumentos de la industria. Es más, la evidencia indica que la industria y sus aliados sistemáticamente han inflado y exagerado la magnitud y el grado del comercio ilícito (véase la sección 4.1).

Como ocurrió en Canadá, la política tributaria de Brasil para el tabaco reflejaba el temor de que el mercado ilícito crecería a menos que se frustrase con la competencia de precios en el mercado legal, y se pensó que la mejor manera de alentar esa competencia sería mediante el recorte de los impuestos (20). El impuesto selectivo real al consumo se redujo a partir de 1999 y hasta mediados de los años 2000, ya que los aumentos nominales se ubicaban por debajo de la tasa de inflación. Esto dio lugar a una reducción de la recaudación real (20). En esos años, la industria tabacalera utilizó los recortes de impuestos para aumentar los márgenes de utilidad en lugar de reducir los precios y sacar al mercado ilícito de la competencia, al tiempo que también exageraba la magnitud y el tamaño del problema del comercio ilícito (20). Esto hizo que el argumento de la industria sobre el comercio ilícito y la recaudación perdiera credibilidad y condujo a aumentos de las tasas impositivas a partir del 2007, así como a la aprobación de una importante reforma en el 2011 (20). Se programaron

por ley aumentos de las tasas del impuesto selectivo al consumo de tabaco y precios mínimos para elevar los niveles por encima de la inflación prevista desde el 2011 hasta el 2015 (20). Estas medidas aumentaron de forma sustancial el impuesto selectivo al consumo del tabaco por cajetilla, así como el total de la recaudación, que para el 2015 había crecido más del doble respecto de su valor mínimo registrado en el 2013, equivalente a más de 50% en términos reales (véase la figura 4.4.5). El éxito de esta reforma muestra que los ingresos pueden aumentarse con tasas más altas a pesar de la presencia de un mercado ilícito considerable (113). Los datos más recientes indican que los ingresos de Brasil descendieron en el 2015 y el 2016, coincidiendo con un aumento del comercio ilícito, pero también con una recesión económica excepcionalmente grave que causó una disminución del PIB de más de 3% en esos años.

**Fig. 4.4.5.** Promedio del impuesto selectivo real al consumo por cajetilla, recaudación real del impuesto selectivo al consumo y ventas internas de cigarrillos en Brasil, 1999–2014



**Notas:** Datos basados en las ventas internas y la recaudación del impuesto selectivo al consumo de tabaco, Secretaría Federal de Rentas, indexados a reales del 2013, utilizando el índice de precios al consumidor. Recaudación de impuestos indexada a reales del 2013, utilizando el índice de precios al consumidor.

Fuente: (20).

El mejoramiento de la administración de impuestos y del cumplimiento de la normativa tributaria también puede generar aumentos de la recaudación. En Kenya, varias medidas, incluidas las marcas fiscales y, posteriormente, la implantación de un sistema avanzado de seguimiento y localización, mejoraron la recolección, lo que llevó a aumentos

tanto de las ventas legales como de la recaudación fiscal y a la reducción de las ventas ilícitas (114). Por otro lado, estos ejemplos de gobernanza deficiente indican que la atención debería centrarse en los países donde la pérdida considerable de capacidad administrativa y de observancia socavó la recaudación de impuestos.

#### 4.4.3 CONCLUSIONES

La industria tabacalera se vale de las preocupaciones en torno a la recaudación como táctica para sembrar temor (la táctica SCARE) y evitar, diluir o retrasar los aumentos de impuestos al tabaco. El argumento de que los aumentos de impuestos reducirán la recaudación fiscal es teóricamente verosímil, pero se ha demostrado con ejemplos reales que esto no ha ocurrido. Además, las simulaciones muestran que incluso los grandes aumentos de impuestos en proporciones promedio de impuestos actuales arrojan ganancias sustanciales de recaudación.

El uso de la curva de Laffer por parte de la industria tabacalera debería impugnarse y refutarse. La naturaleza relativamente inelástica de la demanda de cigarrillos respecto de los precios, combinada con la baja proporción de los impuestos y ningún traslado por exceso de impuesto, significa que casi todos —si no todos— los países se encuentran todavía lejos del punto máximo de recaudación, lo cual indica que los aumentos de impuestos conducirán a aumentos de los ingresos.

Los estudios de casos presentados en esta sección refutan cada uno de los argumentos de la industria tabacalera relativos a una supuesta pérdida de ingresos potenciales debido a los aumentos de impuestos. Las experiencias de Sudáfrica, Filipinas y Ucrania demuestran que unos aumentos grandes y regulares de los impuestos dan lugar a aumentos grandes y uniformes de la recaudación. También se ha comprobado que unas estructuras tributarias bien diseñadas desempeñan un papel importante en la generación de ingresos. La experiencia de Australia muestra que incluso los países con tasas impositivas ya altas y una prevalencia decreciente del consumo de tabaco pueden aumentar los ingresos con aumentos grandes y regulares de los impuestos. La experiencia de Canadá sirve de advertencia contra los consejos de la industria tabacalera de reducir los impuestos como una manera de luchar contra el comercio ilícito. Demuestra claramente que la disminución de los impuestos al tabaco reducirá la recaudación y promoverá el consumo, en lugar de contrarrestar el comercio ilícito. La experiencia de Brasil indica que los países con problemas graves de comercio ilícito todavía pueden aumentar la recaudación con el incremento de los impuestos.

Por último, en los pocos casos donde se ha observado la disminución de la recaudación, los motivos de tales disminuciones no estaban estrictamente vinculados a los aumentos de impuestos. Tal fue el caso de Tonga, donde el aumento de impuesto se aplicó solo a los cigarrillos y no a su sustituto cercano, el tabaco suelto,

lo que llevó a los fumadores a cambiar de producto. En Sudáfrica, la disminución de la recaudación fue el resultado del debilitamiento de las instituciones de gobierno. Y en Ucrania, los ingresos reales disminuyeron solo durante los dos años en que no se aumentaron los impuestos por encima de la inflación.

## 4.5 TÁCTICAS SCARE 5: IMPACTO EN EL EMPLEO

### 4.5.1 INTRODUCCIÓN

Al oponerse a los aumentos de impuestos, la industria tabacalera a menudo procura enmarcar el tema de los impuestos al tabaco como un asunto económico y no como una cuestión de salud pública (5, 48, 53, 115). Se hace particular hincapié en la supuesta amenaza que los aumentos de impuestos representan para el empleo en el sector del cultivo y la fabricación de productos de tabaco, así como en otras industrias relacionadas (5). Sin embargo, esta supuesta elección entre salud y trabajo se basa en varias premisas falsas, incluidas las siguientes (5):

1. el tabaco es una fuente importante de puestos de trabajo en el contexto de los mercados laborales más amplios, y el aumento de los impuestos nacionales al tabaco tendrá un efecto drástico sobre el empleo interno (48, 53, 116–117);
2. el consumo de tabaco es un motor imprescindible para la creación de empleo (5, 48, 54); y
3. el tabaco proporciona medios de vida sumamente prósperos, sostenibles e irremplazables (5, 53, 118).

En realidad, la relación entre los impuestos al tabaco y el empleo es considerablemente más compleja de lo que la industria la quiere hacer ver. De hecho, se dispone de abundante evidencia que demuestran que los impuestos al tabaco son un beneficio tanto para la salud pública como para el espacio fiscal, sin riesgos cuantificables para el empleo.

### 4.5.2 RELACIÓN ENTRE EL EMPLEO EN EL SECTOR DEL TABACO Y LOS IMPUESTOS AL TABACO

El cultivo, la producción y la fabricación de tabaco (incluido el tabaco de liar en algunos países, la mayoría de ellos en Asia Sudoriental) constituyen una proporción pequeña de la fuerza laboral, incluso en los países donde la industria está más concentrada (5, 48, 103, 116). El empleo en el sector del cultivo y la fabricación de productos de tabaco ha estado descendiendo a nivel mundial debido a los adelantos en tecnología, la liberalización del comercio, la fusión de mercados y la privatización de empresas tabacaleras estatales (5, 103, 119). Estas mismas tendencias han conducido a una profunda concentración del cultivo y la fabricación de productos de

tabaco en apenas un puñado de países, y dentro de estos, a menudo en un número pequeño de regiones (103, 119-121). Incluso en aquellos países que lideran el cultivo y la fabricación de tabaco, la proporción general del tabaco en el número total de empleos en los sectores agrícola y manufacturero es relativamente pequeña y a menudo se observa en declive a medida que las eficiencias en la producción reducen el uso intensivo de mano de obra (5, 117-118, 122).

De manera análoga, la postura de la industria de que los impuestos al tabaco reducen el empleo es exagerada y normalmente pasa por alto las tendencias más generales que inciden sobre el empleo en la industria tabacalera. En efecto, los avances e innovaciones de la industria tabacalera han cumplido un papel mayor en la reducción del empleo en este sector que las políticas de control del tabaco (103). A pesar de las afirmaciones de la industria de que los impuestos al tabaco pueden afectar al empleo, las características de la ubicación de la producción —como el tamaño del mercado, el costo de la mano de obra, las condiciones de cultivo y las preferencias de hojas de tabaco— tienen que ver mucho más con los intereses de la industria tabacalera que con la tasa de los impuestos al tabaco (103, 123). Por otro lado, los trabajos en los países que producen tabaco principalmente para la exportación no son afectados mayormente por las reducciones del consumo local resultante de los aumentos de impuestos (5, 103, 116, 123). Por último, se ha demostrado que el aumento de los impuestos al tabaco no tiene un efecto importante sobre el empleo en el sector de la venta al por menor, ya que la mayoría de los negocios minoristas venden otros bienes (103).

Las estimaciones de la repercusión bruta de las alzas de los impuestos al tabaco sobre el empleo demuestran que la pérdida de puestos de trabajo que sí ocurren puede compensarse con creces con los aumentos de la recaudación. Un estudio realizado por el Banco Mundial en el 2018 calculó que, en Indonesia, por ejemplo, una reforma tributaria de gran alcance que simplificaría los niveles y aumentaría los precios cerca de 50% reduciría menos de 0,5% el empleo bruto en el sector de la fabricación de productos de tabaco (una pérdida de 2.914 trabajos). El gobierno podría prestar apoyo al ingreso de los trabajadores desplazados (por ejemplo, mediante capacitación, transporte/movilidad temporal o ayudas económicas) con menos de 2% de los ingresos obtenidos con el aumento de los impuestos (117). Igualmente, en un estudio realizado por el organismo nacional de rentas de Bangladesh en el 2019 se estimó que un aumento sustancial de los impuestos al tabaco se traduciría en la pérdida de 7.012 empleos, pero que el ingreso total asociado a esta pérdida de puestos de trabajo en la industria del bidi ascendería a solo 3,5% de la recaudación obtenida (120). En consecuencia, el aumento de la recaudación puede compensar con creces el gasto de brindar apoyo a aquellos que pierdan sus empleos y necesiten adquirir nuevas aptitudes antes de hacer la transición a un nuevo empleo (120).

### Recuadro 4.5.1. Se propagan temores sobre el empleo para frustrar la reforma de los impuestos al tabaco en Indonesia

En el 2017, el Ministerio de Finanzas de Indonesia decidió aumentar los impuestos al tabaco para el 2019 y simplificar la estructura de niveles para el 2021 (124). Sin embargo, esta resolución se abandonó en cuestión de un año, tras una campaña concertada por actores de la industria tabacalera y sus aliados para replantear el aumento como un asunto económico y, entre otras cosas, hacer hincapié en el efecto que el aumento de los impuestos al tabaco tendría sobre el empleo (124). Esta derrota de la iniciativa sobre los impuestos al tabaco se produjo a pesar de las estimaciones de la forma en que la pérdida de los ingresos asociados a los puestos de trabajo perdidos se anularía con los ingresos adicionales obtenidos con la recaudación del impuesto (117). En un análisis precedente se había estimado un gran impacto neto positivo sobre el empleo con el aumento de los impuestos al tabaco (125), lo que ilustra cómo tiende a descartarse la evidencia que pone en tela de juicio los supuestos sobre las repercusiones socioeconómicas negativas del control del tabaco (126). En este caso, los argumentos de la industria tabacalera parecen haber resonado con fuerza entre los políticos de los distritos electorales de Java Occidental, Java Oriental, Java Central y Nusa Tenggara Occidental, donde se concentra el empleo en el cultivo y la fabricación de productos de tabaco (124). Aunque la fabricación de productos de tabaco representaba solo 5,13% de todo el empleo en el sector de la manufactura, la concentración del trabajo y la actividad económica dieron especial peso a los alegatos relativos al empleo (117, 119). En consecuencia, prevalecieron los argumentos de la industria tabacalera de que los impuestos al tabaco tendrían efectos negativos sobre el empleo y los medios de subsistencia de los agricultores, a pesar de la sólida evidencia que probaba lo contrario (119). La concentración de la actividad de la industria tabacalera dentro de los países plantea obstáculos particulares para superar los alegatos de la industria sobre el empleo, por lo que debe abordarse con especial atención.

#### 4.5.3 EVIDENCIA DEL EFECTO NETO SOBRE EL EMPLEO DEL AUMENTO DE LOS IMPUESTOS AL TABACO

Un análisis apropiado del efecto del aumento de los impuestos al tabaco sobre el empleo debe examinar su repercusión sobre el empleo neto o en toda la economía. La disminución de los gastos en tabaco asociada al control de dicho producto no significa que tales gastos sencillamente desaparecen; más bien, se redistribuyen hacia el consumo de otros bienes y servicios, generando de ese modo empleo en otros sectores de la economía (5, 103, 123). De manera análoga, aunque el efecto



de unos impuestos al tabaco más altos sobre el consumo neto es posiblemente más ambiguo, los ingresos provenientes de esta intervención sí generan gasto, inversión y empleo en servicios públicos como la salud y la educación (5). Las políticas de control del tabaco tienen generalmente un efecto marginal neutro o positivo sobre el empleo neto, sobre todo en países que son importadores netos de productos de tabaco crudo o elaborado, pues los gastos en estos artículos importados tienden a fluir fuera del país (5). Los productores de tabaco dirigido a la exportación son menos sensibles a la demanda local y no resultan muy afectados por las medidas internas de impuestos al tabaco, que probablemente tengan una repercusión neta casi neutra (5). En algunos casos, el impacto neto sobre el empleo es un número negativo muy pequeño, normalmente menos de 1% (127, 128).

En un estudio reciente se estimó que en la República Unida de Tanzania —que es un importante productor y exportador de tabaco—, una reducción de 30% de la prevalencia del consumo de tabaco daría lugar a una disminución neta del empleo de apenas 0,5% en toda la economía (129). Un estudio similar en Pakistán reveló que, con algunas variaciones dependiendo de dónde se redistribuía el gasto del consumo de tabaco, el efecto neto general sobre el empleo de una reducción considerable del gasto en el empleo vinculado a la producción de cigarrillos —1.000 millones de rupias— sería una ganancia de entre 6.651 y 5.803 trabajos (122). Este aumento ocurriría porque el gasto en cigarrillos produce mucho menos empleos en la economía en general que el gasto en alimentos y educación (122). En la República Unida de Tanzania, al igual que en otros lugares, el aumento de la recaudación podría utilizarse para ayudar a quienes pierdan su empleo a hacer la transición hacia nuevos medios de subsistencia.

#### 4.5.4 VIABILIDAD DE MEJORES MEDIOS DE SUBSISTENCIA

Al argumentar contra los aumentos de los impuestos al tabaco, la industria tabacalera fomenta el mito de que las personas empleadas en la producción de tabaco —sobre todo el cultivo de tabaco, pero también la fabricación— carecen de otras opciones para alcanzar medios de subsistencia comparablemente atractivos. Sin embargo, estudios basados en numerosos datos de encuestas en Indonesia, Kenya, Malawi, Filipinas y Zambia han revelado que, a pesar de tener que destinar cantidades considerables de trabajadores a su cultivo, los tabacaleros a menudo sufren pérdidas en lugar de obtener ganancias (119, 121, 123, 130-132). Además, los estudios de Indonesia demuestran que el cultivo de tabaco tiene un impacto negativo sobre los ingresos familiares y las oportunidades en comparación con la experiencia de otros hogares que han abandonado el cultivo de tabaco (119).

Las disminuciones del consumo como resultado de los aumentos de impuestos al tabaco son graduales y sensibles a la misma adaptación progresiva que ha ocurrido

por decenios (5, 103). Si bien en algunos países será necesario que el gobierno ayude a los agricultores a hacer la transición a otros cultivos o industrias a más largo plazo, este proceso no será un choque a corto plazo importante para el empleo o la economía en términos más amplios (123).

Dado que el cultivo y la fabricación de tabaco pueden concentrarse en unos pocos lugares dentro de un país, las pérdidas de empleos dentro de la industria tabacalera podrían tener un efecto desproporcionado en un lugar, mientras que las ganancias de empleo producto de la reducción del consumo pueden propagarse por todo el país (120, 123). En un estudio del efecto del aumento de los impuestos al tabaco sobre el empleo en Bangladesh se estimó que hasta 60% de todos los trabajos perdidos ocurrirían en solo dos distritos —entre los más pobres del país— debido al alto nivel de concentración de la industria (120). En estas circunstancias resulta particularmente necesario estudiar los requerimientos de apoyo, así como los medios para suministrarlo y financiarlo. Más allá de la necesidad de velar por la equidad y apoyar el empleo, el no proveer alivios específicos puede exacerbar el temor de perder trabajos y puede resultar fatal para una propuesta sobre los impuestos al tabaco (120).

### Recuadro 4.5.2. Apoyo a medios alternativos de subsistencia en Filipinas

Filipinas asignó 15% de la recaudación proveniente de un aumento de los impuestos al tabaco en el 2012 para apoyar medios de subsistencia alternativos económicamente viables para los agricultores y trabajadores del sector tabacalero (5). El cultivo de tabaco en Filipinas se concentra en regiones, y la industria tabacalera había logrado sembrar preocupación entre los pequeños agricultores tabacaleros a fin de socavar las medidas de control del tabaco (136). La provisión de apoyo económico fue una contramedida políticamente eficaz frente las tácticas SCARE de la industria tabacalera y facilitó la aprobación del aumento de impuestos.

Dada la integración de Filipinas con los mercados y la demanda del tabaco a nivel mundial, los agricultores tabacaleros no se han visto mayormente afectados por el aumento de los impuestos al tabaco y la reducción de la demanda interna (108, 132). No obstante, las transferencias del impuesto asignado a las regiones tabacaleras han sido sustanciales (108). Estos fondos están costeadando la transición gradual a medios de subsistencia alternativos; está alentándose a los agricultores a sembrar otros cultivos, y está creándose infraestructura, como la apertura de vías del mercado al campo, lo que hará de estos cultivos opciones económicamente más viables (108, 133, 134).

El apoyo a medios de subsistencia alternativos para los agricultores y otros trabajadores del tabaco es importante porque puede compensar el efecto político de los argumentos de la industria, aunque los aumentos de los impuestos internos generalmente tienen un efecto moderado y gradual sobre el empleo. Existen varios modelos para apoyar medios de subsistencia alternativos cuando disminuya gradualmente el empleo en el sector del tabaco debido a la reducción de la demanda mundial o nacional.

Filipinas es un ejemplo, pero muchos otros países han implantado medidas de apoyo a la transición de cultivos o ensayado su aplicación. El programa de cultivos alternativos de Turquía, implantado en previsión de la privatización del monopolio de cigarrillos del país, ha demostrado ser eficaz al apoyar a muchos agricultores tabacaleros para hacer la transición hacia otros cultivos (135). Proyectos de sustitución de cultivos a pequeña escala en Kenya y la provincia de Yunnan en China han mostrado la manera en que el apoyo financiero, regulatorio y de infraestructura del gobierno puede contribuir con los cambios de cultivo (5, 53). Argentina, Bangladesh, México y el estado de Maryland en Estados Unidos proporcionan estudios de casos adicionales sobre cómo los gobiernos pueden apoyar estas transiciones (5, 136).

#### 4.5.5 CONCLUSIONES

La industria tabacalera exagera la importancia del empleo en el sector tabacalero e infla la repercusión que la reducción de la demanda interna debido a los impuestos locales tendrá sobre los agricultores tabacaleros que atienden un mercado mundial. La industria también simplifica la relación del empleo con la tributación al centrarse únicamente en el empleo bruto en la industria del tabaco, con lo cual pasa por alto la realidad de que los gastos en tabaco no desaparecen, sino que se redistribuyen hacia otro consumo que puede producir un número similar o mayor de trabajos.

Las conclusiones de muchos estudios detallados señalan que el cultivo del tabaco es mucho menos lucrativo y sostenible de lo que alega la industria tabacalera. Agricultores tabacaleros de todo el mundo han efectuado una transición exitosa a otros cultivos, aunque esta a menudo requiere apoyo temporal o adicional del gobierno u otros interesados directos. El grado de apoyo es moderado por la realidad de que la transición del tabaco hacia otros cultivos es una consideración a largo plazo.

## 4.6 ASIGNACIÓN DE LA RECAUDACIÓN DE LOS IMPUESTOS AL TABACO PARA FINANCIAR LA SALUD

### 4.6.1 INTRODUCCIÓN

La asignación de ingresos tributarios implica dedicar toda o una porción de la recaudación de un impuesto o grupo de impuestos a una finalidad específica (137). A nivel mundial, más de 80 países asignan recursos a la salud (138), y 37 destinan ingresos por impuestos al tabaco a la salud (27). Hay dos tipos principales de asignación: asignación dura —también denominada sustantiva— y asignación blanda, o simbólica (139). Las asignaciones duras vinculan el gasto a una fuente de ingreso en la legislación. Esto puede limitar el financiamiento si los ingresos asignados son la principal fuente de financiamiento, o puede causar un despilfarro si se acumulan excedentes cuando se recaudan más ingresos de lo que puede gastarse en la finalidad para la cual se han destinado los fondos. La asignación blanda incluye fondos reservados para un fin determinado o compromisos de utilizar fondos para una finalidad particular. Estas asignaciones no representan necesariamente una obligación jurídica. Por ejemplo, en Francia, la mayoría de la recaudación de los impuestos al tabaco se usa para financiar la seguridad social (lo cual incluye el seguro de salud y la atención de salud), pero no hay una asignación dura o formal (140). Las asignaciones también pueden ser cierto tipo de combinación de asignaciones duras y blandas. En Filipinas, las asignaciones de los impuestos al tabaco son jurídicamente vinculantes, pero los ingresos asignados van a un fondo general, y el Ministerio de Salud debe presentar un presupuesto anual para los programas cubiertos como parte de su solicitud de fondos.

La asignación de recursos es un tema amplio y controvertido que va más allá de los elementos específicos de la asignación de los impuestos al tabaco. Los análisis del tema corresponden al ámbito de la gestión financiera pública, y por lo general no se fomenta la asignación. Sin embargo, desde la perspectiva de control del tabaco, la mejor forma de entender la asignación de los impuestos al tabaco es como una manera de vender aumentos importantes de impuestos al tabaco al público, los políticos y los funcionarios. Es una herramienta para mejorar la economía política de los impuestos al tabaco; es solo un asunto secundario, detrás del objetivo principal de reducir la demanda de tabaco. Una manera de utilizar la asignación para mejorar la economía política de los impuestos al tabaco es vincular el pago de impuestos por parte de los consumidores de tabaco a los beneficios que estos recibirán mediante el financiamiento de programas complementarios de control del tabaco, como apoyo al abandono del consumo de tabaco, o mediante el aumento del financiamiento para programas de salud a los cuales habrán de recurrir de forma desproporcionada. Esto se conoce como el principio del beneficio.

La asignación de la recaudación de impuestos para el control del tabaco tiene sentido, ya que su costo es relativamente pequeño y el impuesto al tabaco reduce la demanda más eficazmente cuando se ejecuta como parte de un paquete de medidas complementarias de control del tabaco. Otra manera en que la asignación mejora la economía política de los impuestos al tabaco es como protección contra cualquier ramificación negativa, posible o percibida, del propio impuesto. Esto es importante para neutralizar los argumentos erróneos pero a menudo convincentes de la industria tabacalera en contra de políticas eficaces de impuesto al tabaco. Por ejemplo, Filipinas asignó el grueso de los ingresos adicionales generados por los impuestos al vicio para cubrir las primas del seguro de salud de personas pobres. Además, una porción de los ingresos del país en concepto de impuestos al tabaco se destina a proporcionar bienestar económico a los cultivadores de tabaco y las regiones productoras de tabaco, con el objetivo general de promover alternativas económicamente viables al cultivo de tabaco y la fabricación de productos de tabaco como medida preventiva contra la posible reducción de la demanda interna de dichos productos (141).

No obstante, las asignaciones de los impuestos al tabaco son complejas, por lo que debe prestarse atención a la hora de decidir si se necesita una determinada asignación por motivos de economía política y si se justifica por motivos de equidad y eficiencia económica. Al evaluar la asignación de los impuestos al tabaco, también rigen muchos de los mismos criterios que se han utilizado para evaluar la conveniencia de las asignaciones genéricas. En el resto de esta sección se exponen estos criterios y se explican las razones por las que unas asignaciones de impuestos al tabaco bien diseñadas pueden satisfacerlos. Se examinan los tipos y estructuras de las asignaciones, y se describen las experiencias de algunos países para ofrecer orientación sobre cómo se utilizan las asignaciones de impuestos al tabaco, cuándo se justifican dichas asignaciones y las mejores maneras de diseñarlas.

#### **4.6.2 CIRCUNSTANCIAS EN LAS CUALES LAS ASIGNACIONES PUEDEN SER APROPIADAS**

El escepticismo en torno a la asignación de fondos tiene largo recorrido y está justificado, pero gran parte del debate gira en torno a la asignación en general y no se ocupa específicamente de la asignación de los impuestos al tabaco (138). Las principales inquietudes relativas a la asignación figuran en el cuadro 4.8, junto a sugerencias sobre la forma en que las asignaciones podrían estructurarse para responder a dichas inquietudes.

**Cuadro 4.8** Inquietudes relativas a las asignaciones y medidas para evitarlas

PRINCIPALES INQUIETUDES RELATIVAS A LAS ASIGNACIONES	CÓMO EL DISEÑO DE MEDIDAS PREVENTIVAS PUEDE RESOLVER LA INQUIETUD
Rendición de cuentas y supervisión democráticas: las asignaciones socavan los procesos democráticos al impedir la supervisión legislativa y ejecutiva del gasto.	Es importante establecer procedimientos adecuados de supervisión y rendición de cuentas para evitar la mala administración de los fondos (138). Además, si se adopta una estructura de asignación blanda, que transfiere la recaudación al fondo general desde el cual se destinan los recursos posteriormente, esto no será motivo de preocupación.
Rigidez presupuestaria: la asignación puede generar rigidez en el presupuesto, lo que puede conducir a una asignación ineficiente de los recursos (138).	El diseño particular de una asignación determina su grado de rigidez (138). Las asignaciones blandas flexibles son menos propensas a introducir rigidez que las asignaciones duras. Las inquietudes en torno a la rigidez pueden reducirse mediante la inclusión de una cláusula de duración limitada que garantiza que la asignación ha de discontinuarse o examinarse automáticamente transcurrido un plazo (138). Una medida preventiva adicional es establecer la asignación como una cuenta en cascada, con la cual todo excedente de recaudación por encima de una cantidad determinada se destina al fondo general.
Fragmentación: la asignación puede dar lugar a gastos fragmentados y no coordinados. Esto significa que las políticas que son complementarias a la finalidad de la asignación pero que se ubican fuera de su ámbito de competencia pueden terminar sin fondos (138, 142).	Esta es una inquietud legítima. Los elementos negativos de la fragmentación no pueden eliminarse totalmente, pero pueden compensarse con los otros méritos de la asignación de los impuestos al tabaco. No obstante, deberían examinarse con detenimiento las propuestas de asignación de los impuestos al tabaco para asegurarse de que la finalidad financiada sea al menos costoeficaz.
Disminución de la equidad: la equidad disminuirá si el acceso individual a los beneficios se define de forma restringida según los pagos hechos.	Es poco probable que se presente este problema con las asignaciones de los impuestos al tabaco, pero es concebible, por lo que debe incorporarse algún tipo de prevención durante el diseño de la asignación.
Secuestro por parte de intereses especiales: dado que las asignaciones son a menudo producto de la conveniencia política, el propósito de una asignación puede ser determinada por poderosos intereses especiales que promueven la aprobación de un impuesto en lugar de la asignación de una priorización cuidadosa de los recursos (138).	Unas asignaciones bien diseñadas garantizarán el financiamiento de programas con escasos recursos y programas de alta prioridad.

Si bien las inquietudes enunciadas anteriormente pueden ser válidas y el diseño es importante, los impuestos al tabaco y otros gravámenes para el fomento de la salud no están sujetos a las mismas preocupaciones cuando se habla de justificar la asignación de su recaudación (138, 143). En el cuadro 4.9 figuran algunos de los factores que diferencian las asignaciones de los impuestos al tabaco de las observaciones más generales sobre las asignaciones (138).

**Cuadro 4.9.** Inquietudes relativas a las asignaciones y factores que diferencian las asignaciones de los impuestos al tabaco

INQUIETUDES GENERALES RELATIVAS A LAS ASIGNACIONES	FACTOR QUE DIFERENCIA LA ASIGNACIÓN DE LOS IMPUESTOS AL TABACO
Prociclicidad: los ingresos asignados son a menudo procíclicos y susceptibles a altibajos (138-139, 142).	Por lo general, los ingresos por impuestos al tabaco no son cíclicos (son a prueba de recesión), y la recaudación es predecible respecto de la mayor parte de los otros impuestos indirectos y directos (103).
Rigidez presupuestaria	Las asignaciones de los impuestos al tabaco implican necesariamente solo una proporción relativamente pequeña del presupuesto; por consiguiente, el efecto de cualquier rigidez será relativamente insignificante. En parte debido a las cantidades relativamente pequeñas que entran en juego, la evidencia real de que las asignaciones de los impuestos al tabaco han introducido una rigidez perjudicial es limitada (143). <sup>25</sup>
Secuestro por parte de intereses especiales	Todas las asignaciones deberían analizarse con detenimiento para asegurarse de que el propósito financiado es costoeficaz. Sin embargo, en el caso de las asignaciones de los impuestos al tabaco, las consideraciones de economía política pueden significar que basta con financiar una finalidad de baja prioridad si el financiamiento propiciará la voluntad política necesaria para un aumento real de los impuestos al tabaco. En estos casos, se atienden deliberadamente los intereses especiales para cuidar de que se concreten los aumentos de impuestos al tabaco. Desde luego, los argumentos en contra de los impuestos al tabaco y su asignación están encabezados por intereses especiales como la industria tabacalera (144-147).
Recaudación insuficiente: la fuente de la recaudación asignada puede resultar insuficiente para financiar su finalidad (139, 142).	Aunque la recaudación puede disminuir a largo plazo cuando aumenta el número de consumidores que abandonan el tabaco, se espera que tal disminución sea gradual. Véase la sección 4.4 para conocer detalles sobre cómo, con un diseño eficaz, la recaudación por lo general aumenta aun cuando disminuya el consumo.

<sup>25</sup> Véase también la subsección sobre la cantidad de dinero asociada a las asignaciones de los impuestos al tabaco en la sección 4.6.3.

Además de estas razones de por qué las inquietudes generales sobre la asignación no se aplican plenamente a unas asignaciones bien diseñadas de los impuestos al tabaco, existe un conjunto de motivos convincentes para asignar los impuestos al tabaco al financiamiento del control del tabaco o la salud pública que sustentan su implantación:

- Los aumentos considerables de los impuestos selectivos al consumo son el mecanismo más efectivo y costoeficaz para reducir el consumo, pero la mejor manera de aplicarlos es como parte de un paquete de medidas complementarias de control del tabaco, como el paquete MPOWER de la OMS. La asignación de la recaudación de los impuestos al tabaco para intervenciones que no puedan ser financiadas de otro modo puede fortalecer la reducción de la demanda global de productos de tabaco (148).
- La economía política de los aumentos de los impuestos al tabaco también incrementa el atractivo de las asignaciones:
  - Las personas han mostrado un mayor apoyo a los aumentos de los impuestos al tabaco cuando saben que los ingresos se usarán para programas sociales específicos (143, 149–150). La asignación de la recaudación de los impuestos para la salud o el control del tabaco enmarca los impuestos al tabaco como una intervención de salud pública en las mentes del público, que de otro modo puede entenderla como una mera fuente de ingresos (138). Las investigaciones han revelado que utilizar las asignaciones para vincular un impuesto al tabaco a la salud también puede ayudar a crear conciencia sobre los peligros del consumo de tabaco (143).
  - Cuando la recaudación de los impuestos al tabaco se asigna a programas que han de beneficiar a grupos vulnerables, el impuesto se convierte en una herramienta que mejora la equidad. Aunque los grupos de menor nivel socioeconómico y los adultos jóvenes reciben beneficios económicos y de salud desproporcionados con los aumentos de los impuestos al tabaco a mediano plazo, estos grupos gastarán una mayor proporción de sus ingresos a corto plazo debido a los impuestos al tabaco. La asignación de la recaudación de los impuestos al tabaco a programas como la CUS o los servicios de abandono del consumo de tabaco que proporcionan beneficios inmediatos a estos grupos neutraliza algunas de las críticas hechas contra los impuestos al tabaco (por ejemplo, el aumento de los impuestos selectivos al consumo del gobierno federal de Estados Unidos en el 2009 y la reforma del impuesto al vicio de Filipinas en el 2012 ilustran cómo la asignación de fondos para mejorar la equidad facilitaron la aprobación de aumentos sustanciales de los impuestos) (93, 138, 143, 150).



### 4.6.3 PRÁCTICAS DE ASIGNACIÓN Y EJEMPLOS DE PAÍSES

La asignación de ingresos tributarios a la salud es una práctica común en 80 países. En el 2018, 37 países de todas las regiones del mundo asignaron ingresos por impuestos al tabaco a finalidades de salud.<sup>26</sup>

#### Estudios de casos sobre la economía política de la asignación de los impuestos al tabaco

En el 2012, Filipinas reformó íntegramente sus impuestos selectivos al consumo de alcohol y tabaco. Los impuestos al tabaco se aumentaron de forma sustancial, y los numerosos niveles tributarios existentes se redujeron a un solo nivel para el 2017. Aunque el aumento de la recaudación fue el motivo primordial para algunos funcionarios, la reforma se enmarcó explícitamente en torno al objetivo de impulsar el financiamiento de la CUS y fomentar la salud pública mediante la reducción del consumo de alcohol y tabaco. La asignación de la recaudación de los impuestos a la CUS fue esencial para obtener el compromiso político que hizo realidad este aumento pionero de los impuestos. Con ello se logró que el aumento, que de otro modo habría podido percibirse como regresivo, se enmarcara como una medida de salud pública progresista en la mente del público, apaciguando al mismo tiempo a los cultivadores de tabaco y sus representantes políticos. La asignación también fue importante porque aseguró un apoyo de alto nivel al impuesto al alcanzar una prioridad política clave (151). Su estructura de asignación blanda significó que no era un cheque en blanco para el Ministerio de Salud, con lo cual se calmaron las inquietudes del Ministerio de Finanzas.

De manera análoga, en Australia, la asignación de la recaudación ayudó a superar las objeciones de la comunidad contra los impuestos al tabaco y las medidas de control del tabaco más generales en vista del patrocinio del deporte y las artes en los años ochenta por parte de la industria tabacalera. Los intentos de prohibir completamente la publicidad y el patrocinio de productos tabaco habían sido infructuosos debido a la fuerte presión de grupos de interés vinculados a los deportes, las artes y el automovilismo que reclamaban que la prohibición perjudicaría estas actividades. Los estados, comenzando con Victoria, respondieron con la asignación de fondos para fundaciones de promoción de la salud que se hicieron cargo de las actividades de patrocinio de la industria tabacalera y también pagaron por las campañas contra el tabaco. En 1997, estas asignaciones llegaron a su fin tras un fallo de la Corte Suprema de que la Constitución no permitía a los estados recaudar impuestos selectivos al consumo. Sin embargo, en reconocimiento del trabajo exitoso de las fundaciones, el

26 Para conocer detalles acerca de los impuestos asignados por los países, véase [https://www.who.int/tobacco/global\\_report/Table-9-4-Use-of-earmarked-tobacco-taxes.xls?ua=1](https://www.who.int/tobacco/global_report/Table-9-4-Use-of-earmarked-tobacco-taxes.xls?ua=1).

gobierno federal comenzó a financiarlas directamente del presupuesto federal (152). Aunque puede ser difícil de repetir con la misma precisión, este ejemplo muestra cómo las asignaciones con cláusulas de duración determinada para guiar intervenciones costoeficaces pueden graduarse para recibir financiamiento del presupuesto general una vez que han probado su eficacia. En términos más generales, también muestra cómo las asignaciones pueden aplacar las objeciones de la comunidad, replantear los aumentos de impuestos al tabaco y propulsar la voluntad política necesaria para llevar adelante medidas eficaces de control del tabaco.

### Estructuras para gestionar los impuestos al tabaco asignados

En el 2016 se realizó un examen de las experiencias de nueve países en la asignación de la recaudación de los impuestos al tabaco que permitió definir tres arreglos para la gobernanza y asignación de esos ingresos (151). En el cuadro 4.10 se presentan algunos ejemplos de estos arreglos de asignación. En algunos países, la recaudación del impuesto al tabaco se combina con la recaudación del impuesto al alcohol en la asignación.

**Cuadro 4.10.** Arreglos ilustrativos de asignación de los impuestos al tabaco

OPCIONES PARA ASIGNAR LA RECAUDACIÓN DE LOS IMPUESTOS AL TABACO			
Formas de dotación presupuestaria	Los ingresos van al fondo general para ser posteriormente asignados al actor o actores oficiales especificados en la asignación.	Los ingresos no pasan por el presupuesto general sino que se depositan en otra cuenta perteneciente al actor o actores oficiales especificados en la asignación.	La recaudación fiscal asignada se deposita directamente a la cuenta de la entidad que administra un fondo autónomo o semiautónomo.
Ejemplos	En Filipinas, la recaudación va al fondo general antes de asignarse al Ministerio de Salud luego de recibir una solicitud de presupuesto para su uso (140).	En Rumania, la recaudación va directamente a una cuenta del Ministerio de Salud aparte del fondo general. En Panamá, la recaudación se deposita en las subcuentas de los tres organismos beneficiarios (Ministerio de Salud, Instituto Oncológico Nacional y Autoridad Nacional de Aduanas).	En Tailandia, la fundación tailandesa de promoción de la salud (ThaiHealth) recibe los ingresos asignados directamente en su cuenta. En Vietnam, el Fondo de Control del Tabaco de Vietnam recibe los ingresos directamente en una cuenta que administra pero que pertenece al Ministerio de Salud.

Fuente: (151).

### ¿En qué se gasta el dinero?

La recaudación de los impuestos al tabaco se asigna a una variedad de finalidades de salud, incluidos el control del tabaco, la promoción de la salud y la CUS. También se financia una amplia gama de otros programas con las asignaciones de los impuestos al tabaco, como medidas de socorro en casos de desastre (por ejemplo, suministros médicos y equipos de hospital para tratar la COVID-19 en la India), programas para jóvenes, deportes y oficios en Yemen, cohesión social en Marruecos, programas sociales y de salud en zonas que dependen del cultivo de tabaco en Argentina, promoción de la salud y control del tabaco en Tailandia y programas alternativos de subsistencia para los agricultores tabacaleros y proyectos económicos en provincias tabacaleras de Filipinas.

En el cuadro 4.11 se muestran las tres categorías principales de programas de salud a los cuales se destina la recaudación asignada de impuestos al tabaco, así como una cuarta categoría variada, con ejemplos propios de cada país para cada una de dichas categorías.<sup>27</sup>

**Cuadro 4.11.** Programas a los cuales se destina la recaudación asignada de los impuestos al tabaco

CONTROL DEL TABACO	PROGRAMAS DE PREVENCIÓN Y CONTROL DE ENT (con asignaciones distintas indicadas entre paréntesis)	AMPLIACIÓN DE LA COBERTURA SANITARIA (por ejemplo, mediante la cobertura de seguro de salud)	OTROS PROGRAMAS DE SALUD MÁS GENERALES O NO ESPECIFICADOS
Costa Rica, Côte d'Ivoire, República Islámica del Irán, Madagascar, Panamá (abandono del consumo de tabaco y combate al comercio ilícito), Suiza, Vietnam	Islas Cook, Costa Rica, Mauritania (investigación del cáncer), Palau (solo prevención de ENT), Panamá (Instituto Oncológico Nacional), Paraguay	Colombia, Congo, Egipto, Palau, Filipinas	Argelia, Argentina, Bangladesh, Botswana, Cabo Verde, Chad (programas de distribución de medicamentos antirretrovirales), Colombia (deportes), Comoras (deportes, servicios de urgencias hospitalarias), Congo (deportes), Côte d'Ivoire (programa contra el sida), El Salvador, Estonia (deportes), Guatemala, Indonesia, República Islámica del Irán (deportes), Irlanda, Jamaica, Lituania (deportes), Madagascar (deportes), Marruecos, Nepal, Paraguay (deportes), República de Corea (promoción de la salud), Rumania, Tailandia (promoción de la salud), Estados Unidos, Yemen (deportes)

**Nota:** Los países aparecen en más de una columna cuando sus ingresos tributarios asignados se utilizan en más de un programa de salud específico.

Fuente: (27).

27 El anexo 4.2 contiene detalles acerca de la manera en que se asigna la recaudación de impuestos al tabaco.

### Monto de las asignaciones de impuestos al tabaco

Los estudios de casos de las experiencias de nueve países en la asignación de los impuestos al tabaco muestran que los fondos asignados son relativamente pequeños en comparación con el gasto de los gobiernos en salud (véase el cuadro 4.12) y, en consecuencia, incluso más pequeños en relación con el PIB. Por consiguiente, el argumento de que las asignaciones de los impuestos al tabaco introducirían rigidez en la gestión financiera pública no puede aplicarse.

**Cuadro 4.12.** Proporción de fondos asignados de los impuestos al tabaco en el gasto público

PAÍS	TOTAL ANUAL ESTIMADO DE FONDOS DE IMPUESTOS ASIGNADOS	FONDOS ANUALES DE ASIGNACIONES DE LA RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS AL TABACO como porcentaje del gasto público general en salud en el 2013
Botswana	2014–2015: 4 millones de pula (US\$ 0,48 millones)	ND
Egipto	2013–2014: 392 millones de libras egipcias (US\$ 52,06 millones); impuestos asignados solo 1,8% del total de impuestos a los cigarrillos	1,086%
Islandia	2014: 108,3 millones de coronas (US\$ 0,89 millones)	0,083%
Panamá	2014: US\$ 27,8 millones	1,322%
Filipinas	2014: 50,18 mil millones de pesos filipinos (US\$ 1,18 mil millones)	NA
Polonia	2013: 1 millón de zlotys (US\$ 0,316 millón) del presupuesto general	0,001%
Rumania	2014: 1,1 millones de lei (US\$ 0,33 millones); 14,4% del total del presupuesto de salud	0,004%
Tailandia	2014: 4 064,74 millones de baht (US\$ 125,15 millones); 1,78% del presupuesto del Ministerio de Salud y 1,84% de Fondo Nacional de Seguridad Sanitaria	0,932%
Vietnam	2014: 299,171 mil millones de dong (US\$ 13,91 millones); 0,5% del presupuesto nacional de salud	0,335%

Fuente: (151).

#### 4.6.4 CONCLUSIONES

A pesar de la resistencia inicial que por principio muestran algunos ministerios de finanzas frente a la asignación, la experiencia ha demostrado que el uso de la recaudación de los impuestos al tabaco y otros gravámenes al consumo de productos que tienen externalidades negativas puede asegurar el apoyo político, así como del público. Para resultar exitosa, la asignación requiere una estructura bien desarrollada para utilizar los fondos en pro de la salud. Incluso las organizaciones intergubernamentales que se oponen a la asignación (por ejemplo, el FMI) han reconocido las razones que justifican que unas asignaciones bien diseñadas de los impuestos al tabaco se destinen a programas costoeficaces específicos (153, 154).

Las cantidades de la recaudación de impuestos al tabaco realmente asignadas a la salud han sido relativamente pequeñas, por lo que apenas podrían introducir la temida rigidez en los presupuestos de los gobiernos. Por otro lado, en algunos países, esos fondos han ayudado a ejecutar programas de salud muy necesarios (por ejemplo, en Australia, Filipinas y Tailandia). Más gobiernos están considerando esta opción como una fuente estable y segura de financiamiento a mediano plazo para programas como el control del tabaco. Los beneficios se cosecharán en el futuro a medida que disminuya el número de personas que se enferman y se requiera menos atención médica de enfermedades relacionadas con el tabaco. En Australia se utilizó el impuesto asignado para financiar un programa necesario que contaba con pocos recursos y que resultó exitoso, eficaz y de gran repercusión; el programa cuenta ahora con un financiamiento sostenible y se ha incorporado al presupuesto federal.

La asignación es una práctica aconsejable en una economía política determinada cuando permite la aplicación de un régimen eficaz de impuestos al tabaco que aumentará el precio y reducirá el consumo. Sin embargo, también se justificará como un asunto de gestión financiera pública, eficiencia económica y gobernanza democrática cuando se consideran inquietudes como las siguientes. Aunque no todas las preguntas necesitan una respuesta afirmativa, las instancias normativas que puedan responder sí a muchos de los interrogantes que siguen probablemente estarán considerando una asignación eficaz y racional de los impuestos al tabaco<sup>28</sup>:

- ¿La finalidad de la asignación de los impuestos al tabaco se conecta racionalmente con la finalidad del programa beneficiario? Las asignaciones que financian el control del tabaco u otros programas de salud son económicamente más racionales bajo el principio de beneficio que aquellas que financian programas no relacionados, como la educación de la niñez, aun cuando la

28 Preguntas adaptadas de información tomada de las referencias 138–139, 143, 150.

popularidad de estos programas no relacionados puede hacer que un aumento de los impuestos resulte políticamente más aceptable.

- ¿El monto de la asignación de los impuestos de tabaco se conecta racionalmente con las necesidades del programa beneficiario? Los fondos asignados que no pueden ser absorbidos por el programa beneficiario son, en efecto, recursos que se quitan a otras necesidades.
- Cuando una asignación de impuestos al tabaco financia programas de salud, ¿se comunica claramente al público para que la presentación del aumento de los impuestos al tabaco como una medida de salud refuerce el efecto de reducción de la demanda?
- ¿El programa que se financia con la asignación del impuesto al tabaco es un programa políticamente descuidado pero sumamente costoeficaz o muy necesario que, una vez establecido como estudio preliminar, tiene probabilidades de ser financiado con el presupuesto general?
- ¿La finalidad de la asignación de los impuestos al tabaco se conecta racionalmente con los efectos del propio impuesto? Las asignaciones que benefician desproporcionadamente a grupos socioeconómicos más bajos o medios de subsistencia alternativos para antiguos trabajadores y agricultores tabacaleros tendrán efectos de mejoramiento de la equidad que reforzarán la naturaleza ya progresista de los impuestos al tabaco.
- ¿El alcance de la finalidad de la asignación es suficientemente limitada para poder financiarla principalmente con la asignación del impuesto al tabaco, para velar por que esos recursos sean una adición y no un mero sustituto del gasto que de lo contrario provendría del fondo general?
- ¿El diseño de la asignación de los impuestos al tabaco ofrece flexibilidades que garantizan que la recaudación de recursos extraordinarios no se malgaste en una finalidad ya saturada de fondos?
- ¿El diseño de la asignación del impuesto al tabaco incluye una cláusula de duración limitada que activa su vencimiento o examen automático? Una cláusula de este tipo protegerá contra la ineficiencia en la asignación que pudiera producirse y no corregirse debido a la inercia política.

## REFERENCIAS

- Smith KE, Savell E, Gilmore AB. What is known about tobacco industry efforts to influence tobacco tax? A systematic review of empirical studies. *Tob Control*. 2013; 22(2): 144–153 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC3701860/pdf/nihms481283.pdf>, consultado el 31 de enero del 2021).
- LaFaive MD, Drenkard S, Nesbit T. Strong link between cigarette tax and illegal smuggling rates [sitio web]. Midland: Mackinac Center for Public Policy; 2018 (<https://www.mackinac.org/strong-link-between-cigarette-tax-and-illegal-smuggling-rates#:~:text=An%20increase%20of%2011%20percentage,packs%20to%2030.6%20million%20packs.&text=Tax%20evasion%20and%20avoidance%20is,high%20excise%20taxes%20on%20cigarettes>, consultado el 31 de enero del 2021).
- Ross H, Blecher E. Illicit trade in tobacco products need not hinder tobacco tax policy reforms and increases. Chicago: Universidad de Illinois en Chicago; 2019 (Tobacconomics White Paper; [https://tobacconomics.org/research/illicit-trade-in-tobacco-products-need-not-hinder-tobacco-tax-policy-reforms-and-increases-white-paper/#:~:text=additional%20related%20research-,Illicit%20Trade%20in%20Tobacco%20Products%20Need%20Not%20Hinder%20Tobacco,Reforms%20and%20Increases%20\(White%20Paper\)&text=The%20paper%20cites%20research%20that,consumption%2C%20and%20improves%20overall%20health](https://tobacconomics.org/research/illicit-trade-in-tobacco-products-need-not-hinder-tobacco-tax-policy-reforms-and-increases-white-paper/#:~:text=additional%20related%20research-,Illicit%20Trade%20in%20Tobacco%20Products%20Need%20Not%20Hinder%20Tobacco,Reforms%20and%20Increases%20(White%20Paper)&text=The%20paper%20cites%20research%20that,consumption%2C%20and%20improves%20overall%20health), consultado el 31 de enero del 2021).
- Confronting illicit tobacco trade: a global review of country experiences. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2019 ([http://documents1.worldbank.org/curated/en/677451548260528135/pdf/133959-REPL-PUBLIC-6-2-2019-19-59-24-WBG\\_Tobacco\\_Illicit\\_Trade\\_FINAL\\_vweb.pdf](http://documents1.worldbank.org/curated/en/677451548260528135/pdf/133959-REPL-PUBLIC-6-2-2019-19-59-24-WBG_Tobacco_Illicit_Trade_FINAL_vweb.pdf), consultado el 12 de octubre del 2020).
- The economics of tobacco and tobacco control. Bethesda: Departamento de Salud y Servicios Humanos de Estados Unidos, Instituto Nacional del Cáncer; y Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2017 (Serie de monografías del NIC sobre el control del tabaco, No. 21; [https://cancercontrol.cancer.gov/sites/default/files/2020-06/m21\\_complete.pdf](https://cancercontrol.cancer.gov/sites/default/files/2020-06/m21_complete.pdf), consultado el 28 de septiembre del 2020).
- Joossens L, Chaloupka FJ., Merriman D, Yürekli A. Issues in smuggling of tobacco products. En: Jha P, Chaloupka F, editores. Tobacco control in developing countries. Oxford: Oxford University Press; 2000 (<http://documents1.worldbank.org/curated/en/602821468330954036/pdf/709670WP0tobac00Box370064B00PUBLIC0.pdf>, consultado el 18 de febrero del 2021).
- Merriman D, Yürekli A., Chaloupka, FJ. How big is the worldwide cigarette smuggling problem. En: Jha P, Chaloupka F, editores. Tobacco control in developing countries. Oxford: Oxford University Press; 2000 (<http://documents1.worldbank.org/curated/en/602821468330954036/pdf/709670WP0tobac00Box370064B00PUBLIC0.pdf>, consultado el 18 de febrero del 2021).
- Convenio Marco de la OMS para el Control del Tabaco. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2003 [https://www.who.int/fctc/text\\_download/es/](https://www.who.int/fctc/text_download/es/), consultado el 5 de octubre del 2020).
- Merriman D. Understand, measure, and combat tobacco smuggling. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2003 (Economics of tobacco toolkit 7; <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/16267/805800NWP070Sm0Box0379807B00PUBLIC0.pdf?sequence=1&isAllowed=y>, consultado el 31 de enero del 2021).
- Informe sobre la aplicación de la Comunicación de la Comisión. Estrategia general de la UE para intensificar la lucha contra el contrabando de cigarrillos y otras formas de tráfico ilícito de productos del tabaco. Bruselas: Comisión Europea; 2017 (COM(2017) 235 final; <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:52017DC0235&from=LV>, consultado el 31 de enero del 2021).
- Ross H. Understanding and measuring cigarette tax avoidance and evasion: a methodological guide. Tobacconomics; 2015 ([https://tobacconomics.org/wp-content/uploads/2015/03/Ross\\_Methods\\_to\\_Measure\\_Illicit-Trade\\_03-17-15.pdf](https://tobacconomics.org/wp-content/uploads/2015/03/Ross_Methods_to_Measure_Illicit-Trade_03-17-15.pdf), consultado el 12 de octubre del 2020).
- Understanding the US illicit tobacco market: characteristics, policy context, and lessons from international experiences. Reuter P, Majmundar M. (editors). Washington (D.C.): National Academies Press; 2015.
- von Lampe K. The illegal cigarette trade. En: Natarajan M, editor. International crime and justice. Nueva York: Cambridge University Press. 2010:148–54.
- Joossens L, Raw M, From cigarette smuggling to illicit tobacco trade. *Tob Control*. 2012;21:230–34 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/21/2/230.full.pdf>, consultado el 31 de enero del 2021).

15. Gomis B, Lee K, Carrillo Botero N, Shepherd P, Iglesias RM. "We think globally": the rise of Paraguay's Tabacalera del Este as a threat to global tobacco control. *Global Health*. 2018;14(1):110 (<https://globalizationandhealth.biomedcentral.com/articles/10.1186/s12992-018-0412-3>, consultado el 31 de enero del 2021).
16. Informe de la Comisión al Consejo y al Parlamento Europeo: Estrategia general de la UE para intensificar la lucha contra el contrabando de cigarrillos y otras formas de tráfico ilícito de productos del tabaco. Bruselas: Comisión Europea; 2013 (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:52013DC0324&from=ES>, consultado el 31 de enero del 2021).
17. Ross H, Vellios N, Smith KC, Ferguson J, Cohen JE. A closer look at 'cheap white' cigarettes. *Tob Control*. 2016;25(5):527–31 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/25/5/527.full.pdf>, consultado el 31 de enero del 2021).
18. Nagelhout GE, van den Putte B, Allwright S, Mons U, McNeill A, Guignard R, et al. Socioeconomic and country variations in cross-border cigarette purchasing as tobacco tax avoidance strategy. Findings from the ITC Europe Surveys. *Tob Control*. 2014;23:i30–i38 ([https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/23/suppl\\_1/i30.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/23/suppl_1/i30.full.pdf), consultado el 1 de febrero del 2021).
19. Gilmore AB, Rowell A, Gallus S, Lugo A, Joossens L, Sims M. Towards a greater understanding of the illicit tobacco trade in Europe: a review of the PMI funded 'Project Star' report. *Tob Control*. 2014;23:e51–e61 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/23/e1/e51.full.pdf>, consultado el 1 de febrero del 2021).
20. Iglesias RM. El aumento del impuesto selectivo al consumo de cigarrillos en presencia de un mercado negro de cigarrillos: la reforma brasileña de los impuestos al tabaco del 2011. *Revista Panam Salud Pública*. 2016;40(4):243–9 (<https://iris.paho.org/bitstream/handle/10665.2/31306/v40n4a09-eng.pdf?sequence=5&isAllowed=y&ua=1&ua=1&ua=1>, consultado el 1 De febrero del 2021).
21. Operação Huno combate mercado clandestino de cigarros em sete Estados [Operación Huno combate el mercado clandestino de puros en siete estados]. Brasília: Policía Federal de Brasil; 2015 (en portugués (<http://www.pf.gov.br/agencia/noticias/2015/11/operacao-huno-combate-mercado-clandestino-de-cigarros-em-seis-estados>, consultado el 12 de octubre del 2020).
22. Gilmore AB, Gallagher AWA, Rowell A. Tobacco industry's elaborate attempts to control a global track and trace system and fundamentally undermine the Illicit Trade Protocol. *Tob Control*. 2019;28:127–40 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/28/2/127.full.pdf>, consultado el 1 de febrero del 2021).
23. Technical assessment of the experience made with the Anti-Contraband and Anti-Counterfeit Agreement and general release of 9 July 2014 among Philip Morris International and affiliates, the Union and its Member States. Bruselas: Comisión Europea; 2016 (SWD (2016) 44 final; [https://ec.europa.eu/anti-fraud/sites/antifraud/files/technical\\_assessment\\_pmi\\_24022016\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/anti-fraud/sites/antifraud/files/technical_assessment_pmi_24022016_en.pdf), consultado el 1 de febrero del 2021).
24. Gallagher AWA, Evans-Reeves KA, Hatchard JL, Gilmore AB. Tobacco industry data on illicit tobacco trade: a systematic review of existing assessments. *Tob Control*. 2019;28(3):334–45 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/28/3/334.full.pdf>, consultado el 1 de febrero del 2021).
25. Joossens L, Merriman D, Ross H, Raw M. Cómo la eliminación del comercio ilícito mundial de cigarrillos aumentaría los ingresos fiscales y salvaría vidas. París: Unión Internacional contra la Tuberculosis y las Enfermedades Respiratorias; 2009 (<https://theunion.org/sites/default/files/2020-08/How%20Eliminating%20the%20Global%20Illicit%20Cigarette%20Trade%20Would%20Increase%20Tax%20Revenue%20and%20Save%20Lives%20-%20EN.pdf>, consultado el 1 de febrero del 2021).
26. Protocolo para la eliminación del comercio ilícito de productos de tabaco. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2013 (<https://www.who.int/fctc/protocol/Protocol-to-Eliminate-Illicit-Trade-in-Tobacco-Products-ES.pdf?ua=1&ua=1>, consultado el 5 de octubre del 2020).
27. Informe OMS sobre la epidemia mundial de tabaquismo, 2019: Ofrecer ayuda para dejar el tabaco. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2019 (<https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/326072/WHO-NMH-PND-2019.5-spa.pdf?sequence=1&isAllowed=y>, consultado el 24 de enero del 2021).
28. Prieger JE, Kulic J. Cigarette taxes and illicit trade in Europe. *Econ Inquiry*. 2018;56(3):1706–23 ([https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2718519](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2718519), consultado el 18 de febrero del 2021).
29. Stoklosa M. Prices and cross-border cigarette purchases in the EU: evidence from demand modelling. *Tob Control*. 2020;29:55–60.



30. Passport: illicit trade in tobacco products. En: Euromonitor International [sitio web]. Londres: Euromonitor International; 2018 (acceso restringido).
31. The Global Illicit Trade Environment Index. Londres: Unidad de Investigación de la revista The Economist; 2018 (<http://illicittradeindex.eiu.com/documents/EIU%20Global%20Illicit%20Trade%20Environment%20Index%202018%20-%20Overall%20Results%20White%20Paper%20Dejuniodel%206%20FINAL.pdf>, consultado el 1 de febrero del 2021).
32. Chaloupka FJ, Yürekli A, Fong GT. Tobacco taxes as a tobacco control strategy. *Tob Control*. 2012;21:172–80 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/21/2/172.full.pdf>, consultado el 1 de febrero del 2021).
33. Chernick H, Merriman D. Using littered pack data to estimate cigarette tax avoidance in NYC. *Natl Tax J*. 2013;66(2):635–68 (<https://www.ntanet.org/NTJ/66/3/ntj-v66n03p635-668-littered-pack-data-cigarette-tax.pdf>, consultado el 1 de febrero del 2021).
34. Liber AC, Ross H, Omar M, Chaloupka FJ. The impact of the Malaysian minimum cigarette price law: findings from the ITC Malaysia Survey. *Tob Control*. 2015;24:iii83–iii87 ([https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/24/Suppl\\_3/iii83.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/24/Suppl_3/iii83.full.pdf), consultado el 1 de febrero del 2021).
35. Blecher E, Liber A, Ross H, Birckmayer J. Euromonitor data on the illicit trade in cigarettes. *Tob Control*. 2015;24:100–1 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/24/1/100.full.pdf>, consultado el 1 de febrero del 2021).
36. Stoklosa M, Ross H. Contrasting academic and tobacco industry estimates of illicit cigarette trade: evidence from Warsaw, Poland. *Tob Control*. 2014; 23(e1), e30–e34 ([https://www.researchgate.net/publication/255954649\\_Contrasting\\_academic\\_and\\_tobacco\\_industry\\_estimates\\_of\\_illicit\\_cigarette\\_trade\\_Evidence\\_from\\_Warsaw\\_Poland](https://www.researchgate.net/publication/255954649_Contrasting_academic_and_tobacco_industry_estimates_of_illicit_cigarette_trade_Evidence_from_Warsaw_Poland), consultado el 1 de febrero del 2021).
37. Maldonado N, Llorente BA, Iglesias RM, Escobar D. Measuring illicit cigarette trade in Colombia. *Tob Control*. 2020;29:s260-s266 ([https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/29/Suppl\\_4/s260.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/29/Suppl_4/s260.full.pdf), consultado el 29 de enero del 2021).
38. Paraje G, Araya D, Drope J. Illicit cigarette trade in metropolitan Santiago de Chile. *Tob Control* 2020;29:68–73.
39. Iglesias RM, Szklo AS, de Souza MC, de Almeida LM. Estimating the size of illicit tobacco consumption in Brazil: findings from the global adult tobacco survey. *Tob Control*. 2017;26(1):53–9.
40. Sáenz de Miera Juárez BS, Reynales-Shigematsu LM, Stoklosa M, Welding K, Drope J. Measuring the illicit cigarette market in Mexico: a cross validation of two methodologies. *Tob Control*;2020(0):1-7 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/early/2020/03/31/tobaccocontrol-2019-055449.full.pdf>, consultado el 1 de febrero del 2021).
41. Lee K, Collin J. 'Key to the future': British American Tobacco and cigarette smuggling in China. *PLoS Medicine*. 2006;3(7):e228 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC1502159/pdf/pmed.0030228.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
42. Barker DC, Wang S, Merriman D, Crosby A, Resnick EA, Chaloupka FJ. Estimating cigarette tax avoidance and evasion: evidence from a national sample of littered packs. *Tob Control*. 2016;25(Suppl 1):i38–i43 ([https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/25/Suppl\\_1/i38.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/25/Suppl_1/i38.full.pdf), consultado el 2 de febrero del 2021).
43. Aziani A, Kulick J, Norman N, Priege JE. Empty discarded pack data and the prevalence of illicit trade in cigarettes; 2017. (<https://srn.com/abstract=2906015>, consultado el 12 de octubre del 2020).
44. Philip Morris International. The Perspective of PM International on Smoking and Health Issues. En: Legacy Tobacco Documents Library [sitio web]. San Francisco: Universidad de California; 1985. Bates no. 2023268328-2023268349 (<https://www.industrydocuments.ucsf.edu/tobacco/docs/#id=pxpb0040>, consultado el 5 de febrero del 2021).
45. Mandal S, Gilmore A, Collin J, Weishaar H, Smith K, McKee M. Block, amend, delay: tobacco industry efforts to influence the European Union's Tobacco Products Directive (2001/37/EC). *Smokefree Partnership/Cancer Research UK*; 2009 ([http://www.smokefreepartnership.eu/images/Reports-and-Position-Papers/EU\\_TI\\_TPD\\_report\\_May\\_2012.pdf](http://www.smokefreepartnership.eu/images/Reports-and-Position-Papers/EU_TI_TPD_report_May_2012.pdf), consultado el 15 de octubre del 2020).
46. Bishop DJ. Key area paper: indirect taxation – British American Tobacco. En: Legacy Tobacco Documents Library [sitio web]. San Francisco: Universidad de California; 1994. Bates no. 503911771-503911780 (<http://bat.library.ucsf.edu/data/h/f/k/hfk11a99/hfk11a99.pdf>, consultado el 15 de octubre del 2020).

47. Zhou S, Liberman JD, Ricafort E. The impact of the WHO Framework Convention on Tobacco Control in defending legal challenges to tobacco control measures. *Tob Control*. 2009;28:s113-s118 ([https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/28/Suppl\\_2/s113.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/28/Suppl_2/s113.full.pdf), consultado el 2 de febrero del 2021).
48. Gilmore AB, Fooks G, Drope J, Bialous SA, Jackson RR. Exposing and addressing tobacco industry conduct in low-income and middle-income countries. *Lancet*. 2015;385:1029–43.
49. Ulucanlar S, Fooks G, Gilmore A. The policy dystopia model: an interpretive analysis of tobacco industry political activity. *PLoS Med*. 2016;13(9):e1002125 (<https://journals.plos.org/plosmedicine/article?id=10.1371/journal.pmed.1002125>, consultado el 2 de febrero del 2021).
50. Apollonio D, Glantz S. Tobacco manufacturer lobbying to undercut minimum price laws: an analysis of internal industry documents. *Tob Control*. 2020;29:e10-e17 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC7374022/pdf/nihms-1590806.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
51. Crosbie E, Glantz S. Tobacco industry argues domestic trademark laws and international treaties preclude cigarette health warning labels, despite consistent legal advice that the argument is invalid. *Tob Control*. 2012;23:e7 ([https://www.researchgate.net/publication/233769722\\_Tobacco\\_industry\\_argues\\_domestic\\_trademark\\_laws\\_and\\_international\\_treaties\\_preclude\\_cigarette\\_health\\_warning\\_labels\\_despite\\_consistent\\_legal\\_advice\\_that\\_the\\_argument\\_is\\_invalid](https://www.researchgate.net/publication/233769722_Tobacco_industry_argues_domestic_trademark_laws_and_international_treaties_preclude_cigarette_health_warning_labels_despite_consistent_legal_advice_that_the_argument_is_invalid), consultado el 2 de febrero del 2021).
52. Puig S. Tobacco litigation in international courts. *Harv Int Law J*. 2016;57(2):168.
53. Crooked nine: nine ways the tobacco industry undermines health policy. New York: Vital Strategies; 2019 (<https://exposetobacco.org/wp-content/uploads/2019/09/Crooked-9-STOP.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
54. Balwicki L, Stokłosa M, Balwicka-Szczyrba M, Tomczak W. Tobacco industry interference with tobacco control policies in Poland: legal aspects and industry practices. *Tob Control*. 2016;25(5):521–26 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/25/5/521.full.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
55. Sud SR, Brenner JE, Shaffer ER. Trading away health: the influence of trade policy on youth tobacco control. *J Pediatrics*. 2015;166(5):1303–07 (<https://www.jpeds.com/action/showPdf?pii=S0022-3476%2815%2900017-7>, consultado el 2 de febrero del 2021).
56. Lee S, Ling PM, Glantz SA. The vector of the tobacco epidemic: tobacco industry practices in low and middle-income countries. *Cancer Cause Control*. 2012;23:117–29 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC3332051/pdf/nihms-367996.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
57. Zhou S, Liberman J. The global tobacco epidemic and the WHO Framework Convention on Tobacco Control—the contributions of the WHO's first convention to global health law and governance. In: Burci GL, Toebes B, editors. *Research handbook on global health law*. Cheltenham: Edward Elgar Publishing; 2018 ([https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=3339718](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3339718), consultado el 18 de febrero del 2021).
58. Consulta legislativa a la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, No. 2012-003918. Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia de Costa Rica; 20 de marzo del 2012 ([https://www.tobaccocontrolaws.org/files/live/litigation/830/CR\\_Legislative%20Consultation%20with%20\\_1.pdf](https://www.tobaccocontrolaws.org/files/live/litigation/830/CR_Legislative%20Consultation%20with%20_1.pdf), consultado el 2 de febrero del 2021).
59. British American Tobacco Kenya Ltd v Ministry of Health, Petition No. 143 of 2015. Corte Suprema de Kenya; 2016 ([https://www.tobaccocontrolaws.org/files/live/litigation/2643/KE\\_British%20American%20Tobacco%20Kenya.pdf](https://www.tobaccocontrolaws.org/files/live/litigation/2643/KE_British%20American%20Tobacco%20Kenya.pdf), consultado el 2 de febrero del 2021).
60. British American Tobacco v Ministry of Health, et al, Civil Appeal No. 112 of 2016. Tribunal de Apelación de Kenya; 2017 ([https://www.tobaccocontrolaws.org/files/live/litigation/2521/KE\\_British%20American%20Tobacco%20Ltd%20v.pdf](https://www.tobaccocontrolaws.org/files/live/litigation/2521/KE_British%20American%20Tobacco%20Ltd%20v.pdf), consultado el 2 de febrero del 2021).
61. Tailandia – Medidas aduaneras y fiscales sobre los cigarrillos procedentes de Filipinas: Informe del Grupo Especial. Ginebra: Organización Mundial del Comercio; 2010 (WT/DS371/R; [https://www.wto.org/spanish/tratop\\_s/dispu\\_s/cases\\_s/ds371\\_s.htm](https://www.wto.org/spanish/tratop_s/dispu_s/cases_s/ds371_s.htm), consultado el 2 de febrero del 2021).
62. Tribunal Constitucional de Chile (1995 Rol No. 219-95; [https://www.tribunalconstitucional.cl/descargar\\_sentencia2.php?id=3074](https://www.tribunalconstitucional.cl/descargar_sentencia2.php?id=3074), consultado el 4 de abril del 2020).
63. McGrady B. International investment law. En: Voon T, Mitchell AD, Liberman J, editors. *Regulating tobacco, alcohol and unhealthy foods: the legal issues*. Nueva York: Routledge; 2014.

64. Marvin Roy Feldman Karpa contra México, Caso No. ARB(AF)/99/1 Centro Internacional de Arreglo de Diferencias relativas a Inversiones; 2002 (<https://www.italaw.com/sites/default/files/case-documents/ita0320.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
65. Feldman Karpa contra México (laudo arbitral del CIADI 2002) (<https://www.italaw.com/sites/default/files/case-documents/ita0320.pdf>, consultado el 18 de febrero del 2021).
66. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1995 Nomor 76) (Ley sobre impuestos selectivos al consumo, en indonesio). Artículo 5.
67. Reglamento sobre los impuestos selectivos al consumo (2011) Referencia No. PMK Number 167/PMK.011/2011 (en indonesio) (<https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/145897/pmk-no-167pmk0112011>, consultado el 3 de febrero del 2021).
68. Mahkamah Agung. Corte Suprema de Indonesia, Caso No. 73/PDT/2018/PT SBY (<https://putusan3.mahkamahagung.go.id/direktori/putusan/74eff9cfe18d60990fcd19583ecd5f.html>, consultado el 6 de febrero del 2021).
69. Maya D. Analisis kebijakan kenaikan tarif cukai dan penyesuaian batasan harga jual eceran hasil tembakau [Análisis de política sobre los aumentos de los impuestos selectivos al consumo y los ajustes de los límites de precios para la venta al menor de productos de tabaco]; 2013 (en indonesio) (<http://lib.ui.ac.id/naskahringkas/2015-09/S45937-Deacy%20Maya> consultado el 3 de marzo del 2020).
70. Indriawati EN, Susanti L, Qurnia MA. Kebijakan tarif cukai hasil tembakau terhadap perekonomian [Repercusión de la política de fijación de tasas de los impuestos selectivos al tabaco sobre la economía]; 2014 (en indonesio). ([https://www.academia.edu/6611977/MAKALAH\\_CHT\\_kel\\_6](https://www.academia.edu/6611977/MAKALAH_CHT_kel_6), consultado el 15 de octubre del 2020).
71. Arroyani DW. Evaluasi Kebijakan Penetapan Tarif Cukai Hasil Tembakau Berdasarkan PMK [Evaluación de la política de fijación de tasas de los impuestos selectivos al tabaco con base en PMK]. 167/PMK.011/2011. 2013 (en indonesio) (<http://lib.ui.ac.id/naskahringkas/2015-08/S44664-Dwira%20Wanti%20Arroyan>, consultado el 15 de octubre del 2020).
72. Ngo Ngo Ha and Another v. State of New South Wales and Others (Matter No S 45 of 1996); Walter Hammond & Associates Pty Ltd v. State of New South Wales and Others (Matter No S 165 of 1996). Constitutional law; (1997) 146 ALR 355: 5 de agosto de 1997 ([https://staging.hcourt.gov.au/assets/publications/judgments/1997/029-NGO\\_NGO\\_HA\\_AND\\_ANOR\\_v\\_STATE\\_OF\\_NEW\\_SOUTH\\_WALES\\_&\\_ORS\\_\(Matter\\_No\\_S\\_45\\_of\\_1996\);\\_WALTER\\_HAMMOND--\(1997\)\\_146\\_ALR\\_355.html](https://staging.hcourt.gov.au/assets/publications/judgments/1997/029-NGO_NGO_HA_AND_ANOR_v_STATE_OF_NEW_SOUTH_WALES_&_ORS_(Matter_No_S_45_of_1996);_WALTER_HAMMOND--(1997)_146_ALR_355.html), consultado el 2 de febrero del 2021).
73. McGrady B. Trade and public health: the WTO, tobacco, alcohol, and diet. Nueva York: Cambridge University Press; 2011.
74. Giorgetti C. Health and international investment law. En: Burci GL, Toebes B, editores. Research handbook on global health law. Cheltenham: Edward Elgar Publishing; 2018.
75. British American Tobacco v Attorney General and Center for Human Rights and Development. Constitutional Court of Uganda Petition No.46 of 2016; 2017 ([https://media.ulii.org/files/judgments/ugcc/2019/4/2019-ugcc-4\\_0.pdf](https://media.ulii.org/files/judgments/ugcc/2019/4/2019-ugcc-4_0.pdf), consultado el 18 de febrero del 2021).
76. Lim CL, Ho J, Paparinskis M. International investment law and arbitration: commentary, awards and other materials. Cambridge: Cambridge University Press; 2018.
77. República Dominicana – Medidas que afectan a la importación y venta interna de cigarrillos; Informe del Grupo Especial. Ginebra: World Trade Organization; 2004 ([https://www.wto.org/spanish/tratop\\_s/dispu\\_s/cases\\_s/ds302\\_s.htm](https://www.wto.org/spanish/tratop_s/dispu_s/cases_s/ds302_s.htm), consultado el 21 de febrero del 2021)
78. República Dominicana – Medidas que afectan a la importación y venta interna de cigarrillos; Informe del Órgano de Apelación. Ginebra: Organización Mundial del Comercio; 2005 (<https://docs.wto.org/dol2fe/Pages/SS/directdoc.aspx?filename=S:/WT/DS/302ABR.pdf&Open=True>, consultado el 21 de febrero del 2021).
79. Gilmore A. Tobacco and transition: understanding the impact of transition on tobacco use and control in the former Soviet Union [Thesis]. Londres: Escuela de Higiene y Medicina Tropical de Londres, junio del 2005 (<https://escholarship.org/uc/item/3rw2c04c>, consultado el 2 de febrero del 2021).
80. MacKenzie R, Collin J, Sopharo C, Sopheap Y. 'Almost a role model of what we would like to do everywhere': British American Tobacco in Cambodia. Tob Control. 2004;13(suppl II): ii112–ii117 ([https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/13/suppl\\_2/ii112.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/13/suppl_2/ii112.full.pdf), consultado el

2 de febrero del 2021).

81. Smith KE, Savell E, Gilmore AB. What is known about tobacco industry efforts to influence tobacco tax? A systematic review of empirical studies. *Tobacco Control* 2013;22(2):144-53 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC3701860/pdf/nihms481283.pdf>, consultado el 21 de febrero del 2021).
82. Price and tax. In: *TobaccoTactics* [sitio web]. Bath: Universidad de Bath; 2020 (<https://tobaccotactics.org/topics/price-and-tax/>, consultado el 15 de diciembre del 2020).
83. Vulovic V, Chaloupka FJ. Questioning the regressivity of tobacco taxes: a distributional accounting impact model of increased tobacco taxation—commentary. *Tob Control*. 24 de junio del 2020.
84. Verguet S, Kearns PKA, Rees VW. Questioning the regressivity of tobacco taxes: a distributional accounting impact model of increased tobacco taxation. *Tob Control*. 23 de junio del 2020 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/early/2020/08/11/tobaccocontrol-2019-055315.full.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
85. Palipudi KM, Gupta PC, Sinha DN, Andes LJ, Asma S, McAfee T. Social determinants of health and tobacco use in thirteen low and middle income countries: evidence from Global Adult Tobacco Survey. *PLoS ONE*. 2012;7(3):e333466 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC3306395/pdf/pone.0033466.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
86. Systematic review of the link between tobacco and poverty. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2014 (<http://www.who.int/tobacco/publications/economics/9789241507820/en>, consultado el 21 de octubre del 2020).
87. Goodchild M, Sinha P, Gill Munish V, Tullu FT. Changes in the affordability of tobacco products in India during 2007/2008 to 2017/2018: a price-relative-to-income analysis. *WHO South-East Asia J Public Health*. 2020;9(1):73–81 (<https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/331836/whoseajph2020v9i1p73.pdf?sequence=1&isAllowed=y>, consultado el 2 de febrero del 2021).
88. Faruque GM, Ahmed M, Huq I, Parven R, Wadood SN, Chowdhury SR, et al. The economic cost of tobacco use in Bangladesh: a health cost approach. Dhaka: Sociedad Oncológica de Bangladesh; 2020 ([https://www.researchgate.net/publication/342445467\\_The\\_Economic\\_Cost\\_of\\_Tobacco\\_Use\\_in\\_Bangladesh\\_A\\_Health\\_Cost\\_Approach](https://www.researchgate.net/publication/342445467_The_Economic_Cost_of_Tobacco_Use_in_Bangladesh_A_Health_Cost_Approach), consultado el 2 de febrero del 2021).
89. John RM, Sung H, Max WB, Ross H. Counting 15 million more poor in India, thanks to tobacco. *Tob Control*. 2011;20:349–52 ([https://www.researchgate.net/publication/49809290\\_Counting\\_15\\_million\\_more\\_poor\\_in\\_India\\_thanks\\_to\\_tobacco](https://www.researchgate.net/publication/49809290_Counting_15_million_more_poor_in_India_thanks_to_tobacco), consultado el 2 de febrero del 2021).
90. Liu Y, Rao K, Hu TW, Sun Q, Mao Z. Cigarette smoking and poverty in China. *Soc Sci Med*. 2006;Dec;63(11):2784–90.
91. Fuchs A, González Icaza F, Paz D. Distributional effects of tobacco taxation – a comparative analysis. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2019 (Policy research working paper 8805; <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/31534/WPS8805.pdf?sequence=4&isAllowed=y>, consultado el 2 de febrero del 2021).
92. Smith CE, Hill SE, Amos A. Impact of population tobacco control interventions on socioeconomic inequalities in smoking: a systematic review and appraisal of future research directions. *Tob Control*. 29 de septiembre del 2020 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/early/2020/09/28/tobaccocontrol-2020-055874.full.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
93. Furman J. Six lessons from the U.S. experience with tobacco taxes – World Bank conference “Winning the tax wars: global solutions for developing countries”. Washington (D.C.): Obama White House Archives; 24 May 2016 ([https://obamawhitehouse.archives.gov/sites/default/files/page/files/20160524\\_cea\\_tobacco\\_tax\\_speech.pdf](https://obamawhitehouse.archives.gov/sites/default/files/page/files/20160524_cea_tobacco_tax_speech.pdf), consultado el 21 de octubre del 2020).
94. Önder Z, Yürekli A. Who pays the most cigarette tax in Turkey. *Tob Control*. 2016;25(1):39–45.
95. Verguet S, Gauvreau CL, Mishra S, MacLennan M, Murphy SM, Brouwer ED, et al. The consequences of tobacco tax on household health and finances in rich and poor smokers in China: an extended cost-effectiveness analysis. *Lancet Glob Health*. 2015;3:e206–16 (<https://www.thelancet.com/action/showPdf?pii=S2214-109X%2815%2970095-1>, consultado el 2 de febrero del 2021).
96. Fuchs Tarlovsky A, González Icaza F. The welfare and distributional effects of increasing taxes on tobacco in Vietnam. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2019 (<http://documents1.worldbank.org/curated/en/758391561477648302/pdf/The-Welfare-and-Distributional-Effects-of-Increasing-Taxes-on-Tobacco-in-Vietnam.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).

97. Expanding the global tax base: taxing to promote public goods: tobacco taxes. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2016 (<http://pubdocs.worldbank.org/en/799981480947591462/Taxing-to-Promote-Public-Goods-tobacco-taxation-chapter-conference-25-nov-2016-final-version-pmarquez-002.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
98. Blecher E. Increasing tobacco taxes significantly will increase revenues. Chicago: Universidad de Illinois en Chicago; 2018. (Tobacconomics policy brief; [https://tobacconomics.org/files/research/470/Laffer-Curve-Policy-Brief\\_v2.2.pdf](https://tobacconomics.org/files/research/470/Laffer-Curve-Policy-Brief_v2.2.pdf), consultado el 2 de febrero del 2021).
99. Savedoff W, Lopert R. Sugar, rum, and tobacco: domestic resource mobilization for low-income countries through excise taxes. Washington (D.C.): Centre for Global Development; 2020 (CGD Policy Paper 164, <https://www.cgdev.org/sites/default/files/PP164-Savedoff-Health-Taxes-DRM.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
100. Lavado R, Postolovska I, Sotomayor RE. Beyond the perceived regressivity of higher tobacco taxes, turning short-term losers into long-term winners? En: Tobacco reform: at the crossroads of health and development: a multisectoral perspective. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2017 (<https://untobaccocontrol.org/taxation/e-library/wp-content/uploads/2020/01/WB-Report-CrossRoads.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
101. Petit P, Nagy J. How to design and enforce tobacco excises? Washington (D.C.): Fondo Monetario Internacional; 2016 (International Monetary Fund How To Notes, No.3/2016; <https://www.imf.org/external/pubs/ft/howtonotes/2016/howtonote1603.pdf>, consultado el 7 de octubre del 2020).
102. Tonga NCD related taxation policy assessment preliminary findings. Presentation made at the innovations and actions against NCDs conference ADB headquarters, Manila, 17 de julio del 2018.
103. Moreno-Dodson B. Raising tobacco taxes: why, what, and how: where public health and economics converge. In: Tobacco tax reform: at the crossroads of health and development: a multisectoral perspective. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2017 (<https://untobaccocontrol.org/taxation/e-library/wp-content/uploads/2020/01/WB-Report-CrossRoads.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
104. Fuchs A, Del Carmen G, Mukong AK. Long-run impacts of increasing tobacco taxes: evidence from South Africa. Policy Research Working Paper 8369. Washington [D.C.]: Banco Mundial; 2018 (<https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/29497/WPS8369.pdf?sequence=4&isAllowed=y>, consultado el 18 de febrero del 2021).
105. van Walbeek C. Case studies in illicit tobacco trade: South Africa. Tobacconomics fact sheet. Chicago: Universidad de Chicago, Tobacconomics, Health Policy Center; 2020 ([https://tobacconomics.org/files/research/607/UIC\\_South-Africa-Ilicit-Trade-Case-Study-v1.3.pdf](https://tobacconomics.org/files/research/607/UIC_South-Africa-Ilicit-Trade-Case-Study-v1.3.pdf), consultado el 18 de febrero del 2021).
106. van Loggerenberg, J. Tobacco Wars. Ciudad del Cabo: NB Publishers; 2019.
107. Márquez P. Global tobacco control: a development priority. En: Tobacco tax reform at the crossroads of health and development: a multisectoral perspective. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2017 (<https://untobaccocontrol.org/taxation/e-library/wp-content/uploads/2020/01/WB-Report-CrossRoads.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
108. Kaiser K, Bredenkamp C, Iglesias R. Sin tax reform in the Philippines: transforming public finance, health, and governance for more inclusive development. Washington [D.C.]: Banco Mundial; 2017 ([https://tobacconomics.org/files/research/607/UIC\\_South-Africa-Ilicit-Trade-Case-Study-v1.3.pdf](https://tobacconomics.org/files/research/607/UIC_South-Africa-Ilicit-Trade-Case-Study-v1.3.pdf), consultado el 18 de febrero del 2021).
109. Scollo M, Bayly M. Revenue from tobacco taxes in Australia. En: Scollo M, Winstanley M, editors. Tobacco in Australia: facts and issues. Melbourne: Consejo Oncológico de Victoria; 2016 (<https://www.tobaccoinustralia.org.au/chapter-13-taxation/13-6-revenue-from-tobacco-taxes-in-australia>, consultado el 21 de octubre del 2020).
110. Scollo M, Bayly M. Tobacco taxes in Australia. En: Scollo M, Winstanley M, editors. Tobacco in Australia: facts and issues. Melbourne: Consejo Oncológico de Victoria; 2016 (<https://www.tobaccoinustralia.org.au/chapter-13-taxation/13-2-tobacco-taxes-in-australia>, consultado el 21 de octubre del 2020).
111. Breton E, Richard L, Gagnon F, Jacques M, Bergeron P. Fighting a tobacco-tax rollback: a political analysis of the 1994 cigarette contraband crisis in Canada. *Journal of Pub Health Policy*. 2006;27:77–99.
112. Fanta E, García M. Preventing and controlling illicit tobacco flows. En: Tobacco tax reform: at the crossroads of health and development: a multisectoral perspective. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2017 (<https://untobaccocontrol.org/taxation/e-library/wp-content/uploads/2020/01/>

- WB-Report-CrossRoads.pdf, consultado el 2 de febrero del 2021).
113. Goodchild M, Perucic AM, Zheng R, Blecher E, Paul J. The health impact of raising tobacco taxes in developing countries. En: Tobacco tax reform: at the crossroads of health and development: a multisectoral perspective. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2017 (<https://untobaccocontrol.org/taxation/e-library/wp-content/uploads/2020/01/WB-Report-CrossRoads.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  114. Ross H. Tracking and tracing tobacco products in Kenya. *Prev Med.* 2017;105:S15–S18 (<https://reader.elsevier.com/reader/sd/pii/S0091743517301457?token=424D9EC1D42A9C69BDB55B90090C3F7853AA20A4970D0E379C91EE64C73A273A0FA949557F4F120A0B636701581EC055>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  115. Mamudu H, Hammond R, Glantz S. Tobacco industry attempts to counter the world bank report curbing the epidemic and obstruct the WHO framework convention on tobacco control. *Soc Sci & Med.* 2008;67(11):1690–9 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC2662513/pdf/nihms81164.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  116. Gilmore A. Understanding the vector in order to plan effective tobacco control policies: an analysis of contemporary tobacco industry materials. *Tob Control.* 2012;21:119–26 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/21/2/119.full.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  117. The economics of tobacco taxation and employment in Indonesia: policy implications technical brief. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2018 (<https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/29814/126158-WP-P154568-PUBLIC-add-series-WBGPNIIndoEmploymentUPDATEFinalWeb.pdf?sequence=1&isAllowed=y>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  118. Sahadewo GA, Drope J, Li Q, Nargis N, Witoeilar F. Tobacco or not tobacco: predicting farming households' income in Indonesia. *Tob Control.* 2020.
  119. The economics of tobacco farming in Indonesia: health, population, and nutrition global practice. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial, 2017 (<http://documents1.worldbank.org/curated/en/161981507529328872/pdf/120307-REVISED-PUBLIC-WBGInoEconomicsTobaccoFarming.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  120. The revenue and employment outcome of biri taxation in Bangladesh. Dhaka: Consejo Nacional de Rentas, Gobierno de la República Popular de Bangladesh; 2019 ([https://www.who.int/docs/default-source/searo/bangladesh/pdf-reports/cat-2/biri-study-report-03-12-2019.pdf?sfvrsn=b8fea69\\_2](https://www.who.int/docs/default-source/searo/bangladesh/pdf-reports/cat-2/biri-study-report-03-12-2019.pdf?sfvrsn=b8fea69_2), consultado el 2 de febrero del 2021).
  121. Magati P, Lencucha R, Li Q, Drope J, Labonte R, Appau A, et al. Costs, contracts and the narrative of prosperity: an economic analysis of smallholder tobacco farming livelihoods in Kenya. *Tob Control.* 2019;28(3):268–73 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC6512316/pdf/nihms-1012064.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  122. Ghaus K, Iqbal MA, Sabir M, Saleem W, Ali A, Aamir N. Macroeconomic impacts of tobacco use in Pakistan. Karachi: Centro de Política Social y Desarrollo; 2018 (<https://tobaccconomics.org/files/research/483/Macroeconomic-impact-of-Tobacco-in-Pakistan.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  123. Ross H. The effects of tobacco taxes on employment and labor productivity. En: Tobacco tax reform: at the crossroads of health and development. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2017 (<https://untobaccocontrol.org/taxation/e-library/wp-content/uploads/2020/01/WB-Report-CrossRoads.pdf>, consultado el 2 De febrero del 2021)
  124. Bigawanto M. Tobacco industry interference undermined tobacco tax policy in Indonesia. Bangkok: Alianza del Sudeste Asiático para el Control del Tabaco (SEATCA); 2019 (<https://seatca.org/dmdocuments/Indonesia%20TI%20in%20Tax.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  125. Ahsan A, Wyono N. Analysis of the impact of higher cigarettes prices on employment in Indonesia. Bangkok: Alianza del Sudeste Asiático para el Control del Tabaco; 2007 (<https://seatca.org/dmdocuments/An%20Analysis%20of%20the%20Impact%20of%20Higher%20Cigarette%20Prices%20on%20Employment%20in%20Indonesia.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  126. Higashi H, Khuong TA, Ngo AD, Hill PS. Evidence and decision making: tobacco control policy and legislation in Vietnam. *Int J of Health Plann.* 2013;2(1):e72–e94.
  127. Buck D, Raw M, Godfrey CA, Sutton M. Tobacco and jobs: the impact of reducing consumption on employment in the UK. York: Universidad de York; 1995 (<https://www.researchgate.net/>

- publication/4814523\_Tobacco\_and\_jobs\_the\_impact\_of\_reducing\_consumption\_on\_employment\_in\_the\_UK, consultado el 2 de febrero del 2021).
128. Petkova R, Ileva R and Rusenov A. Tobacco control policies and tobacco industry employment in Bulgaria. En: *Economic, social and health issues in tobacco control. Report of a WHO international meeting*, Kobe, Japan, 3-4 de diciembre del 2001. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2003.
  129. Jha V, Narayanan BG, Wadhwa D, Tesche J. Economic and environmental effects of reduction in smoking prevalence in Tanzania. *Tob Control*; 2020;29:24–8 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/29/1/24.full.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  130. Lencucha R, Makoka D, Drope J, Appau A, Labonté R, Li Q, et al. Costs, revenues and profits: an economic analysis of smallholder tobacco farmer livelihoods in Malawi. *Tob Control*. 2017;26(6):634–40 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC5957074/pdf/nihms965842.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  131. Goma FM, Labonté R, Drope J, Li Q, Zulu R, Kangwa E. The economics of tobacco farming in Zambia: tobacco farmers survey report. Lusaka: Universidad de Zambia Sociedad Estadounidense contra el Cáncer; 2019 (<https://www.cancer.org/content/dam/cancer-org/research/economic-and-healthy-policy/zambia-report-7-16-19.pdf>, consultado el 28 de octubre del 2020).
  132. Chávez JJ, Drope J, Li Q, Aloria MJ. The economics of tobacco farming in the Philippines. Quezon City: Action for Economic Reforms and Atlanta: American Cancer Society, 2016 (<https://www.cancer.org/content/dam/cancer-org/research/economic-and-healthy-policy/the-economics-of-tobacco-farming-in-the-philippines.pdf>, consultado el 22 de octubre del 2020).
  133. Augstin CP, Cárdenas RP, Cortez JB, Gimongala GC, Ramos AR. The effects of the sin tax reform law of 2012 to tobacco farmers of Amulung, Cagayan. *IJARMSS*. 2017;6(12):57–75.
  134. Mercado A. Tobacco tax: good for the tobacco farmers, too. *Business World*; 2019 [sitio web] (<https://www.bworldonline.com/tobacco-tax-good-for-the-tobacco-farmers-too/>, consultado el 25 de octubre del 2020).
  135. Yürekli A, Önder Z, Elibol M, Erk N, Cabuk A, Fisunoglu M, et al. The economics of tobacco and tobacco taxation in Turkey. París: Unión Internacional contra la Tuberculosis y las Enfermedades Respiratorias; 2010 ([https://www.who.int/tobacco/en\\_tfi\\_turkey\\_report\\_feb2011.pdf](https://www.who.int/tobacco/en_tfi_turkey_report_feb2011.pdf), consultado el 2 de febrero del 2021).
  136. Latif E, Warner V. Legislation and smoking prevention. En: Loddenkemper R, Kreuter M, editors. *The Tobacco Epidemic: progress in Respiratory Research*. 2015;42:136–148.
  137. Tandon A, Cashin C. Assessing public expenditure on health from a fiscal space perspective. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2010 (<http://documents1.worldbank.org/curated/en/333671468330890417/pdf/560530WP0Box341penditureFiscalSpace.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  138. Cashin C, Sparkes S, Bloom D. Earmarking for health: from theory to practice. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2018 (<https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/255004/9789241512206-eng.pdf?sequence=1>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  139. Wilkinson M. Paying for public spending: is there a role for earmarked taxes? *Fiscal Studies*. 1994;15(4):119–35 (<https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/j.1475-5890.1994.tb00213.x>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  140. ITAF: impôts et taxes affectées à la protection sociale. Les impôts et taxes affectés (ITAF) [Impuestos y derechos aduaneros asignados a la protección social]. Vie publique: au coeur du débat public [sitio web]. París: Dirección de Información Jurídica y Administrativa; 2018 (en francés) (<https://www.vie-publique.fr/fiches/22010-impots-et-taxes-affectees-itaf-protection-sociale>, consultado el 31 de octubre del 2020).
  141. Seventeenth Congress of the Philippines, Metro Manila, RA 11346, 23 July 2018 (<https://www.officialgazette.gov.ph/downloads/2019/07jul/20190725-RA-11346-RRD.pdf>, consultado el 31 de octubre del 2020).
  142. McCleary W. The earmarking of government revenue: a review of some World Bank experience. *World Bank Res Obs*. 1991;6(1):81–104 (<http://documents1.worldbank.org/curated/en/109871468764672767/pdf/multi-page.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  143. Strategic investment of tobacco tax revenue. Washington (D.C.): Campaign for Tobacco-Free Kids; 2020

- ([https://www.tobaccofreekids.org/assets/global/pdfs/en/strategic\\_investment\\_tobacco\\_tax\\_revenu.pdf](https://www.tobaccofreekids.org/assets/global/pdfs/en/strategic_investment_tobacco_tax_revenu.pdf), consultado el 31 de octubre del 2020).
144. Bialous SA, Glantz SA. Arizona's tobacco control initiative illustrates the need for continuing oversight by tobacco control advocates. *Tob Control*. 1999;8:141–51 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/8/2/141.full.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  145. Goldman LK, Glantz SA. The passage and initial implementation of Oregon's measure 44. *Tob Control*. 1999;8:311–22 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC1763939/pdf/v008p00311.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  146. Heiser PF, Begay ME. The campaign to raise the tobacco tax in Massachusetts. *Am J Public Health*. 1997;87(6):968–73 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC1380932/pdf/amjph00505-0082.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  147. Landman A, Bialick P. Tobacco industry involvement in Colorado. Chicago: Asociación Estadounidense de Cáncer del Pulmón; 2004 (<https://escholarship.org/uc/item/9d880448#main>, consultado el 18 de febrero del 2021).
  148. Manual técnico de la OMS sobre administración de impuestos al tabaco. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2010. (<https://www.paho.org/es/documentos/manual-tecnico-sobre-administracion-impuestos-al-tabaco>, consultado el 26 de enero del 2021).
  149. Vardavas CI, Filippidis FT, Agaku IT, Mytaras V, Bertic M, Connolly GN, et al. Tobacco taxation: the importance of earmarking the revenue to health care and tobacco control. *Tob Induc Dis*. 2012;10:21 (<http://www.tobaccoinduceddiseases.org/Tobacco-taxation-the-importance-of-earmarking-the-revenue-to-health-care-and-tobacco,66110,0,2.html>, consultado el 31 de octubre del 2020).
  150. Bird RM. Tobacco and alcohol excise taxes for improving public health and revenue outcomes: marrying sin and virtue?. Washington (D.C.): Grupo Banco Mundial; 2015 (Policy Research Working Paper 7500; <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/23464/Tobacco0and0al0ing0sin0and0virtue00.pdf?sequence=1&isAllowed=y>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  151. Earmarked tobacco taxes: lessons learnt from nine countries. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2016 ([https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/206007/9789241510424\\_eng.pdf?sequence=1](https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/206007/9789241510424_eng.pdf?sequence=1), consultado el 2 de febrero del 2021).
  152. The establishment and use of dedicated taxes for health. Manila: Oficina Regional de la OMS para el Pacífico Occidental; 2004 ([https://www.who.int/health\\_financing/documents/dedicated\\_taxes.pdf?ua=1](https://www.who.int/health_financing/documents/dedicated_taxes.pdf?ua=1), consultado el 2 de febrero del 2021).
  153. Teja RS. The case for earmarked taxes: theory and example. Washington (D.C.): Fondo Monetario Internacional; 1988 (IMF Working Paper; [https://www.elibrary.imf.org/doc/IMF001/14514-9781451922677/14514-9781451922677/Other\\_formats/Source\\_PDF/14514-9781455212002.pdf](https://www.elibrary.imf.org/doc/IMF001/14514-9781451922677/14514-9781451922677/Other_formats/Source_PDF/14514-9781455212002.pdf), consultado el 2 de febrero del 2021).
  154. Keen M. Taxation and development – again. Washington (D.C.): Fondo Monetario Internacional; 2012 (IMF Working Paper WP/12/2200; (<https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2012/wp12220.pdf>, consultado el 2 De febrero del 2021).



## ANEXO 4.1 MÉTODOS PARA EVALUAR LA NATURALEZA Y MAGNITUD DEL COMERCIO ILÍCITO DE TABACO

### A4.1 MEDICIÓN DIRECTA

#### A4.1.1 ENCUESTAS DE INTERCEPTACIÓN DE FUMADORES Y OBSERVACIÓN DE CAJETILLAS

El comercio ilícito puede medirse directamente mediante el examen de las cajetillas de cigarrillos de los fumadores. Los propios fumadores pueden suministrar información sobre patrones de compra, preferencias de marcas y precios pagados. Los investigadores pueden seleccionar a personas o minoristas que encuestan con base en una muestra por conveniencia (es decir, una muestra que puede no ser representativa) o una muestra probabilística (es decir, una muestra seleccionada para que sea estadísticamente representativa de un grupo de población subyacente).

Los datos tomados de una cajetilla podrían revelar si esta cumple o no con las leyes tributarias locales. La información puede obtenerse a partir de elementos objetivos como nombre de la marca, etiquetas de advertencia de salud pública, timbres fiscales, etiquetas en idioma extranjero o etiquetas de exoneración de impuestos. Durante estas entrevistas, los investigadores pueden registrar información demográfica (por ejemplo, edad y género de la persona fumadora), antecedentes de consumo de tabaco (por ejemplo, número de cigarrillos fumados al día) y precio. Estos datos ayudan a comprender el perfil de los fumadores que pueden y están dispuestos a evitar los impuestos a los cigarrillos. Las observaciones de cajetillas pueden usarse conjuntamente con encuestas domiciliarias basadas en la población para obtener estimaciones del comercio ilícito de tabaco basadas en la población (1, 2). Por ejemplo, como parte de una encuesta nacional regular de salud, Kaplan et al. realizaron un estudio transversal de fumadores en Turquía, usando una encuesta presencial administrada por el entrevistador y la observación de cajetillas (3). Los investigadores pudieron recopilar detalles sociodemográficos, de modos de vida y médicos junto con las observaciones de las cajetillas como parte del protocolo del estudio.

#### Ventajas y desventajas de las encuestas de interceptación de fumadores y observación de cajetillas

Una de las primeras ventajas de hacer la observación de cajetillas es que es directa y objetiva, y los fumadores no están sujetos a ningún juicio de valor (2). Combinada con datos de la encuesta, la observación de cajetillas puede dar cuenta de los entrevistados que no son residentes de la zona donde son encuestados (4). Las desventajas son las dificultades para definir las zonas que son representativas de la población que consume tabaco y para muestrear a grupos de población importantes como las personas mayores y los fumadores inmóviles. Además, las encuestas realizadas

durante el día pueden dejar fuera a los fumadores jóvenes que asisten a la escuela. Otra desventaja es que un número considerable de fumadores puede negarse a mostrar la última cajetilla comprada (2). Kaplan et al. observaron que 24% de los fumadores muestreados en Turquía no mostraron su cajetilla de cigarrillos al entrevistador del estudio (3). Este problema puede mitigarse pidiendo a los usuarios que aporten información sobre la marca adquirida, si figura alguna advertencia de salud pública en el empaque y el precio pagado (5). Aunque las respuestas se basan en la rememoración, pueden aportar información útil. Por ejemplo, Joossens et al. permitieron a los fumadores que no mostraron sus cajetillas suministrar información autonotificada y no encontraron diferencias estadísticas en cuanto a cajetillas ilícitas entre estos entrevistados y los que sí mostraron sus cajetillas (2). Otro obstáculo a la medición exacta basada en la interceptación de fumadores es la incapacidad para determinar el pago de impuestos en el caso de los fumadores que adquieren cigarrillos sueltos, ya que por lo general estos fumadores no reciben cajetillas. Sin embargo, todavía puede captarse información en encuestas de autonotificación si se pide a los fumadores que den el nombre de la marca adquirida y el precio pagado.

**Estudio clave de referencia para los lectores interesados en obtener orientación adicional:** Kaplan B, Navas-Acien A, Cohen JE. The prevalence of illicit cigarette consumption and related factors in Turkey. *Tob Control*. 2018;27(4):442–447.

#### A4.1.2 ENCUESTAS DE DEVOLUCIÓN E INTERCAMBIO DE CAJETILLAS

Las encuestas de devolución e intercambio de cajetillas se clasifican dentro de la categoría más amplia de estudios de observación de cajetillas que utilizan técnicas de muestreo para examinar las características de las cajetillas de los fumadores y determinar si cumplen con los impuestos. Para estas encuestas, la unidad de análisis es la persona. Las diferencias principales entre las encuestas de intercambio de cajetillas y las encuestas de devolución de cajetillas es que las encuestas de intercambio ofrecen al fumador una cajetilla de remplazo, mientras que las encuestas de devolución de cajetillas están incorporadas a encuestas por correo y permiten a los entrevistados devolver por la misma vía sus cajetillas sin abrir. Las encuestas de intercambio y de devolución de cajetillas utilizan procedimientos probabilísticos y no probabilísticos de muestreo. El muestreo probabilístico permite a los investigadores generalizar a la población más amplia.

Los gobiernos pueden usar este método para evaluar rápidamente la disponibilidad de productos ilícitos en una zona geográfica dada o para medir la proporción del mercado ilícito. Puede realizarse una evaluación rápida en los casos donde hay un producto de tabaco emergente (por ejemplo, una nueva marca blanca barata) o si se sospecha de la falsificación de las características de los timbres fiscales.

La evaluación rápida con una estrategia de muestreo por conveniencia podría colocar a los investigadores cerca de intersecciones con mucho tránsito de personas donde podrían pedir a los fumadores permiso para mirar sus cajetillas de cigarrillos o para tomar fotografías que podrían analizarse posteriormente. Un estudio basado en la población requiere una muestra que refleje fielmente a la población consumidora de tabaco.

### **Ventajas y desventajas de las encuestas de devolución y de intercambio de cajetillas**

Las encuestas de intercambio y devolución de cajetillas pueden ayudar a superar el estigma asociado a las encuestas de consumo de tabaco tradicionales. Por ejemplo, cuando los investigadores piden a los fumadores que muestren sus cajetillas de cigarrillos (o cuando toman fotografías), no se emiten juicios de valor. Estas encuestas son buenas herramientas de evaluación rápida que pueden utilizarse para examinar la eficacia de las características físicas de una cajetilla diseñada para desalentar el comercio ilícito (por ejemplo, cajetillas que tienen tecnología de seguimiento y localización o timbres de alta tecnología). Además, pueden complementarse con encuestas de consumo de tabaco basadas en la población. Cuando se unen a estos datos de encuesta, estos métodos permiten a los investigadores obtener información pertinente acerca del contexto de las compras ilícitas, como por ejemplo, las fuentes (en la calle, con amigos, en tiendas minoristas) y los precios. Las encuestas por correo se cumplimentan en la comodidad del hogar del entrevistado sin la presencia de familiares o transeúntes, lo que puede darles la seguridad de que las respuestas serán confidenciales. Una posible desventaja es que los fumadores que compran tanto cigarrillos ilícitos como cigarrillos que han pagado impuestos pueden devolver cajetillas lícitas en cantidades desproporcionadas. Además, en los países de ingresos bajos y medianos, esta modalidad de distribución de encuestas puede ser poco segura debido a los problemas asociados a los sistemas de correos.

#### **Estudio clave de referencia para los lectores interesados en obtener orientación adicional:**

Fix BV, Hyland A, O'Connor RJ, Cummings KM, Fong GT, Chaloupka FJ. A novel approach to estimating the prevalence of untaxed cigarettes in the US: findings from the 2009 and 2010 International Tobacco Control Surveys. *Tob Control*. 2014;23:i61-66.

### A4.1.3 ENCUESTAS DE CAJETILLAS DESECHADAS

Las encuestas de cajetillas desechadas, también conocidas como encuestas de cajetillas vacías descartadas, se usan predominantemente en los países de ingresos altos y medianos (por ejemplo, Estados Unidos, Francia, Canadá, Nueva Zelanda, México y Polonia). Este método discreto descansa sobre la premisa de que los fumadores desechan públicamente las cajetillas (por ejemplo, en las calles, aceras y recipientes públicos de basura). Las cajetillas contienen características que revelan si cumplen con los impuestos (por ejemplo, timbres fiscales, advertencias sanitarias). Por ejemplo, una etiqueta de advertencia sanitaria albanesa en una cajetilla de cigarrillo desechada en Grecia aporta evidencia de que la cajetilla estaba destinada al mercado albanés. La cajetilla puede haber sido contrabandead a Grecia por comerciantes delincuentes o puede haber sido traída por un visitante. La recolección de cajetillas desechadas en una muestra geográfica representativa y el examen de estas características pueden permitir hacer estimaciones del cumplimiento con los impuestos. Desde el punto de vista operacional, este método de recopilación de datos sigue un enfoque ecológico que utiliza como unidad de análisis la ubicación geográfica. Las unidades geográficas representan a los fumadores de la ciudad o el país y pueden ser definidas administrativamente (por ejemplo, por la oficina del censo o las zonas de tránsito del país) o pueden reflejar vecindarios definidos por los investigadores (por ejemplo, zonas de separación de media milla cerca de paradas de autobús o espacios de actividad).

Investigadores de Canadá han ampliado el método de las cajetillas desechadas para incluir la recolección y el análisis de colillas de cigarrillos en 25 recintos universitarios. Las colillas de cigarrillos suministran información sobre las marcas vendidas (o la ausencia de marca) y permiten a los investigadores distinguir entre productos legales e ilegales (6). Una reciente ampliación innovadora de la metodología de cajetillas desechadas es la recolección de cajetillas de los minoristas de cigarrillos. John y Ross recolectaron cajetillas vacías de productos de tabaco de una muestra de minoristas registrados y no registrados en la India (7). La recolección de cajetillas de los minoristas fue pertinente porque los cigarrillos sueltos dominan el mercado ilícito en la India. Los fumadores que compran cigarrillos sueltos no podrían proporcionar una cajetilla en un intercambio de cajetillas o en una encuesta de interceptación en la calle, de manera que la recolección de cajetillas del suelo no daría debida cuenta de las ventas de cigarrillos sueltos. La factibilidad de este método depende de la relación entre los investigadores y los minoristas (confianza mejorada) y de las medidas tomadas para preservar la confidencialidad. En algunos países, el cumplimiento de este método de investigación por parte de los minoristas podría presentar dificultades debido a las inquietudes relativas a la confidencialidad, ya que los minoristas pueden enfrentar sanciones penales y civiles, dependiendo de los resultados de la investigación.

### Ventajas y desventajas de las encuestas de cajetillas desechadas

Generalmente, las encuestas de cajetillas desechadas son ventajosas para los gobiernos porque facilitan la comparación con los cálculos de la industria. Es uno de los métodos preferidos porque produce estimaciones con una menor probabilidad de sesgo por problemas de conveniencia social, error de rememoración y confidencialidad que afectan la investigación basada en encuestas; y además, son mucho menos costosas que las entrevistas presenciales que se utilizan en las encuestas de interceptación de fumadores o las encuestas domiciliarias. Sin embargo, hay algunos problemas con estas encuestas, especialmente en los países de ingresos altos, como la imposibilidad de diferenciar entre la elusión y la evasión fiscal (8). Por ejemplo, una cajetilla encontrada en Berlín con un timbre fiscal vietnamita puede haber sido contrabandeada en enormes cantidades o traída por un visitante temporal. Los investigadores han eludido este problema y ampliado el campo para medir el incumplimiento de la normativa tributaria de los cigarrillos considerando los sesgos potenciales que introduce el turismo. Otra desventaja de las encuestas de cajetillas desechadas es que se necesitan presupuestos más grandes para emplear a investigadores de campo que se ocupen de recopilar, codificar y analizar los datos. No todos los países emplean los timbres fiscales en sus empaques de cigarrillos, lo que puede dificultar la medición del cumplimiento de la normativa tributaria. Estas encuestas también pueden subestimar los mercados en países de ingresos bajos como la India, donde el principal artículo del comercio ilegal son los cigarrillos sueltos (7). Las encuestas también pueden sobreestimar el comercio ilícito si el comportamiento de desecho de cajetillas está correlacionado con la disposición a participar en el comercio ilícito. Por último, las encuestas de cajetillas desechadas y la recolección de colillas suministran información sobre la proporción de colillas y cajetillas que son ilegales, no la proporción de fumadores que compran cigarrillos ilegales (6).

#### **Estudios clave de referencia para los lectores interesados en obtener orientación adicional:**

Barker DC, Wang S, Merriman D, Crosby A., Resnick EA, Chaloupka FJ. Estimating cigarette tax avoidance and evasion: evidence from a national sample of littered packs. *Tob Control*. 2016;25(Suppl 1):i38–i43.

Merriman D. The micro-geography of tax avoidance: evidence from littered cigarette packs in Chicago. *Am Econ J Econ Policy*. 2010;2(2):61–84.

Stoklosa M., Paraje G., Blecher E., A Toolkit on Measuring Illicit Trade in Tobacco Products. A Tobacconomics and American Cancer Society Toolkit. Chicago, IL: Tobacconomics, Centro de política en salud, Instituto de investigación y política en salud, Universidad de Illinois en Chicago, 2020 (<https://tobacconomics.org/files/research/621/uic-illicit-trade-tool-kit-eng-v2.0-2.pdf>, consultado el 18 de febrero del 2021).

#### A4.1.4 ENCUESTAS DE AUTONOTIFICACIÓN BASADAS EN LA POBLACIÓN

Cuando se distribuyen a una muestra representativa de la población, las encuestas de autonotificación pueden proporcionar datos significativos sobre la prevalencia del incumplimiento de la normativa tributaria. Las encuestas pueden distribuirse a personas u hogares de diversas maneras, ya sea de forma presencial o por teléfono, correo e Internet. Las preguntas relacionadas específicamente con las compras ilícitas pueden agregarse como preguntas complementarias a las encuestas existentes sobre la salud o el tabaco. Algunos países incluyen estas preguntas en sus encuestas a adultos y jóvenes sobre el tabaco para calcular la evasión y elusión fiscal. Por ejemplo, la encuesta anual de consumo de tabaco entre jóvenes de Canadá pregunta a los fumadores acerca de la frecuencia de sus compras de cigarrillos de las Primeras Naciones, o pueblos indígenas de Canadá (9, 10). Davis et al. usaron datos de la encuesta sobre el consumo de tabaco del estado de Nueva York para medir la fuente de la compra de la última cajetilla de cigarrillos (es decir, reservaciones de indígenas estadounidenses, estados vecinos o países con impuestos más bajos, números telefónicos de llamada gratuita, Internet, tiendas libres de impuestos) y el precio pagado (11). Veintiocho naciones utilizan encuestas actualmente para medir el incumplimiento de la normativa tributaria como parte del Proyecto ITC (12). Pueden realizarse análisis similares con preguntas de las encuestas mundiales sobre el consumo de tabaco en los adultos. Por ejemplo, Iglesias et al. usaron las respuestas de Brasil a la Encuesta Mundial sobre el Tabaquismo en los Adultos para comparar los precios autonotificados con un umbral de precio definido de venta al por menor para estimar la proporción del consumo de cigarrillos ilícitos entre fumadores de Brasil (13). Se alienta a los países a utilizar las encuestas mundiales de salud existentes o a incorporar tipos de preguntas similares relativas al comercio ilícito en sus encuestas de salud anuales. Las preguntas acerca del precio pagado por cajetilla (incluidos los impuestos), la marca y el lugar donde se adquirieron los cigarrillos (por ejemplo, tienda libre de impuestos, proveedor no autorizado, Internet) pueden ayudar a comprender mejor el comercio ilícito de tabaco.

#### Ventajas y desventajas de las encuestas de autonotificación

Las encuestas de autonotificación pueden repetirse con el transcurso del tiempo para medir las tendencias en las compras y el progreso en relación con los aumentos de los impuestos a los cigarrillos. Unas encuestas bien diseñadas también pueden proporcionar estimaciones generalizables a nivel nacional. Según el tamaño de la muestra, una encuesta de autonotificación puede proporcionar datos comparables entre distintas geografías que pueden ayudar a los gobiernos a focalizar sus recursos. Por ejemplo, si se comprueba que los cigarrillos ilícitos son más comunes en zonas urbanas, podrían realizarse campañas adicionales de educación y focalizar la observancia.

Las limitaciones de las encuestas de autnotificación incluyen la posibilidad de que se produzcan sesgos debido al estigma social vinculado a la participación en el comercio ilícito, lo que podría llevar a los encuestados a subnotificar la participación. Además, es posible que las encuestas no puedan medir si las personas evitan o eluden los impuestos. Por último, se tiene evidencia de que las encuestas domiciliarias de autnotificación pueden subrepresentar el número de fumadores.

**Estudios clave de referencia para los lectores interesados en obtener orientación adicional:**

Callaghan RC, Veldhuizen S, Ip D. Contraband cigarette consumption among adolescent daily smokers in Ontario, Canada. *Tob Control*. 2011;20(2):173–174.

Davis K, Farrelly M, Li Q, Hyland A. Cigarette purchasing patterns among New York smokers: implications for health, price, and revenue. Albany (NY): New York State Department of Health, Tobacco Control Program; 2006.

#### **A4.1.5 ENCUESTAS DE COMPRAS ENCUBIERTAS**

Varios estudios en países de ingresos altos, medianos y bajos utilizan las compras encubiertas de cajetillas y cigarrillos sueltos para medir la disponibilidad de cigarrillos ilícitos en espacios públicos y semiprivados (14-17). La industria tabacalera de Estados Unidos también usa este método para identificar a los minoristas que venden cigarrillos falsificados (18).

Las encuestas de compras encubiertas no proporcionan estimaciones de la magnitud del comercio ilícito (es decir, volumen del mercado). En su lugar, sirven como herramienta de vigilancia para identificar dónde se venden los cigarrillos ilícitos y la medida en que estos han infiltrado el comercio legal. Por ejemplo, una encuesta de compras encubiertas puede permitir examinar si los cigarrillos ilícitos se venden a través de minoristas legales. También puede usarse para medir el cumplimiento de políticas emergentes de control del tabaco que se concentran en, por ejemplo, la normalización de los productos o nuevas regulaciones sobre aromas y sabores (por ejemplo, empaquetado neutro o prohibición de productos de tabaco aromatizados).

Las encuestas de compras encubiertas utilizan a investigadores capacitados para visitar una muestra seleccionada de minoristas y compran directamente o preguntan acerca de la disponibilidad de productos de tabaco ilícitos. No se informa a los minoristas acerca de los objetivos de los estudios. Los métodos para determinar la disponibilidad del producto ilícito varían. Por ejemplo, en algunos estudios, los compradores encubiertos no preguntan directamente sobre productos ilícitos. En su lugar, adquieren cajetillas de productos de tabaco, pagando el precio completo, para determinar si los minoristas están vendiendo productos ilícitos como artículos lícitos (14). El equipo de investigación luego examina las cajetillas para determinar si son legales. En Estados Unidos, los investigadores han observado que algunos

consumidores están pagando el precio completo por cajetillas ilícitas que no han pagado impuestos y que son contrabandeadas de estados con impuestos más bajos (14). Otros protocolos de investigación estipulan pedir los productos ilícitos directamente a los minoristas (14, 16, 17). En Guatemala, Arévalo et al. pidieron específicamente “cigarrillos importados” a los minoristas (17). Las maneras en que los compradores encubiertos solicitan los productos ilícitos también pueden variar según el lugar. Por ejemplo, en algunos países los compradores encubiertos pueden pedir cajetillas “más baratas” o blancos ilícitos como Jin Ling.

### Ventajas y desventajas de las encuestas de compras encubiertas

Las compras encubiertas permiten a los investigadores identificar directamente las fuentes de los cigarrillos ilícitos. También les permiten medir y probar la dinámica entre el comprador y el vendedor. Por ejemplo, los investigadores pueden experimentar para ver si intentos repetidos de adquirir los productos aumentan la probabilidad de compra (lo que se denomina protocolo de familiaridad) (16). Un reto metodológico asociado a las compras encubiertas estriba en que es difícil crear un marco de muestreo para las fuentes ilícitas porque algunas pueden ser desconocidas (por ejemplo, tabernas u hogares). El enfoque tradicional es hacer compras en puntos de venta legales, lo cual puede sesgar las estimaciones. Otro problema con este método es que es difícil para los compradores (también llamados calificadores) adquirir los productos si están poco familiarizados con el vendedor o no responden a las características demográficas típicas de los compradores. Por consiguiente, los investigadores que usan encuestas de compras encubiertas deben tener un conocimiento detallado del mercado, incluidas las maneras específicas en que las personas piden productos de tabaco ilícitos, y deben saber si reflejan las características demográficas del vecindario. Por ejemplo, en un estudio de fumadores de South Bronx, von Lampe et al. observaron que los fumadores buscaban ciertos indicios para evaluar si les estaban vendiendo cigarrillos ilícitos (19). En términos generales, este método puede ser muy costoso porque requiere capacitar a los investigadores, trasladarse hasta los minoristas y comprar los productos. Las encuestas de compras encubiertas no permiten a los investigadores calcular el nivel del comercio ilícito, pero pueden suministrar información sobre la disponibilidad de la oferta.

### Estudios clave de referencia para los lectores interesados en obtener orientación adicional:

Silver D, Giorgio MM, Bae JY, Jiménez G., Macinko J. Over-the-counter sales of out-of-state and counterfeit tax stamp cigarettes in New York City. *Tob Control*. 2016;25(5):584–586. Arévalo R, Corral JE, Monzón D, Yoon M, Barnoya J. Characteristics of illegal and legal cigarette packs sold in Guatemala. *Global Health*. 2016;12(1):78.



#### A4.1.6 INCAUTACIÓN DE PRODUCTOS

Las incautaciones son el resultado de la actividad de observancia de la ley a cargo de organizaciones locales, nacionales e internacionales que decomisan productos de tabaco que se elaboran, transportan y venden ilegalmente. Las incautaciones buscan reducir las ganancias asociadas al comercio ilícito mediante el decomiso del producto de la actividad ilícita (por ejemplo, dinero en efectivo, automóviles o casas) y las herramientas del negocio (por ejemplo, equipos de impresión y maquinaria de elaboración del tabaco). Las incautaciones pueden ocurrir en diversos puntos de la cadena de suministro.

Los datos de las incautaciones son a menudo tabulados por los organismos responsables y utilizados para medir la eficacia del programa o como justificación para solicitar recursos adicionales (por ejemplo, personal). Algunos de los datos pueden proporcionarse a organizaciones internacionales de aduanas, como la OMA (20). La calidad del mantenimiento de registros varía. Por ejemplo, algunos organismos pueden llevar expedientes penales en bases de datos que detallan las fechas de las incautaciones, los nombres comerciales y las pruebas de laboratorio.

Las incautaciones proporcionan datos preliminares sobre el alcance de la actividad delictiva y pueden ayudar a determinar tendencias clave para guiar los esfuerzos de los organismos de observancia de la ley. Por ejemplo, las incautaciones pueden ayudar a identificar tendencias en el *modus operandi* de los contrabandistas, incluidos los métodos de transporte (por ejemplo, cargamento marítimo frente a camiones), el punto de entrada y las marcas preferidas. También pueden usarse las estadísticas de las incautaciones como prueba preliminar para medir la eficacia de las intervenciones. Por ejemplo, Stoklosa y Ross utilizaron datos de incautaciones de la provincia canadiense de Nueva Escocia para probar la repercusión de una prohibición de mentol del 2015. Los investigadores no observaron ningún cambio estadísticamente importante en el número de cigarrillos mentolados incautados antes y después de la prohibición (1).

#### Ventajas y desventajas de las incautaciones de productos

En general, las estadísticas de incautaciones pueden obtenerse fácilmente de los organismos de observancia de la ley por medio de solicitudes oficiales a representantes de los organismos (por ejemplo, oficiales de información pública). Sin embargo, por lo general, los datos sobre las incautaciones no proporcionan una imagen representativa de la actividad ilícita. Por ejemplo, pueden lograrse incautaciones mayores en ciertos lugares donde se realiza el grueso de las operaciones. Los organismos policiales pueden centrarse en ciertos lugares (por ejemplo, sitios cerca de las fronteras) en lugar de hacer inspecciones aleatorias, y sus resultados pueden limitarse a esas regiones específicas. Los datos de las incautaciones también

pueden ser distorsionados por el procedimiento de investigación seguido. Las grandes incautaciones pueden ser el resultado de investigaciones a largo plazo (es decir, intervenciones de líneas telefónicas o uso de informantes confidenciales), mientras que las incautaciones más pequeñas pueden venir de casos de contrabando que entrañan compras transfronterizas de bajas cantidades de cigarrillos (menos de 1.000) (2). Las incautaciones también pueden resultar sesgadas por la cooperación de la industria con los organismos de observancia de la ley. Por ejemplo, es más probable que la industria tabacalera preste apoyo a la aplicación de la ley contra las incautaciones de productos falsificados que contra casos de contrabando porque la falsificación afecta la integridad de su marca.

## A4.2 MÉTODOS RESIDUALES

Dado que el comercio ilícito de tabaco es a menudo descentralizado, puede ser difícil de observar directamente. Sin embargo, los investigadores son a veces capaces de inferir su tamaño sin observación directa al comparar los ingresos por impuestos al tabaco observados con la cantidad de la recaudación fiscal que hipotéticamente se habría alcanzado de haberse gravado todo el consumo de tabaco. La diferencia entre los ingresos observados e hipotéticos se denomina el residuo, que puede usarse como un indicador de la magnitud del comercio ilícito. El residuo es una medida aproximada, pero la variación en la cuantía puede ser un indicador fiable de los cambios de tamaño del comercio ilícito. Cuando los ingresos reales por impuestos al tabaco se observan de manera fiable, el reto principal para los métodos residuales estriba en producir estimaciones exactas de la cantidad de recaudación fiscal que hipotéticamente se habría obtenido de haberse gravado todo el consumo de tabaco.

### A4.2.1 ANÁLISIS DE BRECHAS

El análisis de brechas es la metodología residual preferida porque es intuitivo, directo y relativamente fácil de explicar a las instancias normativas y al público en general, y se ha empleado ampliamente en estudios de gobiernos (4). Los investigadores que utilizan el análisis de brechas comparan datos de consumo autonotificados en encuestas con datos observados (generalmente administrativos) sobre las ventas con impuesto pagado. La premisa básica es que, si tanto los datos autonotificados como los datos observados son exactos, cualquier diferencia entre el consumo notificado y las ventas con impuesto pagado puede explicarse por las importaciones legales de cigarrillos no gravados (como las ventas libres de impuestos), las exportaciones de cigarrillos gravados, la evasión o la elusión fiscal.

El mayor reto de investigación al aplicar el análisis de brechas —como en casi todos los métodos residuales— radica en obtener estimaciones fidedignas y exactas del consumo de tabaco. En su aplicación más sencilla, el análisis de brechas

calcula el residuo como la diferencia (que debería ser un mínimo de cero) entre la cantidad de consumo de tabaco notificado en las encuestas y las ventas gravadas, que por lo general pueden obtenerse de fuentes administrativas, menos las exportaciones. Sin embargo, este cálculo sencillo es generalmente imperfecto, ya que las encuestas sobre el consumo de tabaco notificado subestiman el consumo verdadero. La subnotificación del consumo de tabaco puede ser el resultado de la renuencia de los encuestados a revelar un comportamiento que se considera insalubre y posiblemente poco deseable desde el punto de vista social. Según el contexto jurídico y cultural, es más probable que ciertos grupos (por ejemplo, las mujeres o los jóvenes) declaren un consumo inferior al real. Otros grupos (por ejemplo, jóvenes rebeldes) pueden declarar un consumo exacto o incluso sobreestimar el consumo. Reuter y Majmundar midieron el consumo real a partir del total de las ventas nacionales gravadas en Estados Unidos, donde se considera que tanto las importaciones no gravadas legales como las exportaciones de tabaco gravado son muy pequeñas, y determinaron que la relación del consumo autonotificado respecto del consumo real fue solo 65% (4). Tras incorporar esta subnotificación de las encuestas a sus análisis y considerar la evidencia de su análisis de brechas y la bibliografía, Reuter y Majmundar observaron que el mercado ilícito en Estados Unidos, que en gran parte es producto de la elusión o la evasión de impuestos estatales subnacionales, se ubica entre 8,5% y 21% del consumo (4). El nivel más alto de la estimación concuerda con cálculos previos que utilizaron estudios de observación de cajetillas basados en la población (21).

Los investigadores que utilizan el análisis de brechas para los países o regiones donde las importaciones legales de tabaco no gravado (como los productos libres de impuestos) o las exportaciones (legales o ilegales) de cigarrillos gravados son más importantes deberían intentar incorporar datos o estimaciones de estos factores en sus cálculos. Las importaciones legales no gravadas de tabaco deberían restarse del consumo notificado (después del ajuste por subnotificación), y las exportaciones de tabaco gravado deberían restarse de las ventas gravadas. La obtención de datos sobre las importaciones legales no gravadas y las exportaciones de tabaco gravado puede ser problemática, porque estas importaciones y exportaciones pueden ser el resultado de decisiones descentralizadas de viajeros individuales al cruzar las fronteras tributarias. Los datos sobre estas actividades no se recopilarán necesariamente por medio de actividades administrativas normales. A pesar de estos retos, los análisis de brechas todavía pueden resultar útiles.

Por ejemplo, si los investigadores tienen motivos para pensar que la notificación errónea del consumo de tabaco y las cantidades de las importaciones legales no gravadas y las exportaciones gravadas son relativamente estables o siguen tendencias conocidas (por ejemplo, están disminuyendo) con el transcurso del tiempo, los

análisis de brechas pueden usarse para obtener estimaciones de los límites inferiores (o superiores) del comercio ilícito cuando se disponga de varios años de datos sobre las ventas gravadas y el consumo notificado. Las fuentes de datos pueden ser los administradores tributarios del país, quienes tienen acceso a los datos de ventas, y los ministerios de salud, que tienen acceso a estudios a nivel de la población sobre el consumo de tabaco notificado. En este contexto, múltiples años de datos sobre el consumo notificado y las ventas gravadas pueden permitir a los investigadores calcular los cambios de tamaño del comercio ilícito aun cuando sea difícil medir el nivel absoluto. Paraje utilizó la Encuesta Mundial sobre el Tabaquismo en los Adultos del 2008 y la Encuesta Nacional de Salud del 2013 para medir el consumo de tabaco notificado en Brasil (22, 23).

### Ventajas y desventajas del análisis de brechas

Una ventaja importante del análisis de brechas es que cuando se dispone de datos de calidad, es sencillo, fácil de reproducir y de explicar a las instancias normativas y el público en general. Sin embargo, puede que no se disponga de datos de alta calidad sobre el consumo notificado, especialmente en países de ingresos bajos. En muchos casos, el análisis de brechas no aporta información fidedigna sobre el tamaño del mercado ilícito sino solo de cambios de tamaño con el transcurso del tiempo (22). Además, es posible que algunos países de ingresos bajos no tengan estimaciones fidedignas de las ventas de cigarrillos que han pagado impuestos, y que los repositorios de datos secundarios sobre las ventas de cigarrillos no sean transparentes en cuanto a su metodología (24).

Otra desventaja del análisis de brechas es que, generalmente, no puede utilizarse para obtener estimaciones apartes de la elusión y la evasión fiscal. También pueden darse estimaciones sesgadas si las encuestas de consumo de tabaco no son representativas de la población (25). Además, por lo general, no es posible cuantificar la precisión de los cálculos o la incertidumbre asociada a ellos, debido tanto a la incertidumbre estadística resultante del uso de muestras para representar imperfectamente a los grupos de población (por ejemplo, la proporción de la población que fuma) como a la incertidumbre acerca de hechos clave como el grado al cual los encuestados subestiman su consumo de tabaco.

### Estudio clave de referencia para los lectores interesados en obtener orientación adicional:

Szklo A, Iglesias RM, Carvalho de Souza M, Szklo M, Maria de Almeida L. Trends in illicit cigarette use in Brazil estimated from legal sales, 2012–2016. *Am J Public Health*. 2018;108(2):265–269. Paraje G. Illicit cigarette trade in five South American countries: a gap analysis for Argentina, Brazil, Chile, Colombia and Peru. *Nicotine and Tob Res*. 2019;21(8):1079–86

#### A4.2.2 MODELACIÓN ECONOMETRICA

Durante mucho tiempo, se han usado datos para calcular los parámetros de las funciones de demanda que relacionan la cantidad de productos consumidos con los precios que enfrentan los consumidores, sus ingresos y otras variables. Por la naturaleza adictiva del tabaco —y debido a importantes inquietudes de salud pública y política pública relacionadas con el consumo de tabaco—, los economistas han prestado especial atención a la estimación de las funciones de demanda de los cigarrillos (26). A medida que se desarrolló la bibliografía sobre este tema, se hizo patente que las ventas gravadas de productos de tabaco serían un indicador sesgado del consumo de tabaco si algunos consumidores habían obtenido sus productos en mercados ilícitos. De manera análoga, el precio de los cigarrillos en el mercado legal podría sobreestimar el precio pagado por los consumidores si algunas ventas no pagaran los impuestos.

Aunque, por lo general, los economistas no pueden observar las ventas en el mercado ilícito, han podido elaborar modelos que permiten predecir las condiciones bajo las cuales los consumidores evitan los impuestos al tabaco. Su argumento es que el tamaño relativo de los mercados ilícitos de tabaco depende principalmente de dos variables: el precio relativo del consumo gravado y no gravado y la facilidad de obtener tabaco de menor costo (no gravado). Otras variables, como el estigma social de evadir las leyes tributarias y la calidad relativa percibida del tabaco ilícito, también podrían influir sobre la demanda del producto. Si bien el comercio ilícito no puede observarse directamente, puede calcularse a partir de la diferencia entre las ventas con impuesto pagado y el consumo previsto. Las ventas con impuesto pagado pueden ser inferiores al consumo previsto cuando los minoristas o los consumidores evaden los impuestos, y pueden ser mayores si algunos cigarrillos con impuestos pagados se compran dentro de la jurisdicción y luego se consumen en zonas donde los precios después de los impuestos son más altos.

Las estimaciones de la modelación econométrica del comercio ilícito deben adaptarse a la situación del país objeto del estudio, por lo que los requisitos de datos pueden diferir sustancialmente de un caso a otro. Los investigadores que utilizan este método deberían conocer la bibliografía y entender las condiciones de las zonas que están investigando. Siempre deben incluir cierta medida del consumo o la venta de tabaco y cierta medida del precio del tabaco en el país de origen, así como otras variables (por ejemplo, ingresos) que se sabe que afectan la demanda de tabaco. Generalmente, también es necesario incluir variables que midan la disponibilidad y el precio relativo del tabaco ilícito, que a menudo puede medirse al comparar los impuestos al tabaco en el país de origen con los de las zonas que son la fuente del tabaco ilícito.

### Ventajas y desventajas de la modelación econométrica

La principal ventaja de la modelación econométrica es que concuerda con una antigua tradición de la teoría y práctica económicas, por lo que es posible evaluar la calidad de las técnicas de modelación y las estimaciones empíricas a partir de criterios ampliamente aceptados. Los análisis empíricos proporcionan estimaciones de las elasticidades-precio, las elasticidades-ingresos y las elasticidades-precio de la elusión fiscal. Una base bibliográfica sustancial permite cuantificar con precisión la incertidumbre acerca de los cálculos y probar su solidez respecto de diversos supuestos incorporados al proceso de modelación. Las estimaciones pueden compararse con otras estimaciones disponibles en la bibliografía, y los resultados de estos análisis pueden usarse para simular las repercusiones de los cambios de política (incluidos los aumentos de impuestos o de su aplicación) tanto sobre el consumo como sobre la elusión fiscal. Dado que esta metodología proporciona estimaciones directas de la incertidumbre de los resultados, los investigadores pueden especificar su nivel de confianza en los resultados.

Una desventaja de la modelación econométrica es que requiere datos de alta calidad sobre un número importante de variables durante un período dado, así como pericia en modelación econométrica avanzada. Además, como los resultados de los modelos econométricos se basan en la inferencia estadística y la teoría económica en lugar de la observación directa (por ejemplo, la proporción de cajetillas sin timbres fiscales), puede ser difícil de explicar a las instancias normativas y al público en general.

#### Estudios clave de referencia para los lectores interesados en obtener orientación adicional:

Becker GS, Grossman M, Murphy KM, (1994). An empirical analysis of cigarette addiction. *Amer Econ Review*. 1994;84(3):396–418.

Schafferer C, Yeh CY, Chen SH, Lee JM, Hsieh CJ. A simulation impact evaluation of a cigarette excise tax increase on licit and illicit cigarette consumption and tax revenue in 36 European countries. *Public Health*. 2018;162:48–57.

### A4.2.3 OPINIÓN DE EXPERTOS (ENCUESTAS Y ENTREVISTAS DE INFORMANTES CLAVE)

Pueden obtenerse apreciaciones de la dinámica del comercio ilícito con expertos en el terreno, incluidos los investigadores (por ejemplo, en economía, justicia penal y salud pública), los organismos tributarios, las entidades de aplicación de la ley, los fabricantes de productos, los mayoristas y los minoristas. Otros informantes clave son los periodistas y estudiosos que cuentan con informantes confidenciales. Los expertos pueden aportar información novedosa acerca de las tendencias emergentes (por ejemplo, nuevas rutas de contrabando). En algunos casos, los investigadores

pueden obtener entrevistas con delincuentes encarcelados o activos (27-29). Por ejemplo, los investigadores que estudian el contrabando de cigarrillos en África oriental entrevistaron a más de 150 contrabandistas de tabaco de Uganda (29).

Los expertos pueden ser consultados por medio de encuestas o entrevistas semiestructuradas. Cuando se dispone de marcos de muestreo (por ejemplo, directorios de los empleados del departamento de impuestos), las encuestas son más convenientes que las entrevistas. Sin embargo, cuando resulta difícil encontrar expertos, se recomienda seguir estrategias de muestreo no aleatorio junto con entrevistas. La identificación de expertos puede requerir contratar a una persona que se encargue de ayudar a los investigadores a encontrar a otros expertos; o el muestreo intencional, mediante el cual se ubican a las personas con base en criterios definidos (por ejemplo, expertos en impuestos empleados por gobiernos locales) (30).

### Ventajas y desventajas de las encuestas y entrevistas de informantes clave

Las entrevistas de informantes pueden ser un punto de partida útil para definir las tendencias del mercado (por ejemplo, lugares donde se venden cigarrillos ilícitos o modalidades de entrada). Una de las desventajas del uso de informantes es que la información que se solicita de estos no puede generalizarse. El conocimiento especializado de los informantes puede ser obsoleto o limitado por su falta de experiencia. Además, las opiniones de los expertos son subjetivas y pueden estar sesgadas por su situación de empleo y los métodos de muestreo utilizados. Por ejemplo, las personas que trabajan en la observancia de la ley pueden sobreestimar el grado de contrabando para asegurar financiamiento adicional para operaciones futuras. De manera análoga, los fabricantes que buscan derrotar los impuestos pueden sobreestimar el comercio ilícito para ilustrar las conexiones entre la tributación y el comportamiento ilícito. Por su parte, los partidarios del control del tabaco pueden subestimar las medidas del mercado ilegal para apoyar el argumento de que los impuestos no aumentan el comercio ilícito.

### Estudios clave de referencia para los lectores interesados en obtener orientación adicional:

Joossens L, Raw M. Cigarette smuggling in Europe: who really benefits? *Tob Control*. 1998;7:66–71. doi:10.1136/tc.7.1.66 PMID: 9706757.

Titeca K, Joossens L, Raw M. Blood cigarettes: cigarette smuggling and war economies in Central and Eastern Africa. *Tob Control*. 2011;20(3):226–232.

## A4.3 ESTUDIOS COMBINADOS Y DE MÚLTIPLES MÉTODOS

Dadas las deficiencias de los métodos mencionados para evaluar la naturaleza y magnitud del comercio ilícito de tabaco, los gobiernos pueden querer validar sus resultados utilizando metodologías combinadas o múltiples. Los métodos combinados

usan dos paradigmas metodológicos, cualitativos y cuantitativos, como herramientas para la exploración y la explicación. Por ejemplo, los estudios de métodos combinados pueden usar encuestas de cajetillas desechadas para medir el tamaño del mercado junto con encuestas de autonotificación de fumadores para comprender los patrones de compra, incluidas las fuentes, la frecuencia y las normas sociales. Por ejemplo, Stoklosa y Ross calcularon la proporción del mercado ilícito en Polonia utilizando una encuesta de autonotificación basada en la población y una encuesta de cajetillas desechadas (1). El uso simultáneo de ambos tipos de encuestas permite a los gobiernos evaluar su validez para calcular el tamaño del mercado ilícito. Como alternativa, los gobiernos pueden emplear múltiples métodos de investigación con un enfoque similar (por ejemplo, grupos de discusión y entrevistas semiestructuradas) (31). Sáenz de Miera et al. utilizaron las entrevistas presenciales (de hogares), la recolección de cajetillas y la observación de vendedores de cigarrillos sueltos, lo que les permitió no solo validar de forma cruzada las dos metodologías principales, sino también ver si la marca del cigarrillo suelto era una buena medida del comercio lícito frente al comercio ilícito (33).

### Ventajas y desventajas de los estudios combinados y de método múltiple

Los estudios combinados y de método múltiple permiten a los investigadores comprobar la validez de sus resultados. Una metodología múltiple es preferible en contextos donde las estimaciones del comercio ilícito están politizadas. Por ejemplo, la industria tabacalera puede cuestionar unas estimaciones bajas, mientras que los investigadores o los partidarios del control del tabaco pueden impugnar unas estimaciones altas. Los métodos combinados y múltiples (por ejemplo, encuestas de cajetillas desechadas y entrevistas a informantes) pueden ayudar a los gobiernos a comprender el contexto en el cual opera el comercio ilícito, incluidos los actores que intervienen y los puntos de venta. Una desventaja de usar métodos combinados y múltiples es el costo. Los gobiernos que tienen presupuestos ajustados pueden optar por utilizar un único método que suministre la información más exacta. Sin embargo, dados los problemas de cada método, puede que esto no sea factible: cada método tiene limitaciones. En cambio, los gobiernos pueden combinar un método de alto costo con uno de bajo costo (por ejemplo, unir las entrevistas con encuestas de cajetillas vacías, o datos de las incautaciones de los organismos de aplicación de la ley con encuestas presenciales de consumidores).

### Estudio clave de referencia para los lectores interesados en obtener orientación adicional:

Zaloshnja E, Ross H, Levy DT. The impact of tobacco control policies in Albania. *Tob Control*. 2010;19:463–468.



## REFERENCIAS

1. Stoklosa M, Ross H. Contrasting academic and tobacco industry estimates of illicit cigarette trade: evidence from Warsaw, Poland. *Tob Control*. 2014; 23(e1), e30–e34 ([https://www.researchgate.net/publication/255954649\\_Contrasting\\_academic\\_and\\_tobacco\\_industry\\_estimates\\_of\\_illicit\\_cigarette\\_trade\\_Evidence\\_from\\_Warsaw\\_Poland](https://www.researchgate.net/publication/255954649_Contrasting_academic_and_tobacco_industry_estimates_of_illicit_cigarette_trade_Evidence_from_Warsaw_Poland), consultado el 1 de febrero del 2021).
2. Joossens L, Lugo A, La Vecchia C, Gilmore AB, Clancy L, Gallus S. Illicit cigarettes and hand-rolled tobacco in 18 European countries: a cross-sectional survey. *Tob Control*. 2014;23:e17–e23 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC3812425/pdf/nihms491463.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
3. Kaplan B, Navas-Acien A, Cohen JE. The prevalence of illicit cigarette consumption and related factors in Turkey. *Tob Control*. 2018;27(4):442–7.
4. Reuter P, Majmundar M. Understanding the US illicit tobacco market: characteristics, policy context, and lessons from international experiences. Washington (D.C.): National Academies Press; 2015.
5. Maldonado N, Llorente BA, Iglesias RM, Escobar D. Measuring illicit cigarette trade in Colombia. *Tob Control*. 2020;29:s260–s266 ([https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/29/Suppl\\_4/s260.full.pdf](https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/29/Suppl_4/s260.full.pdf), consultado el 29 de enero del 2021).
6. Barkans M, Lawrance KA. Contraband tobacco on post-secondary campuses in Ontario, Canada: analysis of discarded cigarette butts. *BMC Pub Health*. 2013;13(1):335 (<https://bmcpublikealth.biomedcentral.com/articles/10.1186/1471-2458-13-335>, consultado el 2 de febrero del 2021).
7. John RM, Ross H. Illicit cigarette sales in Indian cities: findings from a retail survey. *Tob Control*. 2018;27(6), 684–688.
8. Davis KC, Grimshaw V, Merriman D, Farrelly MC, Chernick H, Coady MH, et al. Cigarette trafficking in five northeastern US cities. *Tob Control*. 2014;23(e1):e62–e68.
9. Callaghan RC, Veldhuizen S, Leatherdale S, Murnaghan D, Manske S. Use of contraband cigarettes among adolescent daily smokers in Canada. *CMAJ*. 2009;181(6-7):384–6 (<https://www.cmaj.ca/content/cmaj/181/6-7/384.full.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
10. Guindon GE, Burkhalter R, Brown KS. Levels and trends in cigarette contraband in Canada. *Tob Control*. 2017;26(5):518–25 ([https://www.researchgate.net/publication/307890937\\_Levels\\_and\\_trends\\_in\\_cigarette\\_contraband\\_in\\_Canada](https://www.researchgate.net/publication/307890937_Levels_and_trends_in_cigarette_contraband_in_Canada), consultado el 2 de febrero del 2021).
11. Davis K, Farrelly M, Li Q, Hyland A. Cigarette purchasing patterns among New York smokers: implications for health, price, and revenue. Albany: Departamento de Salud del Estado de Nueva York; 2006 ([https://www.health.ny.gov/prevention/tobacco\\_control/docs/cigarette\\_purchasing\\_patterns.pdf](https://www.health.ny.gov/prevention/tobacco_control/docs/cigarette_purchasing_patterns.pdf), consultado el 2 de febrero del 2021).
12. International Tobacco Control Evaluation Project (2018). Surveys. Waterloo: Universidad de Waterloo; 2018 (<http://www.itcproject.org/surveys>, consultado el 12 de octubre del 2020).
13. Iglesias RM, Szklo AS, de Souza MC, de Almeida LM. Estimating the size of illicit tobacco consumption in Brazil: findings from the global adult tobacco survey. *Tob Control*. 2017;26(1):53–9.
14. Silver D, Giorgio MM, Bae JY, Jimenez G., Macinko J. Over-the-counter sales of out-of-state and counterfeit tax stamp cigarettes in New York City. *Tob Control*. 2016;25(5):584–586.
15. Brown J, Welding K, Cohen JE, Cherukupalli R, Washington C, Ferguson J, et al. An analysis of purchase price of legal and illicit cigarettes in urban retail environments in 14 low-and middle-income countries. *Addiction*. 2017;112:1854–60 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC5600117/pdf/ADD-112-1854.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
16. Scollo M, Bayly M, Wakefield M. Availability of illicit tobacco in small retail outlets before and after the implementation of Australian plain packaging legislation. *Tob Control*. 2015;24(e1):e45–e51.
17. Arévalo R, Corral JE, Monzón D, Yoon M, Barnoya J. Characteristics of illegal and legal cigarette packs sold in Guatemala. *Globalization and Health*. 2016;12(1):78 (<https://globalizationandhealth.biomedcentral.com/articles/10.1186/s12992-016-0219-z>, consultado el 2 de febrero del 2021).
18. Phillip Morris USA Inc. v. Shalabi. Estados Unidos, Tribunal de Distrito, C.D. California; 2004 (<https://www.casemine.com/judgement/us/5914b6cbadd7b0493477b3da>, consultado el 2 de febrero del 2021).
19. von Lampe K, Kurti M, Johnson J, Rengifo AF. 'I wouldn't take my chances on the street' navigating illegal cigarette purchases in the South Bronx. *J Res Crime Delinq*. 2016;53(5):654–80 (<https://www>

- researchgate.net/publication/298515449\_I\_Wouldn't\_Take\_My\_Chances\_on\_the\_Street\_Navigating\_Illegal\_Cigarette\_Purchases\_in\_the\_South\_Bronx, consultado el 2 de febrero del 2021).
20. Customs and Tobacco Report 2009. Bruselas, Organización Mundial de Aduanas; 2009. (<http://www.wcoomd.org/en/media/newsroom/2010/dejuniodel/~media/83967DFEB9F74D388924A4C61F279DC4.ashx>, consultado el 12 de octubre del 2020).
  21. Fix BV, Hyland A, O'Connor RJ, Cummings KM, Fong GT, Chaloupka FJ, et al. A novel approach to estimating the prevalence of untaxed cigarettes in the US: findings from the 2009 and 2010 International Tobacco Control Surveys. *Tob Control*. 2014;23:i61–i66 (<https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC3984758/pdf/nihms567943.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).
  22. Paraje G. Illicit cigarette trade in five South American countries: a gap analysis for Argentina, Brazil, Chile, Colombia and Peru. *Nicotine Tob Res*. 2019;21(8):1079–86.
  23. National Survey of Health. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística; 2013 (en portugués) (<https://www.ibge.gov.br/en/statistics/social/health/16840-national-survey-of-health.html?=&t=downloads>, consultado el 27 de noviembre del 2020).
  24. Blecher E, Liber A, Ross H, Birckmayer J. Euromonitor data on the illicit trade in cigarettes. *Tob Control*. 2015;24:100–1. (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/24/1/100.full.pdf>, consultado el 1 de febrero del 2021).
  25. Ross H. Understanding and measuring cigarette tax avoidance and evasion: a methodological guide. *Tobacconomics*; 2015 ([https://tobacconomics.org/wp-content/uploads/2015/03/Ross\\_Methods\\_to\\_Measure\\_Illicit-Trade\\_03-17-15.pdf](https://tobacconomics.org/wp-content/uploads/2015/03/Ross_Methods_to_Measure_Illicit-Trade_03-17-15.pdf), consultado el 12 de octubre del 2020).
  26. Chaloupka FJ, Warner KE. The economics of smoking. En: Arrow KJ and Intriligator MD, editors. *Handbook of Health Economics*. Amsterdam: Elsevier; 2000. pp1539–1627.
  27. Antonopoulos GA. Cigarette smugglers: a note on four 'unusual suspects'. *Glob. Crime*. 2007;8(4):393–8 ([https://www.researchgate.net/publication/248955367\\_Cigarette\\_Smugglers\\_A\\_Note\\_on\\_Four\\_'Unusual\\_Suspects'](https://www.researchgate.net/publication/248955367_Cigarette_Smugglers_A_Note_on_Four_'Unusual_Suspects'), consultado el 2 de febrero del 2021).
  28. Antonopoulos GA. The Greek connection(s): the social organization of the cigarette-smuggling business in Greece. *Eur J Criminol*. 2008;5(3):263–88 ([https://www.researchgate.net/publication/249752218\\_The\\_Greek\\_ConnectionsThe\\_Social\\_Organization\\_of\\_the\\_Cigarette-Smuggling\\_Business\\_in\\_Greece](https://www.researchgate.net/publication/249752218_The_Greek_ConnectionsThe_Social_Organization_of_the_Cigarette-Smuggling_Business_in_Greece), consultado el 2 de febrero del 2021).
  29. Titeca K, Joossens L, Raw M. Blood cigarettes: cigarette smuggling and war economies in central and eastern Africa. *Tob Control*. 2011;20:226–32 ([https://www.researchgate.net/publication/49809289\\_Blood\\_cigarettes\\_Cigarette\\_smuggling\\_and\\_war\\_economies\\_in\\_central\\_and\\_eastern\\_Africa](https://www.researchgate.net/publication/49809289_Blood_cigarettes_Cigarette_smuggling_and_war_economies_in_central_and_eastern_Africa), consultado el 2 de febrero del 2021).
  30. Babbie, ER. *The basics of social research*. Boston: Cengage Learning; 2013.
  31. Tashakkori A, Teddlie C., editors. *Sage handbook of mixed methods in social & behavioral research*. New York: Sage; 2010.
  32. Sáenz de Miera Juárez B, Reynales-Shigematsu LM, Stoklosa M, Welding K, Drope J. Measuring the illicit cigarette market in Mexico: a cross validation of two methodologies. *Tob Control*; 2020 (<https://tobaccocontrol.bmj.com/content/tobaccocontrol/early/2020/03/31/tobaccocontrol-2019-055449.full.pdf>, consultado el 2 de febrero del 2021).

## ANEXO 4.2 ¿CÓMO SE ASIGNA LA RECAUDACIÓN DE LOS IMPUESTOS AL TABACO?

La introducción de la asignación de los impuestos al tabaco recaudados casi siempre se combina con un aumento de los impuestos selectivos al consumo (o un nuevo recargo) en lugar de reasignar los ingresos existentes (1). En el cuadro A4.1 se proporcionan ejemplos de los diferentes enfoques utilizados por varios países para asignar los ingresos en concepto de impuestos al tabaco.

**Cuadro A4.1** Enfoques utilizados para asignar los ingresos en concepto de impuestos al tabaco

FUENTES DE FINANCIAMIENTO/ TIPO DE IMPUESTO		EJEMPLOS DE BASE IMPONIBLE Y TASAS		
Como parte del sistema de impuestos selectivos al consumo (tabaco, alcohol)	Específico	República de Corea: 841 won (US\$ 0,75) por cajetilla o 29% de la tasa del impuesto específico	Costa Rica: 467,8 colones (US\$ 0,83) por cajetilla o 100% de la tasa del impuesto específico	Congo: 20 francos CFA (US\$ 0,036) por cajetilla o 50% de la tasa del impuesto específico
	Ad valorem	Colombia: 10% del precio al por menor (equivalente a 100% de la tasa ad valorem)		
Nuevo impuesto (recargo sobre el impuesto selectivo al consumo existente o impuesto completamente nuevo)	Específico	Egipto: 0,75 libras egipcias adicionales (US\$ 0,042) por cajetilla		
	Ad valorem	Tailandia: recargo de 2% sobre la base del impuesto selectivo al consumo	Botswana: nuevo impuesto al tabaco de 30% del costo de producción o CIF	
Porcentaje de recaudación del impuesto selectivo al consumo		Islas Cook: 50% de los ingresos en concepto del impuesto selectivo al consumo de tabaco	Guatemala: 100% de los ingresos en concepto del impuesto selectivo al consumo de tabaco	

**Nota:** Las conversiones de los montos en moneda nacional se hicieron utilizando los tipos de cambio oficial del FMI al 31 de julio del 2018 (fecha de recopilación de los datos).

Fuente: (2).

## REFERENCIAS

1. Earmarked tobacco taxes: lessons learnt from nine countries. Ginebra; Organización Mundial de la Salud; 2016 ([https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/206007/9789241510424\\_eng.pdf?sequence=1](https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/206007/9789241510424_eng.pdf?sequence=1), consultado el 2 de febrero del 2021).
2. Informe OMS sobre la epidemia mundial de tabaquismo, 2019: Ofrecer ayuda para dejar el tabaco. Ginebra: Organización Mundial de la Salud; 2019 (<https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/326072/WHO-NMH-PND-2019.5-spa.pdf?sequence=1&isAllowed=y>, consultado el 24 de enero del 2021).



## CAPÍTULO 5.

# Mejores prácticas en materia de política y administración de los impuestos al tabaco

## POLÍTICA TRIBUTARIA

### **Utilizar los aumentos de los impuestos selectivos al consumo para alcanzar el objetivo de salud pública de reducir las muertes y enfermedades causadas por el consumo de tabaco**

Una extensa labor de investigación ha demostrado claramente la eficacia del aumento de los impuestos a los productos de tabaco y del incremento de los precios para reducir el consumo de tabaco y sus consecuencias perjudiciales, en particular entre los pobres y los jóvenes. De hecho, los aumentos de los impuestos selectivos al consumo de tabaco son la política más efectiva y costoeficaz para reducir el consumo de tabaco. Los impuestos selectivos al consumo son los impuestos más importantes aplicados a los productos de tabaco porque aumentan tanto los precios absolutos como los precios relativos. Los aumentos del impuesto selectivo al consumo de tabaco también generan considerables ingresos nuevos que se mantendrán a corto y mediano plazo. A largo plazo, los aumentos continuos de los impuestos al tabaco —combinados con la ejecución de otras políticas y programas de control del tabaco basados en la evidencia— conducirán a reducciones aún mayores del consumo de tabaco y sus consecuencias.

### **Incluir aumentos considerables de los impuestos selectivos al consumo de tabaco como parte de una estrategia integral para reducir el consumo de tabaco**

Los gobiernos deberían adoptar una estrategia integral de control del tabaco que incluya objetivos para reducir el consumo de tabaco en los adultos y prevenir el consumo de tabaco entre los jóvenes. El aumento marcado de los impuestos selectivos al consumo es la medida más efectiva, así como la más costoeficaz, para reducir el consumo. Cuando se combina con otras intervenciones de reducción de la demanda, el impacto de los aumentos de impuestos sobre el consumo de tabaco es todavía más fuerte. Tales intervenciones incluyen políticas integrales sobre ambientes sin humo de tabaco en todos los espacios públicos, prohibición total de la publicidad de productos de tabaco, así como de la promoción y el patrocinio por

parte de empresas tabacaleras, grandes advertencias de salud gráficas acerca de las consecuencias del consumo de tabaco, empaquetado neutro, amplios esfuerzos para ayudar a los consumidores actuales a dejar el tabaco y campañas de educación pública en los medios de difusión. La implantación de una estrategia integral para reducir el consumo de tabaco conduce a mayores reducciones de las consecuencias perjudiciales del consumo de tabaco, genera apoyo público y político a los aumentos de los impuestos y potencia al máximo la eficacia de dichos aumentos para lograr los objetivos de salud pública.

### **Incluir a la autoridad competente desde el principio cuando se considera la revisión de una política tributaria**

Las autoridades competentes, como las administraciones tributarias y las autoridades de aduanas, son asociados clave en la implantación eficaz de una política tributaria. Las instancias normativas tienen que asegurarse de que se consulte a las autoridades competentes y que intervengan en el proceso de revisión de las políticas tributarias para que sus inquietudes por las repercusiones del cambio de políticas sobre la aplicación de la normativa puedan tenerse en cuenta desde el principio. Esto también puede ayudar a detectar y resolver posibles vacíos jurídicos desde el principio en el proceso de aplicación de la ley. La coordinación entre los organismos pertinentes, incluidas una cooperación estrecha y el intercambio de información, optimizará el cumplimiento de la política tributaria y la recaudación de los impuestos. Para simplificar el proceso de cooperación y los intercambios de información, debe establecerse una base jurídica. Además, es importante la participación de las autoridades de administración tributaria en la totalidad del proceso de revisión de la política de impuestos para garantizar su aplicación eficaz.

### **Promover una mayor coherencia de las políticas en sectores como la agricultura, la industria, el comercio, las finanzas y el trabajo**

Se requiere una mayor integración multisectorial y coherencia de las políticas a nivel del país para lograr mejoras reales de la salud. En particular, es importante velar por que las políticas públicas y las intervenciones en sectores ajenos a la salud (por ejemplo, agricultura, industria, comercio, finanzas y trabajo) no actúen contra el efecto de salud pública que se pretende lograr con el control del tabaco y los impuestos al tabaco (tales intervenciones incluyen la concesión de subsidios al cultivo o la elaboración de tabaco).

## DISEÑO DE LOS IMPUESTOS

### La estructura de los impuestos es importante, y cuanto más sencilla mejor

Las estructuras tributarias complejas son difíciles de administrar, crean oportunidades para la elusión y la evasión fiscal y son menos eficaces que las estructuras más sencillas para lograr los objetivos de salud pública y recaudación. La simplificación de la estructura de los impuestos selectivos al consumo de tabaco facilitará la administración tributaria, reducirá la elusión y la evasión fiscal, aumentará los ingresos y tendrá una mayor repercusión sobre el consumo de tabaco al reducir los incentivos para sustituir unos productos o marcas de tabaco por otros en respuesta a los aumentos de impuestos. Los países con múltiples niveles de tasas impositivas para el tabaco basadas en las características de los productos (por ejemplo, nivel de precios, longitud, peso, tipo de tabaco) deberían reducir y con el tiempo eliminar estas diferentes tasas impositivas. Una estrategia apropiada de transición es reducir las variaciones entre las tasas impositivas con el tiempo a fin de aplicar un impuesto uniforme (es decir, se aplica una única tasa independientemente de si el impuesto selectivo al consumo es *ad valorem* o específico) sobre un producto de tabaco dado. La aplicación de un impuesto uniforme a todas las marcas de un producto de tabaco dado también envía un mensaje claro de que todos son igualmente nocivos.

### Basarse más en los impuestos selectivos específicos al consumo de tabaco para generar aumentos de precios

Dar mayor peso a los impuestos selectivos específicos potencia al máximo los efectos de los impuestos al tabaco sobre la salud pública al reducir las diferencias de precio entre las marcas *premium* y las de precios más bajos y limitan las oportunidades de los consumidores para cambiar a marcas menos costosas en respuesta a los aumentos de impuestos. Para los países que actualmente utilizan un impuesto *ad valorem*, un primer paso apropiado sería cambiar a un sistema combinado con la inclusión de un componente específico considerable o introducir un impuesto selectivo específico mínimo alto. En el caso de los países que aplican una combinación de impuestos *ad valorem* y específicos, el componente específico del impuesto debería aumentarse regularmente para que represente una mayor proporción del total del impuesto selectivo al consumo.

### Aumentar los impuestos al tabaco de forma considerable para reducir la asequibilidad de los productos de tabaco

Para potenciar al máximo la repercusión de salud pública del aumento de los impuestos al tabaco y al mismo tiempo generar mayores ingresos, los gobiernos deberían incrementar considerablemente los impuestos para aumentar los precios y reducir la asequibilidad de los productos de tabaco. En muchos países de ingresos bajos

y medianos, el consumo de tabaco aumenta con los ingresos, y como los ingresos aumentan más rápidamente que los precios de los productos de tabaco, estos se hacen más asequibles. Para reducir esa asequibilidad, los aumentos de impuestos tienen que dar lugar a unos aumentos reales de precios que sean mayores que los aumentos de los ingresos reales.

### **Si el aumento de la recaudación es un objetivo, recurrir a los aumentos regulares de los impuestos selectivos al consumo**

Si los gobiernos quieren aumentar los ingresos que genera el tabaco, deben aumentar regularmente los impuestos selectivos al consumo. Desde la perspectiva de la recaudación fiscal, el determinante importante es la elasticidad de la base imponible, que tiene tres componentes clave: la elasticidad-precio de la demanda de tabaco, la proporción del impuesto en el precio al por menor y el grado de transferencia del aumento de las tasas del impuesto selectivo al consumo al precio al por menor. Los aumentos de impuestos incrementarán la recaudación al menos a corto y mediano plazo, porque la demanda es inelástica respecto del precio, los niveles impositivos son generalmente bajos como proporción de los precios al por menor y la transferencia de los aumentos de impuestos a los precios al por menor probablemente no sea mayor que el aumento del propio impuesto (es decir, no hay traslado por exceso). Además, el aumento de las tasas de impuesto es la única medida vinculada a políticas que puede revertir la reducción de los ingresos en un mercado decreciente que tenga fuertes políticas de control del tabaco.

### **Ajustar automáticamente los impuestos específicos al tabaco por inflación y crecimiento de los ingresos**

A menos que los impuestos específicos al tabaco se ajusten regularmente, su valor real caerá con el transcurso del tiempo a medida que aumenten los niveles de precios generales. Cuando esto suceda, disminuirá su eficacia para reducir el consumo de tabaco. Los gobiernos deberían establecer un mecanismo para ajustar automáticamente los impuestos específicos de forma que sigan el mismo ritmo que la inflación. Recientemente, algunos gobiernos han empezado a extender esta indexación para incluir también el crecimiento de los ingresos, como medida adicional para que el tabaco no se haga más asequible con el transcurso del tiempo.

**La regulación de los precios no puede considerarse una alternativa al impuesto selectivo al consumo. Sin embargo, en algunos contextos específicos, podría utilizarse la regulación de precios juntamente con los impuestos selectivos al consumo para ayudar a garantizar una aplicación eficaz de los aumentos de impuestos**



En ciertos contextos donde resulta problemático aumentar los impuestos o la estructura tributaria es deficiente, una política no tributaria como la regulación de precios (específicamente, márgenes de utilidad mínimos y precios mínimos) puede entenderse como una segunda mejor opción para asegurar un nivel alto de precios y desalentar el consumo de productos de tabaco. Sin embargo, estas políticas no conducen necesariamente al nivel de precios deseado, ni protegen a los consumidores y al gobierno de las manipulaciones de la industria. No obstante, en el contexto de unas multinacionales poderosas que venden marcas en todos los segmentos del mercado y podrían fácilmente trasladar por defecto un aumento de impuestos a las marcas más baratas —o si no pueden prohibirse las promociones de precios—, las políticas de precio mínimo pueden ayudar a aumentar la eficacia de los aumentos de impuestos, especialmente si los precios mínimos se aumentan regularmente.

### **Aplicar políticas no tributarias que afecten los niveles de precio, como prohibir los descuentos promocionales para productos de tabaco y la venta de cigarrillos sueltos**

La prohibición de los descuentos promocionales se aborda generalmente en las leyes de control del tabaco bajo la disposición relativa a la publicidad, promoción y patrocinio de los productos de tabaco.

### **No permitir que las inquietudes relativas al impacto inflacionario de unos impuestos al tabaco más altos hagan desistir de los aumentos de impuestos**

En vista de que los salarios o ciertos gastos públicos pueden estar vinculados a un índice de precios, los gobiernos pueden apaciguar las preocupaciones relativas al impacto inflacionario de un aumento de los impuestos al tabaco utilizando un índice de precios que excluya los productos de tabaco.

## **PARIDAD TRIBUTARIA**

### **Gravar todos los productos de tabaco de una manera comparable**

El aumento de los impuestos selectivos al consumo de algunos productos de tabaco y no otros genera cambios en los precios relativos de estos otros productos. Esto induce a la sustitución con productos relativamente menos caros, como por ejemplo, de cigarrillos elaborados costosos a otros productos de tabaco más baratos, como tabaco de liar, bidis, cheroots o tabaco de mascar. Como resultado, la reducción general del consumo de tabaco es más pequeña de la que habría sido de haberse aumentado todos los impuestos en cantidades comparables. Los aumentos comparables de los impuestos para todos los productos de tabaco potencian al máximo la repercusión de salud pública de los aumentos de los impuestos al tabaco al reducir al mínimo

las oportunidades de sustitución. Por otro lado, los aumentos de impuestos para todos los productos de tabaco generarán aumentos más grandes de la recaudación.

### **Regular estrictamente los productos de tabaco y nicotina nuevos y emergentes si no han sido prohibidos y aplicar un impuesto selectivo al consumo**

En los últimos años, han aparecido productos de tabaco y nicotina nuevos y emergentes, como los SEAN, los SESN y los PTC. La industria tabacalera sostiene que estos productos nuevos son más inocuos que los productos de tabaco tradicionales, pero la evidencia hasta hoy indica que podrían representar una amenaza para la salud pública, especialmente si atraen a consumidores nuevos o jóvenes o impiden a fumadores actuales dejar de consumir tabaco.

Aún no se conocen claramente el mercado y la dinámica de la demanda de productos más nuevos, como tampoco la iniciación, el cese y el cambio de comportamiento entre diferentes grupos socioeconómicos ante dichos productos. Con base en el conocimiento actual, las mejores prácticas para gravar los productos de tabaco y nicotina nuevos y emergentes son las siguientes:

1. Los PTC deberían gravarse al mismo nivel que los cigarrillos y, en cuanto a la estructura, mediante un impuesto selectivo específico al consumo por unidad, independientemente del contenido de tabaco. Los PTC contienen tabaco y deberían tratarse como un producto de tabaco.
2. Los productos SEAN y SESN deberían gravarse de una manera que desaliente su captación entre los jóvenes y los no consumidores. Los líquidos de los sistemas de administración de nicotina y de los sistemas sin nicotina deberían gravarse por igual.
3. Los países también pueden considerar la posibilidad de gravar los dispositivos utilizados para consumir los SEAN y los SESN así como para el consumo de PTC, pero necesitan evaluar adecuadamente si tienen la capacidad administrativa para hacerlo.

Aunque estos productos más nuevos plantean retos adicionales para el control del tabaco, es importante recordar que los cigarrillos siguen siendo por mucho el producto de tabaco predominante, y que el aumento de los impuestos y precios de los cigarrillos —reduciendo de ese modo su consumo— debería seguir siendo la máxima prioridad.

## VIGILANCIA Y EVALUACIÓN

### Conocer su mercado

Conozca bien su mercado. El tipo de estructura tributaria que elija y las repercusiones que tendrá en el consumo y la recaudación fiscal dependen de la dinámica particular de su mercado. Entender la naturaleza y el grado de competencia en su mercado es de vital importancia para seleccionar el tipo apropiado de estructura y política tributarias para lograr sus objetivos de salud pública y recaudación. Este conocimiento también permitirá hacer estimaciones más exactas de las repercusiones de un aumento de impuestos con mayor facilidad y anticipar mejor las respuestas de la industria.

### Evaluar el impacto de sus políticas para diseñar y aplicar las políticas más eficaces de impuestos selectivos al consumo de tabaco

La vigilancia y la evaluación son esenciales para gravar los productos de tabaco con eficacia, por lo que deberían incorporarse al diseño inicial —o al rediseño— de las políticas de impuestos al tabaco. Existen varias herramientas para ayudar a las instancias normativas a evaluar preventivamente los efectos de una política propuesta para el control del tabaco sobre el consumo, la prevalencia del consumo de tabaco y las vidas salvadas. El modelo TaXSiM de la OMS usa simulaciones para ayudar a los gobiernos a predecir cómo los cambios específicos a los impuestos repercutirán sobre los precios al consumidor, el consumo y la recaudación fiscal en sus mercados.

### Adoptar indicadores que lo ayuden a medir las mejoras en la política tributaria y su impacto

La formulación y la vigilancia de indicadores de las políticas de impuestos y de control del tabaco ayudan a las instancias normativas a evaluar el mejoramiento de sus políticas y a determinar si estas repercuten sobre el consumo de tabaco con el transcurso del tiempo. La proporción de los impuestos en el precio al por menor de un determinado producto de tabaco es un indicador clave que debería utilizarse juntamente con un indicador de asequibilidad. Una meta recomendada a la que los países pueden aspirar es tener un impuesto selectivo al consumo que represente al menos 70% del precio al por menor de los productos de tabaco. Otro indicador útil para evaluar el desempeño de la política tributaria en general es la utilización de una tarjeta de puntuación de impuestos, en la cual se resumen las mejores prácticas sobre los impuestos al tabaco al combinar los cuatro componentes clave de la política tributaria (nivel de precio, cambio de la asequibilidad con el transcurso del tiempo, proporción del total de impuestos y del impuesto selectivo al consumo en el precio al por menor y estructura de los impuestos al tabaco).

## ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

### Aplicar enfoques de mejores prácticas en la administración tributaria general para mejorar la eficacia y eficiencia de la administración de los impuestos al tabaco

Los enfoques de mejores prácticas incluyen 1) definir claramente las funciones y responsabilidades de las autoridades competentes, 2) velar por una verdadera coordinación entre los organismos pertinentes a los niveles nacional e internacional y 3) realizar una evaluación de desempeño y rendición de cuentas a partir de indicadores previamente acordados para detectar los puntos que pueden mejorarse.

### Velar por el cumplimiento y la exactitud de la información sobre el ciclo de cumplimiento de las obligaciones tributarias

Para lograr esto, tome las siguientes medidas:

- Exigir licencias para la elaboración, importación, exportación, venta al por menor, cultivo, transporte, venta al por mayor, intermediación, almacenamiento y distribución de productos de tabaco. Esto ayudará a asegurar la cadena de suministro y a obtener información valiosa, por ejemplo, mediante el acceso a los sistemas de contabilidad e inventario de las empresas.
- Asegurarse de que todas las personas y entidades que intervienen en la cadena de suministro de tabaco, productos de tabaco y equipo de fabricación lleven registros completos y exactos de todas las transacciones pertinentes y detalles de los materiales usados en la elaboración de productos de tabaco.
- Velar por que las declaraciones de impuestos recopilen tanta información como sea posible sobre el contribuyente.
- Recaudar los impuestos cerca del punto de producción e importación para limitar el número de contribuyentes que una autoridad competente debe administrar.
- Mantener un sistema de autorización de acceso a los almacenes para realizar controles en los establecimientos de producción y almacenamiento y asegurarse de que se paguen los impuestos.
- Utilizar métodos electrónicos, con la mejor tecnología disponible, para las declaraciones y la recaudación de impuestos. Esto permite cotejar la información proporcionada en las declaraciones con información de otras dependencias gubernamentales y terceros.

### Velar por el control y la observancia en la cadena de suministro

Para lograr esto, tome las siguientes medidas:

- Incluir el control y la observancia como pilar fundamental en el plan estratégico de la administración tributaria en general.

- Aplicar un enfoque basado en el riesgo mediante la selección de blancos definidos para la observancia y el control, por ejemplo, aquellos que tienen una probabilidad mayor de incumplimiento.
- En el proceso de concesión de licencias, asegurarse de no permitir las compras de proveedores no autorizados o las ventas a compradores no autorizados. Velar también por que las licencias tengan una validez de duración limitada y deban renovarse o solicitarse nuevamente a fin de mantener un alto nivel de control.
- Utilizar timbres fiscales con fuertes elementos de seguridad para reducir el riesgo de falsificación. Estas características facilitan la recaudación de los impuestos selectivos al consumo, así como las auditorías y las acciones de observancia.
- Implantar un sistema de seguimiento y localización para los productos de tabaco. Un sistema de seguimiento y localización ayuda a las autoridades a determinar el origen de los productos de tabaco y el punto de desviación, de ser el caso, así como a vigilar y controlar el movimiento de los productos de tabaco y su condición jurídica.
- Tomar medidas contra el acaparamiento para que no se demore la aplicación de un aumento de impuestos y su efecto previsto sobre los ingresos y el comportamiento de los consumidores.
- Controlar la importación y exportación de productos de tabaco y de equipo de fabricación, permitiendo que solo las personas físicas o jurídicas debidamente autorizadas realicen tales actividades.
- Fortalecer el control fronterizo, por ejemplo, con la utilización de herramientas no invasivas como escáneres de rayos X y perros para detectar productos de tabaco.
- Limitar o controlar estrictamente y, preferiblemente, prohibir las actividades relacionadas con la producción y el comercio de productos de tabaco en zonas francas para reducir las oportunidades de evasión fiscal.
- Prohibir el entremezclado de productos de tabaco con otros productos distintos en un mismo contenedor o cualquier otra unidad de transporte similar en el momento de retirarlos de las zonas francas.
- Prohibir la venta e importación de productos de tabaco libres de impuestos y libres de derechos de aduana por los viajeros internacionales. Estas ventas erosionan los efectos de las medidas sobre precios e impuestos que buscan reducir la demanda de los productos de tabaco y también afectan desfavorablemente los ingresos públicos al crear un vacío en la estructura tributaria.

### **Definir claramente los procedimientos que deben seguirse tras la detección de comercio ilícito del tabaco**

- Tomar medidas inmediatas para incautar y destruir el tabaco contrabandeado o ilícito y recaudar los impuestos adeudados.
- Asegurar la aplicación de sanciones ciertas, expeditas y severas contra aquellos que intervengan en el comercio ilícito de productos de tabaco, como penalizaciones, multas y retiro de licencias. También puede ser eficaz tipificar en la ley el comercio ilícito de productos de tabaco como mecanismo de blanqueo de capitales.

### **Convertirse en Parte en el Protocolo para la eliminación del comercio ilícito de productos de tabaco del CMCT OMS o aplicar sus disposiciones**

El Protocolo del CMCT OMS brinda un plan detallado de las mejores prácticas y políticas para abordar el comercio ilícito y debería formar parte de cualquier estrategia para combatirlo.

### **Aplicar, en la medida de lo posible, las mismas reglas y regulaciones de administración tributaria y observancia para todos los productos de tabaco, así como para los productos de tabaco y nicotina nuevos y emergentes**

### **Poner en práctica políticas amplias para asegurar un buen sistema fiscal que se traduzca en una buena administración tributaria de los productos de tabaco en los términos siguientes:**

- garantizando la debida dotación de recursos para las autoridades competentes;
- formulando reglas y regulaciones estrictas para detectar actos de corrupción y castigar tanto a los miembros del personal como a los contribuyentes que intervienen en prácticas corruptas; y
  - asegurándose de contar con un sistema judicial fuerte, que es independiente y es percibido como tal, en el cual las controversias se resuelvan rápidamente. Los procesos de apelación deberían tener plazos límite para que no se prolonguen durante años. También debería considerarse la presentación de cargos penales en lugar de civiles, especialmente en el contexto del comercio ilícito.

## **ECONOMÍA POLÍTICA**

Más allá de la validez técnica de las mejores prácticas en materia de política y administración tributarias, un factor fundamental para impulsar los impuestos al tabaco es la posibilidad de obtener el respaldo político de las instancias más altas del gobierno. Una estrategia clave es abordar las inquietudes relacionadas con la economía política de los impuestos al tabaco, que la industria tabacalera explota a menudo para bloquear las principales reformas.

## Tácticas SCARE

La industria tabacalera se vale de las tácticas SCARE (por su acrónimo en inglés) para disuadir a los gobiernos de ejecutar los aumentos de impuestos al tabaco. Estas tácticas son: 1) contrabando y comercio ilícito; 2) litigios y otras acciones legales, 3) retórica del perjuicio a los pobres, 4) reducción de la recaudación tributaria y 5) impacto en el empleo. A continuación, se describen las mejores prácticas para contrarrestar estas tácticas.

### Tácticas SCARE 1: Contrabando y comercio ilícito

**No permita que las inquietudes relativas al impacto de los aumentos de los impuestos selectivos al consumo sobre el comercio ilícito de tabaco afecten su decisión de aumentarlos. Confíe en sus propias estimaciones del nivel y la naturaleza del comercio ilícito y no en las estimaciones de la industria.**

El comercio ilícito de productos de tabaco sigue siendo un importante motivo de preocupación para los administradores tributarios debido a las dificultades para medirlo de forma precisa e independiente, así como para eliminarlo. Las cifras de la industria ofrecen una versión distorsionada de la magnitud del problema, junto con una explicación de la conexión entre el comercio ilícito y los impuestos al tabaco. Por consiguiente, se recomienda a los gobiernos 1) evaluar independientemente y con las mejores prácticas estadísticas la magnitud del comercio ilícito para determinar el alcance del problema; 2) abordar directamente los desafíos institucionales o de gobernanza propios del país, incluida la coordinación multilateral, y mejorar las prácticas de las administraciones tributarias y de aduanas; y 3) aplicar las mejores prácticas para luchar contra el comercio ilícito, contenidas en el Protocolo para la eliminación del comercio ilícito de productos de tabaco del CMCT OMS. Idealmente, sumarse al Protocolo si todavía no se es Parte.

### Tácticas SCARE 2: Litigios y acciones legales

**No deje que las amenazas de acciones legales de la industria tabacalera contra los aumentos o las reformas de los impuestos le impidan mejorar su política tributaria. Siga de cerca los requisitos jurídicos de diseño, procedimiento y consulta para fortalecer su posición legal y reducir al mínimo la posibilidad de que se presente una impugnación.**

Unos impuestos selectivos al consumo de tabaco que protejan la salud y no sean discriminatorios son legalmente defendibles, y las amenazas de la industria generalmente serán infundadas. Sin embargo, su posición legal puede fortalecerse si se tiene cuidado con el procedimiento, el diseño y la consulta de una medida tributaria de la siguiente manera: 1) determinar la norma de consulta que estipulan tanto las leyes nacionales como cualquier obligación internacional aplicable; 2) mantener a

la industria tabacalera alejada del proceso de formulación de políticas en la medida en que esto sea permitido; 3) evitar la discriminación innecesaria e injustificada de los productos de tabaco o los inversionistas extranjeros en el diseño, la aplicación o el cumplimiento de una medida tributaria; y 4) no ofrecer incentivos a la inversión en forma de alicientes u obligaciones contractuales, ya que estos pueden ser vinculantes o pueden servir de base para una impugnación en virtud de un acuerdo de inversión internacional.

### **Tácticas SCARE 3: Retórica del perjuicio a los pobres**

**No permita que las inquietudes relativas a la regresividad de unos impuestos al tabaco más altos le impidan aumentar dichos impuestos.**

En los últimos años, ha habido un aumento abrumador de la evidencia sobre la repercusión distributiva positiva de los impuestos al tabaco y los aumentos de impuestos. En efecto, los impuestos al tabaco y los aumentos de impuestos son en realidad una política progresista, o favorable a los pobres, una vez que estas consideraciones más amplias se toman debidamente en cuenta. En su esfuerzo por ejercer presiones políticas contra los aumentos de impuestos, la industria tabacalera a menudo sostiene que los impuestos al tabaco perjudicarán a los pobres. Este alegato se basa en el concepto de la regresividad en relación con la tributación. En términos conceptuales, un impuesto puede ser regresivo si significa que las personas de menores ingresos deben pagar una proporción relativamente mayor de su ingreso familiar para cubrir la carga tributaria que las personas adineradas. Sin embargo, hay dos limitaciones en ese argumento de la industria. Primero, el concepto de regresividad basado exclusivamente en la carga tributaria no considera los perjuicios más amplios a la salud y la economía que causa el consumo de tabaco y que afectan de manera desproporcionada a los grupos de nivel socioeconómico más bajo. Segundo, unos impuestos y precios más altos para el tabaco pueden inducir un cambio de comportamiento en la población, como se refleja en la elasticidad-precio de la demanda, lo que significa que los fumadores de ingresos más bajos reducirán su consumo en mayor número y, por lo tanto, se beneficiarán desproporcionadamente en cuanto a mejoras de salud por la reducción del consumo y uso de productos de tabaco. De hecho, estas consideraciones más amplias hacen de los impuestos al tabaco una intervención de salud pública progresista, que no regresiva.

### **Tácticas SCARE 4: Reducción de la recaudación tributaria**

**No deje que los temores de posibles reducciones de la recaudación le impidan aumentar los impuestos selectivos al consumo de productos de tabaco.**

Los aumentos de impuestos, incluso en países con impuestos ya altos, generan ingresos adicionales. Los argumentos de quienes se oponen al control del tabaco



de que los aumentos de impuestos no aumentarán la recaudación son infundados. La naturaleza relativamente inelástica de la demanda de cigarrillos respecto de los precios, combinada con la baja proporción de los impuestos y la ausencia de traslado por exceso de los impuestos, significa que para todos o casi todos los países habrá aumentos de ingresos con los aumentos de los impuestos. Si los aumentos de impuestos se diseñan cuidadosamente y la administración tributaria funciona debidamente, es muy poco probable que los aumentos de impuestos produzcan una disminución de los ingresos.

### Tácticas SCARE 5: Impacto en el empleo

**No permita que las inquietudes relativas al impacto en el empleo le impidan aumentar los impuestos al tabaco.**

La industria tabacalera a menudo procura enmarcar los impuestos al tabaco como una cuestión económica más que como un asunto de salud pública. Se hace hincapié en la supuesta amenaza que los aumentos de impuestos representan para el empleo en el cultivo y la elaboración de tabaco, así como en industrias relacionadas. Sin embargo, esta supuesta elección entre salud y empleo descansa en gran parte sobre exageraciones. La industria tabacalera exagera la importancia del empleo en el sector tabacalero en relación con el total de empleo a nivel nacional e infla los efectos que la reducción de la demanda interna por los impuestos locales tendrá sobre los agricultores tabacaleros que atienden un mercado mundial. El argumento usado por la industria también pasa por alto el hecho de que los gastos en el tabaco no desaparecen sino que se redistribuyen hacia otros tipos de consumo que pueden generar un número similar o mayor de empleos. Existen estudios de casos que demuestran la posibilidad, y los métodos a disposición de los gobiernos, para apoyar a los agricultores en la transición a otros cultivos que proporcionen rendimientos similares y a menudo mejores con mayor sostenibilidad.

### Asignación

**Considere la posibilidad de asignar la recaudación de los impuestos al tabaco a programas centrados en la salud, especialmente si ello contribuye con las medidas de control del tabaco y, más específicamente, con los esfuerzos para aplicar grandes aumentos de impuestos al tabaco y reformas tributarias. Esto podría tener el beneficio adicional de financiar programas de salud que tienen escasos recursos y no son prioritarios.**

Desde una perspectiva de control del tabaco, la mejor manera de entender la asignación de los impuestos al tabaco es verla como una manera de vender aumentos importantes de impuestos al tabaco al público, los políticos y los funcionarios. Es una herramienta para mejorar la economía política de los impuestos al tabaco;

es un asunto secundario, detrás del objetivo principal de reducir la demanda de tabaco. La evidencia muestra que el apoyo del público a los aumentos de impuestos al tabaco es mayor cuando al menos parte del aumento de la recaudación se utiliza explícitamente para apoyar programas centrados en la salud. La evidencia actual indica que las cantidades de la recaudación de impuestos al tabaco realmente asignadas a la salud han sido relativamente pequeñas, por lo que apenas podrían introducir rigidez en los presupuestos de los gobiernos. Al mismo tiempo, en algunos países, esos fondos han ayudado a ejecutar programas de salud muy necesitados y con escasos recursos. Los beneficios se cosecharán en el futuro a medida que disminuya el número de personas que enferman y se requiera menos atención médica de enfermedades relacionadas con el tabaco. La asignación de los ingresos por impuestos al tabaco para financiar programas de salud con una alta carga y una baja prioridad podría allanar el camino para crear conciencia acerca de la importancia de estos programas y su eficacia, para de ese modo convencer a los gobiernos de redefinir sus prioridades y comprometerse a incluir los programas en su presupuesto ordinario.



# LISTA DE VERIFICACIÓN DE LA REFORMA DE LAS POLÍTICAS DE IMPUESTOS AL TABACO

(PARA LAS INSTANCIAS NORMATIVAS TRIBUTARIAS)

## PASO 1



### Centrarse en las finalidades de los impuestos al tabaco

La política de impuestos al tabaco debería procurar no solo aumentar la recaudación sino también reducir el consumo y mejorar la salud. Tanto para aumentar la recaudación como para reducir el consumo, necesita **1)** simplificar las estructuras de los impuestos al tabaco, **2)** aumentar considerablemente las tasas para repercutir en los niveles de precios y **3)** ajustar regularmente las tasas para que al menos reflejen la inflación y el crecimiento de los ingresos.

## PASO 2



### Analizar su estructura tributaria y detectar sus deficiencias

Necesita analizar e identificar los problemas de su estructura tributaria actual para saber qué pasos ha de considerar en adelante. ¿Qué estructura tributaria tiene: impuesto selectivo específico, ad valorem, combinado, o ningún impuesto selectivo al consumo?

## PASO 3



### Determinar las mejoras que han de hacerse a la política o estructura tributaria actual

Su estructura y su situación tributarias actuales le proporcionarán los pasos que idealmente tomaría a continuación para lograr las metas del Paso 1.

#### Específico:

1. Asegurarse de que el impuesto se ajuste automáticamente por efectos de la inflación y el crecimiento de los ingresos.
2. Asegurarse de que se prohíban todas las promociones de precios.

#### Ad valorem:

1. Asegurarse de que la base imponible del componente ad valorem sea el precio al por menor.
2. Introducir un componente alto del impuesto selectivo específico (y un impuesto selectivo específico mínimo).
3. Asegurarse de que el impuesto selectivo específico o el impuesto selectivo específico mínimo se ajuste automáticamente por efectos de la inflación y el crecimiento de los ingresos.
4. Asegurarse de que se prohíban todas las promociones de precios.

#### Combinado:

1. Asegurarse de que la base imponible del componente ad valorem sea el precio al por menor.
2. Asegurarse de utilizar un componente alto del impuesto selectivo específico y un impuesto selectivo específico mínimo.
3. Asegurarse de que el impuesto selectivo específico y el impuesto selectivo específico mínimo se ajusten automáticamente por efectos de la inflación y el crecimiento de los ingresos.
4. Asegurarse de que se prohíban todas las promociones de precios.

#### Ningún impuesto selectivo al consumo:

1. Introducir un impuesto selectivo específico alto.
2. Asegurarse de que la tasa se ajuste automáticamente por efectos de la inflación y el crecimiento de los ingresos.
3. Asegurarse de que se prohíban todas las promociones de precios.

## PASO 4



### Evaluar la economía política de los impuestos al tabaco

La reforma debe comenzar con una evaluación de la economía política de los impuestos al tabaco: **1)** aprenda de los éxitos y los fracasos pasados: qué salió mal, qué salió bien, qué puede hacer de otro modo en esta ocasión; **2)** evalúe los puntos fuertes y los puntos débiles de la reforma, las oportunidades y los riesgos probables; **3)** determine quiénes son y pueden ser los defensores y los adversarios principales de la reforma dentro y fuera del gobierno, con base en reformas pasadas y la situación actual; y **4)** prevea los argumentos que se utilizarán contra la reforma (refiérase a las tácticas SCARE).

## PASO 5



### ● Preparar un plan para realizar la reforma

Centrándose en las metas generales determinadas en el Paso 1, las medidas para alcanzarlas identificadas en los Pasos 2 y 3 y la economía política de esta reforma definida en el Paso 4, prepare su plan:

1. Tenga claros los objetivos no negociables de la reforma y las concesiones que está dispuesto a negociar para alcanzarlos.
2. Elabore un plan para acercarse a los aliados potenciales y sumarlos a los esfuerzos de reforma.
3. Formule los contraargumentos que se necesitarán en respuesta a los argumentos de la táctica SCARE señalados anteriormente.
4. Prepare con antelación la evidencia que necesitará. Para ello, consiga el apoyo de estudiosos y organismos intergubernamentales pertinentes.

## PASO 6



### ● Movilizar una coalición para la reforma

1. Formule un plan estratégico de comunicaciones: procure el apoyo político tanto a los niveles más altos como entre el público (el enmarcar los impuestos al tabaco como una cuestión de salud ha contribuido a ganar apoyo político en muchos países).
2. Identifique a paladines en el gobierno: asegúrese de que los funcionarios de finanzas y salud estén en sintonía; incluya a los departamentos a cargo de la implantación, como los organismos de observancia de la ley, desde el principio.
3. Movilice a los aliados de la comunidad académica, la sociedad civil y el sector privado para contrarrestar la reacción prevista de la industria tabacalera, sus representantes y aliados.

## PASO 7



### ● Vigilar y evaluar

A fin de tomar las decisiones de política mejor fundadas, el esfuerzo de reforma debería vigilarse para evaluar su repercusión general y su efecto sobre los indicadores clave; esto ayudará a detectar los problemas que han de corregirse y al mismo tiempo crear una base de evidencia sólida para nuevas medidas de reforma.

#### Consiga y analice los datos pertinentes para comprender mejor la situación del mercado y su dinámica:

1. Vigile el mercado y su evolución (por ejemplo, precios al por menor, ventas con impuestos pagados, proporciones de mercado).
2. Obtenga regularmente estimaciones de la elasticidad-precio (incluida la elasticidad-precio cruzada), la elasticidad-ingreso y la elasticidad-base imponible para evaluar cualquier cambio en la demanda de productos de tabaco.

#### Utilice herramientas pertinentes para evaluar la repercusión de la política tributaria sobre el consumo y la recaudación:

1. Use herramientas específicas para evaluar el impacto del impuesto selectivo al consumo sobre el precio, el consumo y la recaudación (por ejemplo, el modelo TaXSiM de la OMS).
2. Use herramientas globales para evaluar el impacto del aumento de los impuestos sobre la prevalencia (por ejemplo, la herramienta de proyección del consumo de tabaco y definición de metas de la OMS).

#### Vigile de cerca los indicadores clave para evaluar las mejoras con el transcurso del tiempo:

1. El impuesto como porcentaje del precio al por menor.
2. Cambios en la asequibilidad de los productos de tabaco con el transcurso del tiempo.
3. Cambios en la tarjeta de puntuación de los impuestos al tabaco, que combina una serie de mejores prácticas en la política tributaria.
4. Cambios en las ventas, la prevalencia y el comercio ilícito de los productos de tabaco.
5. Mejoras en la aplicación del paquete de medidas MPOWER.

