MINISTERIO DE HACIENDA DE COSTA RICA
COMISION ECONOMICA PARA AMERICA LATINA

CEPAL/MEX/ CONFIDENCIAL
SDE/77/C/3
Mayo de 1977

LOS IMPUESTOS ESPECIFICOS AL CONSUMO EN COSTA RICA

(Incluye impuestos selectivos de consumo)

Informe elaborado por el Dr. Jorge Macón, Consultor contratado por el Ministerio de Hacienda de Costa Rica. El contenido de este documento formará parte del Estudio Conjunto Gobierno de Costa Rica-CEPAL sobre política tributaria y desarrollo económico, actualmente en preparación. Podrá estar sujeto a revisiones de fondo y forma. Se deja expresa constancia de la colaboración recibida del personal del Ministerio de Hacienda y en forma especial del Sr. Juan C. Fait, la Srita. Violeta Pino y el señor Manuel Camacho.

77-5-257-30

INDICE

/1. Antecedentes

1. Antecedentes

Los impuestos a los consumos específicos --definidos como los que inciden sobre el consumo interno de bienes y servicios especificados por ley-- son con toda probabilidad el tipo de gravamen que registra los antecedentes más profusos. Tanto es así que puede afirmarse que no existe ningún país que no tenga por lo menos una docena de bienes y servicios gravados en forma específica, aún cuando nadie haya realizado una investigación que incluya absolutamente todos los países del mundo.

Asimismo, los antecedentes de este tipo de gravamen son sumamente antiguos, contrariamente con lo que ocurre con el impuesto general a las ventas, que apenas supera el medio siglo. Ello ocurre probablemente por razones administrativas, ya que tratándose de impuestos sobre bienes determinados, es posible elegir productos cuya venta en cierta etapa se halle suficientemente concentrada como para facilitar la administración y fiscalización, mientras que con el impuesto general a las ventas es necesario aceptar la necesidad de administrar inclusive las ventas de productos cuya comercialización está totalmente atomizada en manos de contribuyentes poco responsables y con deficiente administración, que sólo han podido ser administrados eficazmente con el perfeccionamiento de los métodos de las últimas décadas.

Sin embargo, la terminología que se emplea aquí de impuestos a los consumos específicos y el también usual de impuestos a las ventas específicas, es de creación reciente.

Los nombres de estos gravámenes en los distintos países y a través de la historia han sido múltiples. Con frecuencia se distingue con el nombre del producto que gravan, formando cada uno de ellos un gravamen aparte como ocurre en Costa Rica en algunos casos. En otras oportunidades se les denominan impuestos internos para distinguirlos de los gravámenes aduaneros que serían externos. Otras veces se les denomina sisas (excises), expresión anticuada en español pero predominante en Estados Unidos. En otras ocasiones se les ha denominado impuesto a los bienes y también impuestos de privilegio, registrando de esta manera el hecho de que uno de sus orígenes consistía en compensar al sector público por el privilegio de vender ciertos productos.

/En lo que

En lo que se refiere a la forma de calcular el gravamen, se conocen dos métodos; el de cuota en forma de una cantidad de dinero por unidad y el de alícuotas en forma de un porcentaje sobre el precio de venta[1/]. Ambas alternativas están vigentes en la actualidad en Costa Rica. La forma de cuota ha sido tradicionalmente preferida por la sencillez de su administración frente a la de alícuotas, ya que desde el punto de vista del volumen de recaudación es irrelevante la etapa en que se impone y también fundamentalmente porque elimina la necesidad de definir y eventualmente discutir con el contribuyente cuál es el precio de venta.

Sin embargo, en las últimas décadas, tiende a predominar el sistema de alícuotas, fundamentalmente porque la recaudación depende de los precios de venta y consiguientemente va creciendo en términos nominales al compás del proceso inflacionario, manteniendo aproximadamente su capacidad adquisitiva.

La naturaleza de los productos gravados ha sido siempre altamente variada. Es tradicional mencionar a ese respecto el caso del impuesto a la sal que --examinando la cuestión con prescindencia de sus efectos notablemente regresivos-- demostraba un agudo sentido financiero ya que se trata de un producto de muy baja elasticidad de demanda y que por consiguiente soporta una alta imposición sin bajar apreciablemente el volumen del consumo. Probablemente la actual preferencia por los impuestos a los tabacos y bebidas alcohólicas reconozcan como antecedente mediato el impuesto de sal. En efecto, se trata de gravámenes que, bajo la apariencia de combatir el vicio, etc., son altamente regresivos recayendo sobre productos de baja elasticidad de demanda.

Además de la sal, han sido objeto de imposición específica productos tan variados como el ganado --todavía vigente en la esfera municipal de muchos países--, el azúcar e inclusive la venta de esclavos.

Según Bastable, en la Edad Media, especialmente en la tardía, ya se hacía un uso sumamente importante de los impuestos específicos como fuente de financiación.[2/]

1/ Los impuestos de cuota y alícuota se denominan a veces respectivamente específicos y ad-valorem. Aquí se ha eludido esa terminología para evitar confusiones.

2/ Bastable C.S. Public Finance Mac Millan, Londres 1903, págs. 504 y siguientes.

/Sin embargo

Sin embargo, el primer antecedente moderno de un sistema amplio de impuestos específicos, es una ley del año 1643 en Gran Bretaña, para financiar la lucha de Cromwell contra el Rey Carlos I. Durante los siglos XVII, XVIII y XIX, el sistema de imposición se siguió desarrollando y especialmente en el último de los siglos mencionados adquirieron un gran desarrollo los impuestos al tabaco y al alcohol. Finalmente, debe señalarse que fue el principal medio de financiación de los gastos bélicos de la Primera Guerra Mundial.[3/]

En Estados Unidos, el primer antecedente es la sanción en 1791 de un impuesto al whisky proyectado por Hamilton, entonces Secretario del Tesoro. En 1794 fue ampliado a varios otros productos. Confirmando el desarrollo de este sistema de financiación a impulso de las guerras el sistema norteamericano se amplió notablemente como consecuencia de la guerra de 1812 contra Gran Bretaña, la guerra civil y la primera y segunda guerras mundiales.[4/]

El llamado impuesto británico a las compras, recientemente reemplazado por un impuesto al valor agregado, fue probablemente el impuesto a los consumos específicos de más amplio espectro, hasta el punto de que muchos autores lo tratan como si fuera un impuesto general a las ventas. Su importancia recaudatoria era muy grande y llegó a financiar un tercio del presupuesto británico.

En general, la regla es que los impuestos específicos se limiten a un pequeño número de productos. Sin embargo, cada día son más los países que han organizado un sistema amplio, como Costa Rica.

Se hallan en esa categoría países como Gambia, Nigeria, Sudán, Egipto, en Africa; Jordania, en Medio Oriente; Bangladesh, Corea, República de China, India, Japón, Nepal y Pakistán en Lejano Oriente; Barbados, Haití, Jamaica, Nicaragua, Trinidad-Tabago, Guyana y desde luego Costa Rica en América e Italia y Grecia en Europa.[5/]

3/ Buehler Alfred G. Public Finance, Mac Graw Hill, Nueva York, 1948, pp. 410 y ss.
4/ Public Finance, op. cit., págs. 412 y ss.
5/ Cnossen Sijbren, "Función y estructura de los impuestos a las ventas y al consumo", Finanzas y desarrollo, marzo, 1975.

/2. Estructura

2. Estructura actual

Los impuestos sobre las transferencias de bienes y servicios en Costa Rica son muy numerosos. Por lo tanto, para concentrar el análisis es necesario elaborar pautas para seleccionar aquellos que constituirán el objetivo del estudio como definidamente específicos al consumo interno.

a) Caracteres

La primera característica que define estos impuestos, es el hecho de ser específicos, es decir, de recaer sobre productos determinados mencionados expresamente, lo cual excluye los impuestos generales como el impuesto de las ventas que grava en principio todos los bienes, excluyendo sólo aquellos expresamente exceptuados.

En realidad, como se indica en otra parte[6/], teniendo en cuenta esa distinción, el impuesto costarricense a las ventas es general sólo en lo que se refiere a los bienes y es específico en lo que se refiere a los servicios, no obstante lo cual se tratan éstos últimos en el capítulo referente al impuesto a las ventas y no aquí, por formar parte de la estructura de aquel gravamen.

Una segunda característica de estos gravámenes es el hecho de gravar elconsumo interno, es decir, que se exceptúan los bienes que se exportan.

La distinción entre impuestos al consumo en impuestos a la producción, en principio no existe puesto que ambos gravan la compraventa, y muchos impuestos a la producción pueden recaer sobre el consumo, incluso interno. En este trabajo se ha elegido distinguir los impuestos a la producción de los impuestos al consumo, según que estén gravadas o no las exportaciones del producto; quedan así eliminados todos los impuestos a la producción. La distinción sobre esta base parece razonable si tenemos en cuenta que el volumen de las exportaciones de Costa Rica en relación con las mundiales es muy bajo y por consiguiente es muy difícil que cualquier

6/ Ver Impuesto a las ventas, noviembre de 1976.

/decisión

decisión tributaria del país pueda, por lo general, tener influencia en el precio. Si esto es así, todo impuesto que recaiga sobre un producto que se exporte no incidirá en el precio y por consiguiente será soportado por los productores.

Una tercera pauta que permitirá seleccionar los gravámenes considerados impuestos sobre consumos específicos es que no recaigan solamente sobre los productos importados, es decir, que graven tanto la producción interna como la importada, aunque hagan distinción entre unos y otros en materia de tasas. Quedan así excluidos los impuestos aduaneros que convencionalmente siempre han sido tratados aparte de los impuestos específicos al consumo.

Por último, con el objeto de no ocupar demasiado lugar analizando impuestos de poca significación económica, se han excluido todos los gravámenes cuyo volumen de recaudación en 1976 fue inferior a un millón de colones.

b) Detalle

Con estas pautas, el panorama de impuestos específicos al consumo de Costa Rica queda limitado a los que figuran en el cuadro 1, en el que aparecen, con el volumen de recaudación, los gravámenes con sus nombres.

Una de las características fundamentales de estos tributos es recaer exclusivamente sobre bienes y excluir totalmente los servicios.

La exclusión de los servicios del ámbito de los impuestos al consumo en general parece ser reminiscencia de la época en que estos gravámenes se concretaban únicamente mediante la adhesión de estampillas al bien gravado, lo cual requería bienes físicos y excluía los servicios.

En la actualidad, en que los sistemas de imposición se basan más que nada en información contable, parece haber muy pocas razones para excluir los servicios que para estos fines tienen muy poca diferencia con los bienes. Si existen bienes que ameritan estar incluidos en una ley redistributiva del ingreso, también existen servicios en las mismas condiciones y por consiguiente éstos deberían estar incluidos.

/Cuadro 1

Cuadro 1

COSTA RICA: RECAUDACION DE IMPUESTOS ESPECIFICOS AL CONSUMO

(Millones de colones)

	1974	1975
Impuesto selectivo de consumo	256.2	292.1
Impuesto al consumo de refrescos gaseosos	17.7	19.6
Impuesto al consumo de cerveza	51.4	61.7
Impuesto al consumo de licores y alcoholes	56.4	68.2
Impuesto al consumo de cigarrillos	29.3	23.4
Impuesto al consumo de fósforos y cerillos	3.9	4.0
Impuesto al consumo de gasolina y derivados del petróleo	70.1	78.6
Impuesto al consumo de cemento	12.0	11.1
Impuesto al consumo de azúcar	3.7	4.9
Impuesto a los pasajes al exterior	6.7	8.3
Total	506.4	571.9

Fuente: Contraloría General de la República y Dirección General de Tributación Directa.

/Los impuestos

Los impuestos a los consumos específicos de Costa Rica se clasifican --según la metodología adoptada en este trabajo-- en dos grandes grupos.

En primer lugar, el grupo más importante desde el punto de vista de la recaudación es el denominado oficialmente "impuestos selectivos de consumo", cuya característica esencial --además del hecho de figurar en una sola ley-- consiste en que se hallan cuantificados en alícuotas, es decir, en porcentajes que se aplican a determinados precios. El grupo restante lo constituyen gravámenes cuya característica esencial, que justifica análisis por separado, consiste en que no sólo figura en varias leyes separadas según el bien, sino que está establecido en forma de cuotas.

Se examinará en seguida el primer grupo.

c) Impuesto selectivo de consumo

El primer grupo de gravámenes, es decir, los que se incluyen en el grupo que tiene la denominación legal del título, constituye sin duda alguna el conjunto técnicamente más evolucionado, no sólo porque el gravamen se calcula en forma porcentual sobre el precio de venta sino porque incluye una lista muy amplia de productos que se ve en detalle más adelante y porque en la mayor parte de los casos grava productos al margen de los que son tradicionales para los impuestos específicos, tales como tabacos, alcoholes, combustibles, etc., que también existen en la legislación costarricense pero que hemos incluido en el segundo grupo.

Una tercera característica --además del carácter porcentual y la naturaleza de los bienes que incluye-- que lo define como un gravamen más evolucionado, es la forma de legislar, ya que la legislación está planteada en forma sistemática y muy reglamentaria, en lugar de lo que ocurre frecuentemente con los impuestos específicos en los que la ley se limita a mencionar que se establece un impuesto de tanto por unidad de cada bien.

i) Objetivos. El impuesto grava "el valor de las transferencias de mercancías", es decir, que no se limita a gravar las ventas, ya que transferencia es un concepto más amplio que incluye las ventas, más las transferencias a título gratuito y también las importaciones, aunque no exista venta y el contrato de venta se haya realizado en el exterior.

/La selección

La selección de las mercancías incluidas --y debe entenderse que la palabra "mercancía" excluye los servicios-- no es efectuada por la ley, sino que queda librada al Poder Ejecutivo por conducto de los Ministerios de Hacienda y Economía, sujetas a la aprobación previa del Banco Central pero con las siguientes restricciones:

En primer lugar, debe tratarse de mercancías de consumo final y no de materias primas o de productos intermedios.

En segundo lugar, debe tratarse de productos de consumo prescindible o no esencial.

La tercera restricción se refiere a los compromisos suscritos por el país en el ámbito del Tratado de Integración Centroamericana. En efecto, se requiere que exista producción nacional de los artículos gravados o de lo contrario que no exista producción en ninguno de los países de Centroamérica. En otros términos, no pueden gravarse los artículos que se produzcan en algún otro país centroamericano y que no se produzcan en el país, ya que en tal caso, bajo la apariencia de aplicar un gravamen interno, se estaría en realidad estableciendo un gravamen aduanero discriminatorio contra un producto centroamericano.

Hacen excepción a lo establecido las mercancías comprendidas en los anexos 2 y 3 del Protocolo, Medidas de emergencia para la defensa de la Balanza de Pagos de Centroamérica (Protocolo de San José), según el cual pueden aplicarse gravámenes hasta el límite que establece el mencionado Protocolo. Una segunda excepción es el caso que se obtenga autorización especial para gravarlas de conformidad con lo dispuesto en los instrumentos de la Integración Económica Centroamericana.[7/]

Los requisitos orientados a determinar los criterios de selección no son todos concurrentes y sólo lo son los que requieren que se trate de artículos de consumo final y que sean de consumo prescindible o no esencial. Por consiguiente, el requisito de que exista producción nacional o que no exista producción centroamericana no es concurrente con los otros dos. En otros términos, para que se pueda incluir en la lista debe tratarse de bienes de consumo final y además ser prescindibles o no esenciales o, de lo contrario, debe haber producción nacional o no haber producción en Centroamérica.[8/]

7/ Ley artículo 4o. y reglamento 5o.
8/ Reglamentación artículo 4o.

/ii) Consumo

ii) Consumo final. El requisito que sea de consumo final parece, en principio, sumamente restrictivo, ya que existen muchos productos que al mismo tiempo que son bienes de consumo final son también insumos de otros productos. Sin embargo, la restricción no es tal, ya que la ley ha solucionado muy apropiadamente este problema gravando todos los productos destinados fundamentalmente al consumo final, aunque sean insumos de producción pero en este último caso, se permite que el productor que los haya adquirido gravados compute como crédito el impuesto pagado contra el impuesto que le corresponda pagar sobre el bien final. Desde luego, si el bien final no está gravado, la consecuencia es que el bien intermedio pagé como si fuera bien final.

Por ejemplo, supongamos un caso común a este respecto; telas que forman parte de ropa confeccionada; si la tela la adquiere un consumidor final, el impuesto queda como pago definitivo. Si la adquiere un productor de prendas confeccionadas gravadas, el impuesto se paga pero luego se acredita contra el que le corresponde al producto final. Si se trata de una adquisición por un productor de prendas confeccionadas no gravadas, el impuesto también queda como definitivo y actúa como si las hubiera adquirido un consumidor

A pesar de las apariencias, tratar en un pie de igualdad a un consumidor final y un productor de prendas no gravadas es bastante razonable, ya que a fin de cuentas el consumidor también la adquiere para producir una prenda, solo que lo hará por medios artesanales o por sus propios medios, es decir, ambas operaciones no gravadas.

En otros términos, se trata de la técnica del impuesto al valor agregado para bienes exentos, que se detalla en extenso en el capítulo correspondiente al impuesto a las ventas.

iii) Consumo no esencial o prescindible. No están definidos en cambio, los alcances de la expresión "consumo no esencial o prescindible", dándose por supuesto que existe un consenso acerca de lo que ello significa.

iv) Sujetos. Los sujetos del gravamen son los importadores para las importaciones y los fabricantes no artesanales en el caso de la producción nacional.[9/]

9/ Ley artículo 8o.

/Por consiguiente

Por consiguiente, las etapas mayoristas y minoristas se hallan excluidas del gravamen, lo cual implica que el mayor precio que agregan estas etapas no es alcanzado. Obvias consideraciones administrativas de reducir los contribuyentes a un número limitado de sujetos más responsables y mejor organizados determinan esta característica.

También se hallan excluidos del gravamen los productores artesanales, considerando tales a aquellos cuya venta anual de bienes gravados y exentos sea inferior a los ¢ 200 000.00, o la proporción correspondiente en un período menor.[10/]

La base imponible, es decir, el precio al cual se aplica la alícuota establecida la constituye en el caso de las importaciones el valor cif más los derechos de importación y el impuesto de estabilización económica efectivamente pagados; en el caso de la producción nacional, el precio de venta al contado del fabricante menos los descuentos usuales y generales.

En otros términos, en el caso de las importaciones se excluyen de la base gravable la utilidad bruta del importador, la del mayorista si lo hubiere y la del minorista. En cambio, en el caso de la producción nacional, se excluye de la base gravable la utilidad bruta del mayorista y del minorista, incluyéndose en cambio la del industrial.

Esto parece reflejar una fuerte discriminación en contra de la producción nacional, ya que en este caso se excluye la utilidad bruta de los sectores mayoristas y minoristas mientras que en el caso de importaciones se excluye también la del importador. Sin embargo, en principio no debería ser así, ya que en el valor cif debería estar incluida la utilidad bruta del fabricante extranjero e inclusive la del exportador extranjero si es una persona diferente. Por otra parte, se halla muy difundida la consolidación de las actividades de importador y mayorista en un solo empresario.

v) Base imponible. La base sobre la cual se calcula el impuesto en el caso de artículos de producción nacional, es el mayor precio de

10/ Reglamentación artículo 10.

/venta

venta al contado del fabricante independientemente de las condiciones en que se pacte la operación.[11/]

De esta manera en el caso de la producción nacional, el precio imponible es un monto diferente del precio real. En efecto, se establece que el precio a los efectos imponibles será el precio más alto al contado en las ventas a mayoristas o distribuidores. En los hechos pueden haber varias divergencias que hagan que el precio real sea diferente del precio imponible.

En primer lugar, puede haber varios precios al contado a mayoristas o distribuidores. En tal caso, se computa el mayor de ellos.

Luego, puede haber ventas a crédito, cuyo precio presumiblemente es mayor; por último, también existen ventas a minoristas y a consumidores con precios también presumiblemente mayores.

Si el fabricante realiza solamente operaciones gravadas con minoristas o consumidores o solamente realiza operaciones a crédito, lo cual le impide aplicar estas normas, se pueden aplicar métodos indirectos para determinar la base imponible, previa aprobación de la Dirección de Tributación Directa. Estos métodos consisten alternativamente en determinar el precio de venta al contado, partiendo del costo de producción del artículo más una utilidad razonable como fabricante o, de lo contrario, inferir el precio de venta al contado que le corresponde como productor, partiendo del precio al consumidor final del artículo, del cual se deducirán los márgenes de utilidad razonable imputables al mayorista o distribuidor y al minorista.

El propósito esencial de esta norma consiste en no discriminar contra las ventas que realice un productor directamente al minorista o directamente al consumidor, así como no discriminar contra las ventas a crédito, lo que ocurriría si el gravamen se aplicara a la diferencia de precio correspondiente al costo de financiación. Además, se trata de no discriminar contra los productos nacionales y a favor de los importados ya que el mayor precio mayorista se considera equivalente al precio de importación que también sirve de base del gravamen.

11/ Reglamentación artículo 16.

/Por otra

Por otra parte, el gravamen sí discrimina en contra de la aplicación de precios de contado inferiores, o sea, que toma como base imponible el precio mayor al contado.

Esta medida obedece al propósito de permitir al empresario elegir la vía de comercialización que considere más apropiada sin discriminar contra él cuando elija por ejemplo, la vía minorista. Si no se hiciera así, estaría fuera de competencia con los minoristas. Por otra parte, la fijación del precio mayor obedece a propósitos fiscales.

vi) Crédito de impuesto. Las exportaciones o reexportaciones de mercancías se harán exentas de gravámenes e inclusive los exportadores tienen derecho a reclamar un crédito por el impuesto pagado en las etapas anteriores[12/] por materias primas, pudiendo reclamarse los saldos.

Tanto para el caso de ventas a exportadores como a productores nacionales que deban acreditarse el impuesto pagado en etapas anteriores, existe la obligación de todos los contribuyentes de facturar por separado el gravamen, de tal manera de que quienes lo adquieran como insumo o como producto de exportación, puedan acreditarse el importe correspondiente.

Sin embargo, puede ocurrir tanto en el caso de exportadores como fabricantes, que se adquiera una mercancía determinada de un no contribuyente, normalmente de un mayorista, existiendo un gravamen pagado en la etapa de producción anterior. Tanto el mayorista como el minorista no son contribuyentes y por consiguiente, no incluyen en sus facturas impuesto alguno, y por otra parte, presumiblemente son remisos a informar el impuesto que han pagado para no revelar sus costos.

En tal caso, se establecen coeficientes de presunción acerca del gravamen pagado anteriormente que son el resultado del planteo que aparece en el apéndice I.

vii) Plazos. Los plazos que se acuerdan para el pago de gravámenes son variables según el origen del producto. Para los productos de importación se paga en la Aduana antes de retirar las mercaderías, en cambio para la producción nacional se paga al final del mes subsiguiente al de la venta.[13/]

12/ Ley artículo 14.
13/ Ley artículo 13.

/Esto implica

Esto implica una clara diferenciación en contra de los bienes importados que actúa como una defensa de la producción nacional. En efecto, de acuerdo con las normas establecidas, los productores nacionales tienen un plazo promedio de 75 días --suponiendo un ritmo uniforme de ventas en el mes-- para pagar el impuesto desde el momento de la venta, lo que implica suponer un índice de rotación de inventarios igual a 4.8. Si el productor tiene un índice menor estará financiando el gravamen y tendrá un costo financiero para hacerlo, igual a la tasa de interés computada en el plazo adicional. Por ejemplo, supongamos un índice de rotación de "3". Eso implica que el productor cobra la mercadería y con ella el impuesto en un plazo promedio de 120 días y que por consiguiente tendrá que financiar el gravamen por 45. Con una tasa de interés anual del 18% ello implica un recargo del 2.25% y una tasa de impuesto del 20% se convierte, por el recargo financiero, en 22.25%. Desde luego, en los casos en que los plazos sean inferiores a 75 días, es decir, con un índice de rotación mayor a 4.8, los productores obtendrán una reducción de su tasa, puesto que serán parcialmente financiados en forma gratuita por el sistema tributario, que percibe el gravamen con posterioridad a la fecha en que lo hace el productor.

En cambio, en los casos de los importadores, éstos deben financiar el impuesto por todo el período en que los bienes permanezcan en inventario, más el plazo que acuerde a su comprador.

Desde luego, es preciso tener en cuenta que en el caso del importador se trata de un impuesto calculado en función de su costo y no su precio de venta, con lo que queda excluida su utilidad bruta.

viii) Vinculación económica. La posibilidad que se evada una parte del impuesto, mediante el arbitrio de que el productor contribuyente establezca, por ejemplo, una empresa distribuidora de sus productos formando conjunto económico, es completamente evidente en un gravamen en el cual son contribuyentes los productores y no los distribuidores ni los minoristas.

En efecto, aún cuando el gravamen establece como base imponible el precio de productor, es evidente que existiendo conjunto económico

/entre un

entre un productor y su distribuidor puede fácilmente reducirse el precio de venta del productor, causando un mayor margen bruto para el distribuidor con lo cual la diferencia originada en la reducción quedaría al margen del gravamen.

A raíz de esa circunstancia, la ley legisla en torno a lo que denomina la vinculación económica y se establece que se considera que existe cuando se efectúen operaciones gravadas con personas con las cuales tengan nexos que se manifiesten por circunstancias tales como el origen de sus capitales, la dirección o conducción real de los negocios, la distribución de los resultados, la estructura de comercialización de las mercancías o por cualquier otro determinante[14/], definición que se considera bastante más operativa que la del impuesto a la renta que requiere un 51% del capital y actividades similares.

ix) Subvaluaciones. Como se ha señalado, la característica esencial del gravamen que consiste en gravar solamente a la entrada de la etapa importación y a la salida de la etapa producción, implica que es posible la realización de maniobras tendientes a reducir la base imponible en las etapas gravadas, transferiéndose la diferencia de precio hacia las etapas posteriores desde luego mediante el establecimiento de conjuntos económicos --como queda indicado más arriba-- o algún otro tipo de comunidad de intereses con el comprador.

Para poner coto a este tipo de maniobras, se han establecido una serie de presunciones vinculadas con los márgenes de utilidad bruta, estableciendo que cuando los márgenes superen ciertos límites en la etapa no gravada, se presume que en la etapa anterior gravada se ha subvaluado la base imponible.

En el caso de importadores se establece que existe subvaluación de la base imponible: a) cuando el importador venda a negocios detallistas con los que no tiene vinculación económica con un porcentaje de utilidad sobre sus costos de más del 30%; b) cuando el detallista, vinculado económicamente con el importador, efectúe ventas con un porcentaje de utilidad que supere el 30%; c) cuando el importador que a su vez sea detallista realice ventas directas al público con un porcentaje de utilidad que sobrepase el 69%.

14/ Ley artículo 9.

/En el caso

En el caso de la producción nacional se considera que existe subvaluación cuando: a) el distribuidor vinculado económicamente con el fabricante efectúe ventas con una utilidad de más del 30%; b) cuando dicho distribuidor reuna a su vez la condición de detallista y realice operaciones con una utilidad que sobrepase el 69%.

x) Productos gravados. En el cuadro que figura en el apéndice 2, se incluye una lista de los items gravados, que como se ve superan los tres centenares y que implica bastante más productos si tenemos en cuenta que algunos de los items son compuestos. La metodología utilizada para describir los productos obedece a la Nomenclatura Arancelaria Uniforme Centroamericana (NAUCA) y en la primera columna se incluye la codificación que le corresponde en la aludida nomenclatura.

El empleo de la metodología arancelaria de la ley, tiene la ventaja de que en los casos de importación utiliza el mismo sistema que los aranceles. Además, existen menos dudas acerca de si un bien determinado está incluido o no en la partida correspondiente, tanto por el hecho de que la nomenclatura es más sistemática que cualquier enumeración que se hubiera preparado para la misma ley, como por el hecho de que ya exista experiencia en casos resueltos en torno a la pertenencia de muchos artículos a determinadas partidas. No obstante, como veremos más adelante, todavía subsisten problemas al respecto. La lista de productos así como las tasas vigentes reflejan la situación al 31 de diciembre de 1976. En las primeras dos columnas consta la codificación arancelaria y la descripción de los bienes gravados.

En las siguientes dos columnas aparecen las tasas tal como surgen de los decretos pertinentes. Como puede verse existe un claro sentido diferencial entre los mismos productos originarios de la producción nacional y del resto de Centroamérica, por una parte, sujeta a imposición más baja, y la del resto del mundo en las que las tasas son manifiestamente superiores.

Esos porcentajes, sin embargo, no reflejan la verdadera incidencia a nivel de consumidor ya que se trata de tasas impuestas a nivel de producción o

/importación.

importación. Con el objeto de obtener la imposición real en función de los precios al consumidor, se han elaborado las tres columnas siguientes que corresponden a producción nacional.

La divergencia entre el precio industrial y el precio al consumidor radica en los siguientes elementos: a) el propio impuesto selectivo ya que es calculado sobre la base del precio excluido impuestos; b) la utilidad bruta del nivel mayorista; c) la utilidad bruta del nivel minorista; d) el impuesto a las ventas, ya que por disposición expresa todos los productos gravados con impuesto selectivo de consumo también lo están por el impuesto a las ventas.

El monto del impuesto selectivo y el del impuesto a las ventas son datos conocidos y sólo falta determinar la utilidad bruta de los niveles mayoristas y minoristas para tener la información completa. Para ese fin se han utilizado los porcentajes de utilidad bruta máxima que emplea el Ministerio de Economía para el sistema de control de precios. Se ha utilizado esta información dado que es la única disponible, pero debe subrayarse las limitaciones que contiene, fundamentalmente porque data de 1951 y en el cuarto de siglo transcurrido las modalidades de comercialización pueden haber variado significativamente. Una de las cosas que llama la atención por ejemplo en el cuadro citado es que en muchos casos existen productos cuyo margen de comercialización bruto es el mismo a nivel mayorista y minorista, cuando es previsible que por lo menos en muchos casos el margen bruto mayorista sea menor que el minorista. No obstante esa es la única información disponible pero permite una aproximación mucho mayor que la existente a la verdadera incidencia del gravamen en el nivel consumidor.

La metodología que se ha seguido para determinar la incidencia en el consumidor es la siguiente:

La incidencia en el precio del consumidor "n" se define como la razón entre el impuesto "T" y el precio al consumidor "P", es decir:

$$n = \frac{T}{P} \qquad (1)$$

/El precio

El precio al consumidor es igual al precio de venta industrial o de importación sin impuesto "I", más el impuesto "T", más el margen de comercialización mayorista y minorista "R", más el impuesto a las ventas "V"

$$P = I+T+R+V \qquad (2)$$

Siendo "t" la tasa del impuesto

$$T = tI$$
$$I+T = I(1+t) \qquad (3)$$

Siendo "r" la tasa del margen de comercialización mayorista y minorista

$$R = rI(1+t)$$
$$I+T+R = I(1+t)\ (1+r)$$

Siendo "0.08" la tasa del impuesto a las ventas

$$V = 0.08\ I(1+t)\ (1+r)$$
$$I+T+R+V = 1.08\ I\ (1+t)\ (1+r) \qquad (4)$$

Por (1) (2) (3) y (4)

$$n = \frac{tI}{1.08\ I(1+t)\ (1+r)} = \frac{t}{1.08\ (1+t)\ (1+r)}$$

Por ejemplo un artículo gravado con el 20% con un margen de distribución de 30% a nivel mayorista y 30% a nivel minorista, es decir un total de 69% tendría el siguiente tratamiento

$$n = \frac{0.2}{1.08 \times 1.2 \times 1.69} = 0.091 = 9.1\%$$

Como puede observarse en el apéndice, la introducción de esos elementos reduce notablemente el nivel de las tasas colocando éstas en su verdadera dimensión mucho menos significativa de lo que parece a primera vista al examinar su volumen a nivel producción, ya que frecuentemente se reducen hasta en un tercio.

d) Otros impuestos específicos

Los demás gravámenes mencionados en el cuadro 1, es decir todos menos los impuestos selectivos de consumo son de estructura legal muy sencilla y responden a la forma tradicional de legislar estos gravámenes que consiste simplemente en establecer una cuota sobre

/determinado

determinado producto definiendo la naturaleza de la unidad a la que corresponde la cuota. Aunque las leyes normalmente silencian este aspecto, se sobreentiende que se imponen en la etapa producción.

Por consiguiente el cuadro 2 que sigue es totalmente comprensivo en lo que se refiere a la información incluida en las leyes ya que contiene cuota, unidad, especificación del producto gravado y ley que lo establece. Puede observarse que el análisis es mayor que el del cuadro 1, que refleja la recaudación. Esto ocurre porque en el cuadro 2 se han incluido los detalles de la legislación, mientras que en el cuadro 1 se han resumido recaudaciones de gravámenes similares.

Debe señalarse que el hecho de que en muchos casos aparezcan varios gravámenes recayendo sobre el mismo producto, se debe a que responden a distintas leyes con distinto destino de los fondos y aunque la contabilización de la recaudación no es objetivo de este informe, se ha considerado preferible hacerlos constar por separado por razones de amplitud informativa.

La última columna contiene la incidencia en los precios al consumidor de la cuota establecida, efectuada sobre la base de una investigación especial de precios realizada por la Dirección de Estadísticas. Puede observarse que la consecuencia de establecer el gravamen en cuotas es una gran dispersión de la carga tributaria si se examina en forma de porcentajes sobre el precio final.

/Cuadro 2

Cuadro 2

COSTA RICA: ARTICULOS GRAVADOS CON OTROS IMPUESTOS ESPECIFICOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1976

		Origen ley	Incidencia aproximada en etapa consumidor (%) a/
Impuesto al consumo de refrescos gaseosos			
Fórmula extranjera ¢001 por onza	(1) b/	3021/62	10.6
Fórmula nacional ¢007 hasta 12 onzas	(1) b/	3021/62	6.5
Fórmula extranjera ¢015 hasta 12 onzas	(1) b/	5792/75	13.2
Fórmula nacional ¢005 hasta 12 onzas	(1) b/	5792/75	4.6
Bebidas carbonatadas ¢025 hasta 12 onzas	(1) b/	5792/75	23.8
Impuesto a la cerveza			
¢055 h/12 onzas	(1) b/	2981/62	
¢025 h/12 onzas	(1) b/	3021/62	11.1
	(1) b/	5792/75	5.0
Impuesto licor corriente de Fca. Nacional de Licores			
¢ 1.00 por litro		5195/73	7.8
¢ 2.50 por litro		5792/75	19.6
Impuesto al consumo de licores y alcoholes nacionales			
¢12.50 por c/75 cl licores superiores 3 a 4 años		4079/68	62.5
¢12.00 por c/75 cl licores superiores 1 a 2 años		4079/68	109.1
¢7.70 por c/75 cl licores intermedios confeccionados secos		4079/68	50.3
¢5.00 por c/75 licores intermedios confeccionados dulces		4079/68	18.1 a 142.8
¢4.25 por litro aguardientes simples o compuestos		4922/71	33.3
¢3.00 por litro vinos sintéticos o artificiales		4079/68	25.0
¢16.00 por litro alcohol puro		4079/68	94.1
¢5.60 por litro alcohol doméstico		4079/68	160.0
¢2.25 por litro alcohol de quemar		4079/68	78.9
¢2.25 por litro alcohol para charol		4079/68	26.9
¢1.30 por litro alcohol para fricciones		4079/68	46.4
¢13.50 por litro whisky		4079/68	18.4 a 32.5
¢10.50 por litro brandy de uvas (cognac)		4079/68	11.1 a 42.8

/ (Continúa)

Cuadro 2 (Continuación)

	Origen ley	Incidencia aproximada en etapa consumidor (%) a/
Impuesto al consumo de licores a favor de la clínica nacional de nutrición		
¢0.50 por litro licor nacional y extranjero	4508/69 5486/64	0.5 a 2.5
Impuesto al consumo de licores a favor del Centro de Rehabilitación de Limón		
¢0.50 por litro de licor nacional y extranjero consumido en la Pica de Limón	812/46 3970/67	0.5 a 2.5
Impuesto a los cigarrillos		
¢0.04025 por cajetilla de 20 unidades cigarrillos elaborados en el país con tabaco nacional exclusivamente	3021/62 4630/70	20.7
¢0.4725 por cajetilla de 20 unidades cigarrillos elaborados en el país con mezcla de tabacos nacionales e importados	3021/62 4630/70	12.5
¢0.6925 por cajetilla de 20 unidades cigarrillos elaborados en el país con tabacos importados exclusivamente	3021/62 4630/70	22.3
¢0.3125 por cajetilla de 20 unidades cigarrillos extranjeros	3021/62 4630/70	3.8
¢0.10 por cajetilla de 20 unidades cigarrillos nacionales con tabaco nacional	5792/75	4.1
¢0.25 por cajetilla de 20 unidades cigarrillos extranjeros o nacionales con tabaco extranjero	5792/75	3.1 a 6.6
Impuesto a los fósforos y cerillas		
¢0.055 por cajetilla de 36 a 40	5231/73	28.2
Impuesto a la gasolina Universidad de Costa Rica		
¢0.05 por galón	5383/73	0.8
Impuesto a la gasolina y derivados del petróleo		
¢1.7243 por galón gasolina corriente	3126/63	26.4
¢0.3646 por galón Kerosene	3126/63	10.0
¢0.1376 por galón Bunker Fuel Oil	3126/63	3.7
¢0.081729 por galón gasolina corriente	Dec 8/67	1.3

/(Continúa)

Cuadro 2 (Conclusión)

		Origen ley	Incidencia aproximada en etapa consumidor (%) a/
Impuesto al cemento			
¢1.70 por bolsa 42.5 kg	b/	Dec. 36/64	9.8
¢1.40 por bolsa 42.5 kg	(2) b/	Dec. 58/65	8.3
Impuesto al azúcar			
¢2.50 por quintal (42.5 kg)		2719/71	2.0
Impuesto a la harina de trigo sémola y otras harinas gruesas de trigo			
¢1.8354 por quintal (42.5 kg)	(2)	Dec 4432/75	1.3
Impuesto al hierro de construcción			
¢5 por quintal (46 kg) de viguetas vigas, ángulos, perfiles, secciones, barras y varillas para reforzar concreto incluso las varillas redondas y cuadradas para fabricar tubos	(2) c/	Dec 4432/75	3.8
Impuesto a los pasajes			
5% sobre pasajes al exterior			5.0

Fuente: Elaborado sobre la base de información del Departamento de Asuntos Legales del Ministerio de Hacienda, Colección de Leyes y Dirección General de Estadísticas.

a/ Sobre precio final excluido impuestos.

b/ Medidas superiores, proporcional.

c/ Incluido en impuestos selectivos de consumo.

/El examen

El examen del cuadro 2 en el cual se establece cuantitativamente la incidencia de los gravámenes específicos legislados en forma de cuotas en lugar de alícuotas como en la mayor parte de los impuestos selectivos de consumo, revela claramente que si bien el sistema de gravar por cuotas tiene ventajas administrativas, ya que elimina la discusión en cuanto a lo que es el precio, en cambio establece distorsiones que son muy difíciles de justificar.

Por ejemplo los licores superiores de tres a cuatro años de añejamiento se hallan gravados con el 62.5%, mientras que los mismos licores superiores de uno a dos años están gravados con el 109.1%. Esto ocurre fundamentalmente porque el precio de los licores de 3 a 4 años es muy superior al de los de 1 a 2 años.

Los licores intermedios confeccionados dulces admiten tantas categorías y tantos precios, que el gravamen va desde el 18.1% al 142.8%. Por la misma razón el gravamen al whisky va del 18.4% al 32.5%, fundamentalmente porque existen whiskies de diversas categorías. En esa línea de ideas el brandy se ha gravado con tasas que van de 11.1% a 42.8%, fundamentalmente porque existen brandies originados en Centroamérica y otros que vienen del resto del mundo.

Estos ejemplos que se han dado deberían ser suficientes para justificar un gravamen en forma de alícuotas. Probablemente la gran dispersión de las alícuotas responde al hecho de que las cuotas fueron fijadas hace años y los precios relativos han cambiado, tornando frecuentemente regresivos algunos gravámenes e incluso distorsionando la intención del legislador.

/3. Efectos

3. Efectos económicos

a) Asignación de recursos

Los efectos económicos sobre la asignación de recursos de los impuestos específicos son radicalmente diferentes de los del impuesto a las ventas. En efecto este último, sobre todo en su versión valor agregado vigente en Costa Rica, se diseña de tal manera que su incidencia en la distorsión de las decisiones empresarias sea mínima. En un gravamen que cuaja en la concepción claramente neoclásica que hace artículo de fe el hecho de que, por lo menos en principio, los empresarios hacen decisiones correctas y que por consiguiente toda interferencia en ellas apartaría la producción de un estado óptimo a otro subóptimo.

En cambio los impuestos específicos que originalmente se imponían sobre determinados productos eligiéndolos fundamentalmente por la facilidad de su administración, tienden actualmente a convertirse en gravámenes reasignadores de recursos induciendo a los empresarios a dejar de producir ciertos artículos, presumiblemente para liberar recursos para producir otros que son más prioritarios desde el punto de vista de los objetivos nacionales.

Existe a primera vista algún grado de incompatibilidad entre los impuestos específicos y los impuestos de valor agregado ya que ambos parecen inspirados por una filosofía diferente.

Sin embargo esta oposición es más aparente que real, dado que la neutralidad del impuesto al valor agregado se refiere más bien a la selección de técnicas de producción; si se utiliza más mano de obra o más capital; si la empresa realiza algunas operaciones de integración vertical o no, produciendo o adquiriendo ciertos insumos o de lo contrario realizando por sí o a través de terceros la distribución etc.; si adopta una forma de organigrama u otra, si establece sucursales o no, y en fin toda la serie de decisiones que diariamente debe tomar un empresario. Con respecto a estos puntos se entiende que el empresario

/es capaz

es capaz de realizar las mejores decisiones y que consiguientemente no conviene interferir en ellas a riesgo de empeorar la función de producción.

En cambio los impuestos específicos en su versión actual, tienen el propósito esencial de interferir en las decisiones de producción en el sentido de restringir la producción de ciertos bienes es decir, trata de lograr por vía de un aumento de gravamen efectos inversos a los que a trevés de los incentivos fiscales se logran por vía de reducción de gravámenes

En otros términos el sistema funcionaría con incentivos fiscales por una parte cuyo oficio consistiría en orientar los recursos hacia ciertas actividades productivas y con impuestos al consumo, por otra, cuyo propósito es restringir la producción de ciertos bienes para que los recursos así liberados queden disponibles para los primeros objetivos.

Se estima en general que en los países en desarrollo esta función no es realizada apropiadamente por el sistema de precios, en primer lugar porque no hay suficientes empresarios con iniciativa innovadora y consiguientemente ésta debe ser reforzada a través de los incentivos fiscales, herramienta de la que se ha abusado un tanto en Latinoamérica pero que apropiadamente diseñada y administrada puede rendir excelentes frutos, y en segundo lugar porque existe tendencia en los países en desarrollo al consumo imitativo de los países desarrollados --efecto demostración-- en momentos en que el estadio de desarrollo de la economía no es suficiente para proveer esos consumos y por consiguiente es necesario coartarlos a través de un gravamen específico, porque se consideran no tanto prescindibles como inapropiados para el estado de madurez del sistema económico, lo que implica que en un plazo determinado la política puede cambiar al respecto.

Tanto las decisiones tendientes a reducir los gravámenes como las que tienden a aumentarlos son igualmente importantes para la orientación del sistema económico, dado que los recursos productivos son limitados. En efecto con recursos limitados, tan importantes son las reducciones de imposición en determinadas áreas para que los recursos afluyan a ellas,

/como aumentos

como aumentos de imposición en otras áreas que implican reducciones en la producción para liberar los recursos que se orientarán hacia las primeras.

En resumen los impuestos al valor agregado y los impuestos específicos deben considerarse como un sistema conjunto, parte del cual trata de proveer recursos al sector público mediante las mínimas distorsiones en las decisiones técnicas de los empresarios, mientras que el otro elimina las tendencias naturales del mercado de volcarse hacia la producción y el consumo de determinados bienes que insumen recursos productivos que, para optimizar la tasa de desarrollo deberían estar en otro lugar.[15/] En el sistema de impuestos específicos de Costa Rica no se advierte una tendencia en ese sentido por lo menos no una tendencia manifiesta. No existe un mandato expreso en la ley a ese respecto, que se limita a requerir que los bienes sean de consumo final y de consumo no esencial o prescindible y por otra parte tampoco en la selección de los bienes puede advertirse una tendencia sistemática en el sentido de dictar prioridades de producción. Antes de examinar los efectos de estos gravámenes en la redistribución de la renta, debe anotarse que ambos objetivos, ésta y la asignación de recursos, no necesariamente son compatibles. En efecto, los objetivos de política económica pueden requerir que se grave cierto producto para evitar que su nivel de producción aumente como parte de una estrategia de desarrollo y resultar que se trata de un gravamen regresivo y viceversa; un gravamen progresivo puede ser negativo para el desarrollo. Como veremos en seguida el objetivo fundamental es la redistribución, del ingreso.

15/ Para dar sólo un ejemplo de utilización de impuestos específicos en apoyo de los objetivos nacionales, puede citarse el caso de Alemania Occidental, donde el carbón --de producción nacional-- es subsidiado y el petróleo --de importación-- es gravado. Véase Recktenwald Horst Claus, Tax Incidence and Income Distribution, Wayne State University Press, Detroit 1971 p.58.

b) Redistribución

b) Redistribución del ingreso

Como se ha señalado el propósito esencial de la parte de los impuestos específicos denominada impuestos selectivos de consumo, consiste en gravar los bienes de consumo final prescindibles o no esenciales, con lo cual se desmiente abiertamente la tradicional versión de que los impuestos indirectos son necesariamente regresivos. En cambio el otro grupo de impuestos específicos de selección mucho más tradicionales no manifiesta propósito de esa naturaleza y más adelante se verá hasta qué punto ambos grupos de impuestos lo son o no.

Esta es otra de las diferencias que existen entre los impuestos específicos y los impuestos generales a las ventas. Estos últimos --si exceptuamos ciertas exenciones como algunos alimentos-- carecen de propósitos redistributivos, ello no implica que no tengan efectos redistributivos pero lo esencial es que no es su propósito tenerlos. En cambio en el caso de los impuestos específicos sus efectos redistributivos --a veces progresivos y a veces regresivos-- constituyen una de sus características más destacadas.

Los cuadros 3 y 4 se refieren a los efectos redistributivos que tienen los impuestos específicos en Costa Rica. El primero de ellos se refiere a los denominados impuestos selectivos de consumo y el segundo se refiere a los demás impuestos específicos.

La construcción del cuadro del cual se deduce su interpretación, es la siguiente. En el cuadro 3 se ha encontrado la incidencia de estos gravámenes en la etapa consumidor que es desde luego menor que la tasa asignada para realizar la recaudación, ya que esta última se practica al nivel importación y producción y excluye por lo tanto de la base imponible el margen de ganancia bruta de los importadores, distribuidores y minoristas. Esta tasa tiene dos alternativas; el caso de que el producto se origine en la producción nacional o en el resto de Centroamérica, o que se origine en el resto del mundo. Desde luego la tasa en el segundo caso es siempre mayor.

/Cuadro 3

Cuadro 3

COSTA RICA: PARTICIPACION EN EL PRESUPUESTO FAMILIAR DE LOS IMPUESTOS SELECTIVOS DE CONSUMO

(Porcientos del presupuesto familiar)

NAUCA	Descripción	Origen nacional y centroamericano			Resto del mundo		
		Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto	Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto
013-09-02	Sopas y caldos, líquidos o deshidratados, en cualquier envase.	0.0241	0.0183	0.0111	0.0333	0.0254	0.0154
031-03-02	Crustáceos y moluscos, secos, salados, ahumados, en salmuera, o simplemente cocidos				0.0741	0.0720	0.0497
032-01-01	Sardinas envasadas herméticamente				0.0062	0.0032	0.0018
032-01-02	Bacalao envasado herméticamente	0.0026	0.0022	0.0006	0.0026	0.0022	0.0006
048-01-02	Cereales y preparados de cereales, mondados, en hojuelas, perlas o preparados en formas similares, incluso los preparados para desayuno, tostados o cocidos; excepto la malta y los que se expendan en empaques de celofán, polietileno u otro material similar, siempre que su precio de venta al público no sobrepase la suma de ¢ 0.75.	0.0171	0.0202	0.0141	0.0171	0.0202	0.0141
051-07	Nueces comestibles, excepto las nueces utilizadas principalmente para la extracción de aceite	0.0004	0.0004	0.0003	0.0011	0.0009	0.0004
052-01-00	Frutas secas, incluso las deshidratadas artificialmente, estén o no envasadas herméticamente				0.0005	0.0012	0.0057
053-01-02	Aceitunas en envases n.e.p.	0.0002	0.0005	0.0019	0.0002	0.0005	0.0019
053-01-04	Frutas congeladas, en salmuera o conservadas en otras formas n.e.p.						
	a) Las producidas en el país o internadas al amparo de tratados de libre comercio:						

Cuadro 3 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Origen nacional y centroamericano			Resto del mundo		
		Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto	Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto
	1) Cuando se incorpore fruta tropical del área centroamericana conforme a los porcentajes mínimos que se indican en cada uno de los períodos siguientes:						
	hasta diciembre 1975 40%						
	durante 1976 50%						
	durante 1977 60%						
	de 1978 en adelante 80%						
	2) Los demás						
	b) Importados del resto del mundo	0.0014	0.0016	0.0046	0.0014	0.0016	0.0046
053-03-02	Jaleas y mermeladas de frutas, estén o no herméticamente envasadas, excepto a granel	0.0031	0.0047	0.0032	0.0115	0.0174	0.0118
053-04-02	Jugos de frutas no fermentados estén o no congelados, excepto los de frutas tropicales	0.0253	0.0291	0.0207	0.0506	0.0582	0.0414
055-01	Legumbres deshidratadas en cualquier envase	0.0026	0.0039	0.0350	0.0065	0.0100	0.0129
062-01-02	Confites, bombones, dulces, caramelos y otros similares, confeccionados a base de azúcar y preparados de azúcar, n.e.p.						
	a) Que se expendan en cajas o empaques individuales, excepto las melcochas elaboradas a base de melaza.						
	b) Importados del resto del mundo	0.0030	0.0034	0.0034	0.0077	0.0088	0.0088
073-01	Chocolates y preparados de chocolate (incluso dulces de chocolate) excepto cacao en panecillos y en polvo	0.0018	0.0039	0.0036	0.0046	0.0102	0.0092
074-01	Té	0.0051	0.0086	0.0081	0.0051	0.0086	0.0081
075	Especias, excepto pimienta y achiote	0.0053	0.0046	0.0025	0.0053	0.0046	0.0025
099-09-04	Salsas de todas clases y otros condimentos similares	0.0063	0.0082	0.0064	0.0160	0.0210	0.0164

Cuadro 3 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Origen nacional y centroamericano			Resto del mundo		
		Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto	Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto
313-01-03	Agentes para mezclar con gasolina, acondicionados para su venta al por menor (tipo Bardhal, Wynn's, etc.)		0.0047	0.0041		0.0069	0.0059
552-01	Productos de perfumería, cosméticos y otros preparados de tocador:						
	1) Cremas para uso infantil, aceites, talcos, polvos, desodorantes de uso personal, antisépticos para enjuagar la boca, cremas de afeitar, champúes, brillantina y otros fijadores para el cabello	0.0264	0.0245	0.0140	0.0841	0.0779	0.0446
	2) Los demás	0.0641	0.1034	0.0954	0.0641	0.1034	0.0954
552-02-01	Jabones para tocador y baño que se expendan en cajas, estuches o cualquiera otros empaques de lujo a juicio de la administración tributaria	0.0562	0.0329	0.0159	0.1231	0.0722	0.0349
552-02-03	Otros jabones y preparados para lavar, n.e.p., excepto los jabones con abrasivos, lo contemplado en el inciso 552-02-03-01 (aceites y grasas saponificadas y sulfonadas, de origen animal o vegetal y agentes humectantes, para uso industrial) y los jabones ordinarios (según los determine el reglamento).	0.0018	0.0013	0.0009	0.0018	0.0013	0.0009
552-03-01	Ceras, betunes, etc. en cualquier forma, para limpiar, lustrar y conservar calzado y artículos de cuero	0.0373	0.0327	0.0186	0.0373	0.0327	0.0186

Cuadro 3 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Origen nacional y centroamericano			Resto del mundo		
		Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto	Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto
599-02-00	Insecticidas y desinfectantes acondicionados para su venta al por menor y otros productos similares de uso agrícola o ganadero, excepto aquellos insecticidas que tengan una concentración igual o superior al 5% de materia activa, de uso exclusivamente agrícola o ganadero	0.0167	0.0167	0.0103	0.0167	0.0167	0.0103
629-01-02	Llantas n.e.p. y neumáticos (cámaras de aire, para vehículos de todas clases: 1) Para tractores 1/ 2) Para autobuses destinados al transporte remunerado de personas 1/ 3) Para "jeeps", camiones, autobuses, motocicletas, triciclos y vehículos similares 4) Válvulas para llantas n.e.p. y neumáticos 5) Las demás	0.0022	0.0438	0.0278	0.0024	0.0477	0.0303
642-02-01	Sobres, tarjetas para correspondencia y papel de escribir en blanco, rayado, orlados o no pero sin otras impresiones en cajas, paquetes, blocks, etc. excepto papel cortado para portafolio	0.0009	0.0010	0.0008	0.0016	0.0018	0.0014
642-09-09	Otros artículos de pulpa, papel, almohadillas y toallas sanitarias, filtros de papel cortado o papel filtro cortado a tamaño, tapas y retapas, para botellas y envolturas de celulosa para embutidos a) Cinta papel engomado b) Los demás	0.0006	0.0015	0.0033	0.0015	0.0034	0.0073
652	Tejidos de algodón, excepto mantas, franelas, driles, lienzos, zarazas, fulares, opal, yerbillas y lona	0.0246	0.0274	0.0238	0.0246	0.0274	0.0238

Cuadro 3 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Origen nacional y centroamericano			Resto del mundo		
		Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto	Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto
653-05	Tejidos de fibras, artificiales o sintéticas y de vidrio hilado, excepto lo contemplado en los incisos 653-05-02-09, 653-05-03-09 y 653-05-04-09 (tejidos, lona o cuerda, para fabricar llantas)	0.0538	0.0598	0.0443	0.0538	0.0598	0.0443
654-03	Cintas, pasamanería de toda clase, (como galones, trencillas, cordones, cordoncillos, borlas, etc.) ribetes y marbetes de toda clase de fibras, aunque contengan hilos metálicos (excepto las cintas y otras confecciones de tejidos elásticos)	0.0031	0.0040	0.0044	0.0031	0.0040	0.0044
655-04-02	Telas y fieltros encerados, encauchados o impermeabilizados de otra manera	0.0007	0.0001	0.0001	0.0007	0.0001	0.0001
656-04	Ropa de cama, mantelería, toallas y artículos similares de tocador y baño y paños de cocina, excepto sábanas, fundas y paños exclusivamente de algodón, producidos nacionalmente o internados al amparo de tratados de libre comercio	0.0109	0.0205	0.0246	0.0279	0.0523	0.0629
656-05	Cortinas confeccionadas, cortinajes y efectos domésticos confeccionados de materiales textiles, n.e.p.	0.0026	0.0106	0.0138	0.0067	0.0274	0.0357
665-09-01	Espejos biselados, con o sin marco, espejos con marco o con respaldo, estén o no biselados, incluso los espejos de bolsillo, los retrovisores y otros n.e.p.	0.0017	0.0030	0.0017	0.0022	0.0077	0.0045
673-01-00	Joyas de oro, plata y metales del grupo de platino y orfebrería de oro y plata, incluso gemas montadas y artículos con enchapado de metales preciosos, n.e.p.	0.0018	0.0106	0.0219	0.0018	0.0106	0.0219

Cuadro 3 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Origen nacional y centroamericano			Resto del mundo		
		Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto	Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto
699-13-02	Batería de cocina y vajilla de hierro o acero (excepto hierro fundido), incluso las revestidas	0.0043	0.0081	0.0100	0.0112	0.0209	0.0258
699-16-02	Cuchillos para la mesa y cocina, tenedores y cucharas de hierro o acero, revestidos o no (excepto plateados o dorados)	0.0008	0.0009	0.0010	0.0008	0.0009	0.0010
699-29-15	Viruta o lana de hierro, acero y otros metales comunes, impregnados o no de jabón; esponjas, guantes y estropajos para fregar y pulir y otros artículos similares para usos análogos, de hierro, de acero o de otros metales comunes	0.0094	0.0053	0.0031	0.0167	0.0095	0.0056
714	Máquinas de oficina	0.0020	0.0006	0.0019	0.0020	0.0006	0.0019
721-02-00	Pilas y baterías eléctricas secas	0.0009	0.0003	0.0004	0.0009	0.0003	0.0004
721-03	Bombillas, lámparas de arco y tubos para alumbrado eléctrico completos, excepto lo contemplado en las sub-partidas 721-03-03, 721-03-04 y 721-03-05	0.0043	0.0041	0.0028	0.0043	0.0041	0.0028
721-04-01	1) Radiorreceptores, excepto los combinados con tocadiscos o grabadoras; a) De una sola banda, AM para onda media (MW) b) Los demás 2) Radiorreceptores combinados con tocadiscos o grabadoras 3) Receptores de televisión a) Hasta 30,48 cm, color y blanco y negro, con mueble de fabricación nacional b) Hasta 30,48 cm, color y blanco y negro, sin mueble de fabricación nacional c) De más de 30,49 cm, color y blanco y negro	0.0985	0.0579	0.1375	0.0985	0.0579	0.1375

Cuadro 3 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Origen nacional y centroamericano			Resto del mundo		
		Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto	Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto
721-06-02	Cocinas, cocinillas, hornillos, calentadores eléctricos, incluso calentadores para agua	0.0062	0.0081	0.0139	0.0137	0.0179	0.0306
721-06-03	Utensilios de cocina o de mesa y otros artículos n.e.p., para uso doméstico, con resistencias eléctricas de calefacción	0.0039	0.0015		0.0039	0.0015	
721-12-02	Máquinas eléctricas domésticas para secar o planchar ropa	0.0144	0.0325	0.0013	0.0144	0.0325	0.0013
721-12-03	Otros utensilios eléctricos para uso doméstico, n.e.p. (batidoras, aspiradoras, enceradoras, etc.)	0.0122	0.0317	0.0426	0.0122	0.0317	0.0426
735	Barcos y botes de recreo, deporte o lujo, excepto las embarcaciones de remos	0.0036	0.0026	0.0024	0.0036	0.0026	0.0024
812-04-04-01	Lámparas n.e.p., quinqués, arañas de toda clase de materiales para uso eléctrico, excepto las lámparas de exclusivo uso médico quirúrgico y dental a juicio de la Administración Tributaria		0.0042	0.0263		0.0058	0.0365
821-09-01	Colchones rellenos de toda clase de materiales incluso colchones de caucho o plástico no neumáticos, los reforzados con resortes y los colchones de muelles o "romiers", excepto los colchones rellenos con paja o algodón	0.0017	0.0043	0.0001	0.0017	0.0043	0.0001
831-01-01	Baúles, maletas o valijas y sombreras de toda clase de materiales	0.0012	0.0029	0.0004	0.0033	0.0074	0.0011
831-02	Bolsas de mano, billeteras, carteras, bolsos de mujer, portallaves, tabaqueras, tarjeteros u otros similares, de toda clase de materiales		0.0020	0.0010		0.0052	0.0027

Cuadro 3 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Origen nacional y centroamericano			Resto del mundo		
		Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto	Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto
841-01	Medias y calcetines	0.0195	0.0221	0.0123	0.0500	0.0566	0.0315
841-02	Ropa interior y ropa de dormir de punto de media o de crochet o confeccionada de tejido de punto de media o de crochet	0.0127	0.0117	0.0097	0.0234	0.0216	0.0179
841-05	Ropa exterior que no sea de punto de media o de crochet, excepto la confeccionada exclusivamente con mantas y los uniformes para estudiantes de educación primaria y educación media	0.1759	0.2652	0.2786	0.3268	0.4207	0.5174
841-11	Sombreros, gorras y otros artículos análogos de toda clase de materiales, excepto de fieltro y los sombreros de lona a) Cascos de seguridad b) Los demás	0.0010	0.0020	0.0012	0.0026	0.0051	0.0033
851	Calzado fino, entendiéndose como tal aquel cuyo valor de internación, importación o ex-fábrica sea mayor de ¢50 el par	0.0196	0.0372	0.0377	0.0201	0.0691	0.0701
864-02	Relojes de pared, de mesa, de torre, y otros n.e.p. eléctricos o no	0.0008					0.0017
891-01	Fonógrafos, tocacintas, tocadiscos y aparatos grabadores de sonido, en discos, cinta o alambre	0.0144	0.0519	0.0194	0.0144	0.0519	0.0194
892-09-03	Tarjetas postales ilustradas, tarjetas de Navidad y otras tarjetas de felicitación ilustradas	0.0011	0.0057	0.0058			
899-03	Paraguas, sombrillas y artículos análogos	0.0007	0.0018	0.0012	0.0018	0.0048	0.0037

Cuadro 3 (Conclusión)

NAUCA	Descripción	Origen nacional y centroamericano			Resto del mundo		
		Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto	Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto
899-04-02	Flores, follajes o frutas artificiales y partes de las mismas (excepto de vidrio, metal o cerámica), artículos confeccionados de flores, follaje o frutas artificiales	0.0012	0.0009	0.0010	0.0032	0.0025	0.0028
899-08-00	Refrigeradores y congeladores mecánicos (eléctricos, de gas o de otros tipos), completos, con motor propio para uso doméstico	0.0137	0.0360	0.1251	0.0297	0.0710	0.2711
	1) Hasta 169.9 litros (6 pies cúbicos) de capacidad						
	2) De más de 169.9 litros (6 pies cúbicos) hasta 396.3 litros (14 pies cúbicos) de capacidad						
	3) De más de 396.3 litros (14 pies cúbicos) de capacidad						
899-11-03	Tela de enrejado y otros artículos n.e.p. de materiales plásticos, excepto tubos y sus accesorios y boyas plásticas	0.0003	0.0006	0.0011	0.0008	0.0015	0.0030
	a) Bandejas de poliestireno de uso exclusivo de almácigos						
	b) Tela enrejado, mangueras y tubos plásticos para mangueras						
	c) Los demás						
899-16	Estilográficas, lápices automáticos, portaplumas, portalápices, de toda clase de material		0.0002		0.0004		
899-13	Escobas, cepillos, pinceles, brochas y artículos similares de toda clase	0.8215	1.1106	1.1749	1.3479	1.7188	1.8845

Fuente: Elaborado con base en la encuesta de consumo realizada por la Dirección de Estadística.

1/ Se consideran como similares y exentas del impuesto selectivo las llantas para tractores, aeronaves, levanta carga y otros vehículos y maquinaria que por su utilización y número de capas, deban soportar presiones superiores a las de los vehículos automotores corrientes. (Decreto No.5443-H, 3-12-75.)

Cuadro 4

COSTA RICA: PARTICIPACION EN EL PRESUPUESTO FAMILIAR DE OTROS IMPUESTOS ESPECIFICOS

(Porcentajes del presupuesto familiar)

	Nivel bajo	Nivel medio	Nivel alto
Bebidas gaseosas	0.0021	0.0028	0.0037
Cerveza	0.0569	0.0883	0.0602
Guaro	0.1388	0.0846	0.0143
Whisky	0.0052	0.0980	0.2195
Cigarrillos	0.3438	0.2555	0.1190
Fósforos	0.0420	0.0179	0.0053
Gasolina	0.1378	0.5643	0.8842
Diesel oil	0.0025	0.0044	0.0021
Azúcar	0.0412	0.0209	0.0079
Harina de trigo	0.0025	0.0015	0.0009
Total	0.7728	1.1382	1.3171

/La tasa

La tasa --en su versión consumidor-- se ha aplicado a las cifras originadas en la encuesta de consumo por tres niveles; hasta ₡ 1 750 de ingreso mensuales --nivel bajo-- de ₡1 750 a ₡5 000 --nivel medio-- y más de ₡5 000 --nivel alto--. En cada caso se ha investigado la relación porcentual que existe entre el impuesto por bien que paga cada estrato y el consumo total del bien y se interpreta que el gravamen es progresivo cuando pasando de los estratos inferiores a los superiores el porcentaje es creciente, es decir cuando a medida que se pasa de los niveles inferiores a los superiores el impuesto absorbe una parte creciente del presupuesto.

Debe subrayarse especialmente , para que se tengan presentes los alcances de este cuadro, que la incidencia del gravamen se ha computado con respecto al consumo total y no con respecto al ingreso.

Es preciso indicar además que en este cuadro no se hallarán todos los ítems gravados, ya que muchos de ellos no aparecen en la encuesta de consumo.

Por último conviene señalar los exactos alcances de estas mediciones. En efecto éstas se refieren exclusivamente a los objetivos distributivos contenidos en la ley y no a sus resultados efectivos. Por ejemplo, no se computan en estos cuadros los efectos de la evasión. Por tanto, si la evasión es igual en todos los productos, la incidencia efectiva bajará pero la pendiente de la progresividad --que es lo que interesa-- será la misma. Pero puede ocurrir que la evasión varíe según el producto, incluso es probable que sea mayor en los productos más gravados, con lo cual la pendiente de la progresividad se alteraría.

Como puede advertirse, observando los totales de las incidencias de los distintos gravámenes en los presupuestos de gastos familiares, los impuestos selectivos de consumo son levemente progresivos. En efecto la participación en el presupuesto familiar que es de 0.8% para el nivel bajo pasa a 1.1% en el nivel medio y a 1.2% en el sector alto, si atendemos a los bienes de producción nacional. En otros términos al pasar del nivel bajo al medio aumenta 37% la participación; en cambio al pasar del nivel medio al alto el crecimiento de la participación

/es sólo

es sólo del 9%. Si nos referimos en cambio a los bienes que no se producen en Costa Rica ni en el resto de Centroamérica, sino en el resto del mundo, la participación en el presupuesto familiar es más alta, ya que estos últimos bienes están más gravados, pero el crecimiento relativo al pasar de un nivel a otro es enteramente similar.

En lo que se refiere a los bienes considerados individualmente, debe subrayarse que a pesar de la intención manifiesta de la ley existen bienes gravados que son francamente regresivos. Entre ellos podemos contar las sopas y caldos, los crustáceos, moluscos y sardinas envasadas, las especias excepto pimienta y achiote, los productos de perfumería (cremas para uso infantil, aceites, talcos, polvos, desodorantes, antisépticos bucales, cremas de afeitar, champúes y brillantinas y otros fijadores para el cabello) aunque el impuesto sobre los demás productos de perfumería es progresivo, los jabones para tocador y baño, las ceras y betunes, las bombillas, lámparas de arco y tubo para alumbrado eléctrico, la ropa de interior y ropa de dormir.

Debe subrayarse que se han computado aquí los ítems que son "indudablemente regresivos", que son los que al pasar del nivel bajo al nivel medio y del nivel medio al nivel alto disminuye la participación del impuesto en el presupuesto familiar. Existen casos que también podrían ser considerados regresivos, en los cuales la participación en el presupuesto familiar, por ejemplo sube en el primer paso y baja en el siguiente o viceversa ya que como es previsible se dan todas las alternativas posibles.

En el cuadro 4 se muestran los resultados del mismo método aplicado a los restantes impuestos específicos. Para simplificar se han seleccionado sólo algunos de los productos gravados eliminándose aquellos de consumo mínimo.

/Los resultados

Los resultados que muestra el cuadro 4 son suficientemente significativos en su expresión numérica. Sin embargo hay algunos hechos que deben destacarse.

En primer lugar los resultados finales son sorprendentemente parecidos a los que muestran los impuestos selectivos, 0.8% de participación en el presupuesto del nivel bajo, 1.1% en el nivel medio y 1.3% en el nivel alto.

Es decir que los demás impuestos específicos en su total muestran prácticamente las mismas tendencias levemente progresivas de los impuestos de consumo.

Pero en este caso se pueden extraer conclusiones ricas, si se observan los items por separado ya que el carácter levemente progresivo del conjunto se debe a una compensación entre gravámenes fuertemente progresivos y otros fuertemente regresivos.

Eligiendo entre los cuantitativamente más importantes, por ejemplo, tenemos que el impuesto sobre el guaro (bebida alcóholica de baja calidad) es regresivo, mientras que el que recae sobre el whisky es progresivo. Por otra parte el gravamen sobre los cigarrillos es regresivo.

Estos resultados no tienen nada de sorprendente pero lo que sí quizá sorprenda es la alta incidencia de estos gravámenes y la fuerza con que se manifiesta su tendencia ya sea progresiva como regresiva, cosa que se puede advertir examinando con cuidado las cifras del cuadro 4.

Es preciso destacar que en este intento de hallar los efectos redistributivos de los diversos impuestos específicos que están al margen de los denominados selectivos, se ha tenido en cuenta sólo la incidencia del gravamen en el consumo directo de los tres estratos. No se computa por lo tanto la incidencia que resulta cuando algunos de estos productos son utilizados como insumos por diverso tipo de empresas.

/En algunos

En algunos casos esta omisión puede ser importante, incluso hasta el punto de alterar los resultados. Por ejemplo la gasolina. En el cuadro 4 se computa solamente la gasolina utilizada por el transporte privado con lo cual el gravamen resulta progresivo. Pero este producto se utiliza también en el transporte de mercancías y en el transporte público de pasajeros, incidencia quizá regresiva hasta el punto de alterar sustancialmente los resultados.

Esta rectificación en cambio es prácticamente innecesaria para el caso de los impuestos selectivos, ya que en ese caso, cuando el gravamen recae sobre materias primas, es acreditado por el contribuyente.

/4. Problemas

4. Problemas de aplicación

a) Selección de artículos gravados

Uno de los problemas más importantes de aplicación que tiene este gravamen es la decisión acerca de cuáles son los artículos que se gravan. Es preciso además establecer qué tasa paga un bien y qué tasa otro, decisión no menos dificultosa y comprometida que la anterior.

En efecto en las entrevistas mantenidas, uno de los problemas que surgió con más frecuencia fueron las objeciones a los productos que se gravan. Por lo corriente los interlocutores exhibían algún ejemplo anecdótico sumamente contundente y preguntaban si parecía lógico que este producto estuviese gravado. Por lo general se aludía a bienes que en el nivel social en que se efectuaban las discusiones --fundamentalmente empresarios y profesionales-- son considerados como prácticamente imprescindibles.

Dos respuestas pueden darse a ese tipo de planteos.

i) Subjetividad. En primer lugar, lo que es imprescindible en un sector no lo es en otro dada la subjetividad acerca de lo que es prescindible y lo que no lo es. La selección de los artículos que deben ser considerados como dice la ley costarricense "de consumo prescindible o no esencial" no es nada fácil. En efecto, en la prescindibilidad de un bien de consumo hay gran dosis de enfoque personal. Bienes que constituyen una necesidad imperiosa para unos, pueden ser prescindibles para otros y bienes que son de extremo lujo para unos, pueden ser un ingrediente normal de su consumo para otros. Un viaje a Europa periódicamente es un lujo para un miembro de la clase media y puede ser sentido como una necesidad normal por un rico; un traje de vestir es una necesidad normal para un profesional y un lujo que se da de cuando en cuando para un campesino. También a nivel internacional, un automóvil es una necesidad importante para un norteamericano y un lujo inalcanzable para un habitante normal del sureste asiático; una visita al cinematógrafo semanalmente puede ser normal para un latinoamericano y un goce poco menos que desconocido para un miembro de una tribu africana.

/Una alternativa

Una alternativa de selección sería establecer lo que podría llamarse un juicio del conjunto de la sociedad al respecto. La sociedad en su conjunto determinaría qué bienes son prescindibles y cuáles no, de acuerdo con su disponibilidad de recursos para producirlos e importarlos, teniendo en cuenta las necesidades para sus objetivos de crecimiento. El problema radica aquí en definir quiénes representan el juicio de la comunidad y aun definiéndolos se correría el riesgo de que las selecciones de bienes representen el criterio subjetivo de esas personas y no de la comunidad. No puede imaginarse por poco práctico por ejemplo un procedimiento especial de votación para definir un problema de este tipo.

Por otra parte --como se ha señalado-- en un régimen como el costarricense es necesario determinar no sólo qué bienes son prescindibles para establecer que se hallan gravados, sino también el grado de prescindibilidad para eventualmente establecer la tasa, ya que obviamente no es lo mismo gravar al 10% que al 100%.

Uno de los intentos más serios que se han efectuado para definir objetivamente bienes prescindibles se basa en la denominada elasticidad-ingreso que posee cada bien. Como es conocido, la elasticidad-ingreso consiste en una magnitud que relaciona el incremento relativo del consumo de un bien con el incremento relativo del ingreso individual, magnitud desde luego también computable cuando se trata de disminuciones. Así, se dice que si el ingreso aumentó en un 10% y el consumo de un bien aumentó también en el 10% ese bien tiene una elasticidad-ingreso igual a la unidad. Si con el mismo aumento del ingreso el sujeto aumentó su consumo del bien en un 20% entonces la elasticidad del ingreso de ese bien es "dos" y si por el contrario aumentó en sólo un 5% la elasticidad-ingreso del bien es 0.5.[16/]

Por ejemplo, siguiendo con el caso de un incremento del ingreso del 10%, con un aumento de esa magnitud es muy probable que el crecimiento del consumo de sal sea prácticamente cero. Por consiguiente la elasticidad-ingreso de la sal es prácticamente "cero". Por otra parte, es muy probable

16/ Para señalarlo con todo rigor los ejemplos tratan de la llamada elasticidad de arco. La elasticidad propiamente dicha se mide en un punto y es un concepto de cálculo diferencial. No obstante ambos conceptos son aceptablemente equivalentes.

/que el

que el consumo de automóviles aumente más rápidamente que el ingreso, con lo cual la elasticidad-ingreso del consumo de automóviles es superior a la unidad.

En consecuencia, si el consumo de determinados bienes no se eleva con el aumento del ingreso y por consiguiente tampoco decrece con la disminución del ingreso, debe tratarse de bienes imprescindibles, ya que se consumen prácticamente cualquiera que sea el ingreso. Por el contrario, si se trata de bienes que sólo se consumen mucho cuando aumenta el ingreso debe tratarse de bienes prescindibles.

Por lo general el límite entre lo prescindible e imprescindible se fija para una elasticidad-ingreso igual a la unidad. Todos los bienes con una elasticidad-ingreso inferior a la unidad serían imprescindibles y los que se hallan por encima de ese valor serían prescindibles. Es obvio sin embargo, que el límite puede ponerse a niveles diferentes.

Ese método no sólo resuelve el primer problema de distiguir entre lo imprescindible y prescindible sino también el problema de graduar la tasa ya que podría establecerse que ésta es mayor cuanto mayor sea la elasticidad-ingreso.

Este enfoque, que constituye un serio intento de configurar bienes no esenciales, debe sin embargo aplicarse con cautela, ya que puede ocurrir que a raíz de las particularidades del consumo de Costa Rica, resulten gravados bienes que un juicio de la comunidad rechazaría o resultar desgravados bienes que deberían estarlo de acuerdo con ese juicio. Este método objetivo, como la mayor parte de los métodos objetivos, no debe ser aceptado sin someterlo a prueba.

Las encuestas de consumo ofrecen un material excelente para determinar la elasticidad-ingreso e incluso puede ser admisible el procedimiento si en lugar de hallar la elasticidad de cada producto con respecto al

/ingreso,

ingreso, se halla la elasticidad de cada producto con respecto al consumo total.[17/]

ii) Costo de los servicios públicos. Una segunda respuesta que puede darse a quienes objetan que determinado producto se halle gralle gravado, se refiere a lo que podemos denominar costo de los servicios públicos.

En efecto, el costo de un bien desde el punto de vista social no sólo incluye los costos privados, es decir salarios, materias primas, beneficio del empresario, etc., sino también un costo por los aportes a la producción que hace el sector público, por ejemplo, policía de seguridad que resguarda la propiedad de los bienes de producción, educación que educa la mano de obra, etc.

En tales circunstancias demandar que un bien no se halle gravado implica lo mismo que exigir que se incluya el costo privado y no el público, cosa que en términos estrictos es arbitrario.

A título de ejemplo, no parece haber demasiadas razones para que se incluya en el precio de cada producto la ganancia del empresario y no el sueldo del agente de policía que hace que la producción sea posible con seguridad.

En otros términos, si un bien se considera imprescindible, no sólo debería reclamarse que no estuviese gravado sino también que estuviese subsidiado, incluso que fuese gratuito para el consumidor. Pero si es suficientemente prescindible como para no estar subsidiado, no se ve

17/ Véase Charles McLure,"El uso adecuado de la tributación indirecta en América Latina", La política tributaria como instrumento del desarrollo, OEA, Washington, D.C., 1973, pág. 192.

Debe recordarse que la definición de elasticidad-ingreso es:

$$E = \frac{\frac{\Delta C_i}{C_i}}{\frac{\Delta Y}{Y}} = \frac{\Delta C_i \; Y}{\Delta Y \; C_i}$$

donde "C_i" es el consumo del bien, "i" e "Y" es el ingreso.

De la misma manera la definición de la elasticidad con respecto al consumo total sería:

$$E = \frac{\frac{\Delta C_i}{C_i}}{\frac{\Delta C_t}{C_t}} = \frac{\Delta C_i \; C_t}{\Delta C_t \; C_i}$$

donde "C_t" es el consumo total.

/ninguna razón

ninguna razón por la cual la fijación del precio debe estar condicionada a lo que son los costos privados y no incluir nada del costo público.

Pretender fijar un precio cubriendo solamente los costos privados sólo puede hacerse si se supone --como aparentemente ocurre-- que el Estado no es un proveedor de servicios necesarios para la producción, sino una especie de institución inútil que debe ser alimentada y en esos términos toda discusión constructiva es prácticamente imposible.

La productividad del sector público es otro problema, incluso puede discutirse que ciertos servicios sean necesarios o no; pero lo que no puede negarse es que por lo menos la mayor parte de los servicios son necesarios, incluso necesarios para producir y que los gastos incurridos en proveer esos servicios serán pagados de alguna manera, por impuestos, por precios o por inflación. Por consiguiente dejar de gravar un producto porque cierto sector lo considera imprescindible implica que no lo pagará el consumidor de ese producto pero lo pagará otro sujeto.

iii) Métodos objetivos. Lo que no deja en duda la discusión transcrita es que debe ser adoptado un método más objetivo para elegir los bienes, un método sobre el cual exista algún principio de acuerdo y que evite este tipo de discusiones.

No hay duda de que estas discusiones están generadas no tanto por determinados productos que se gravan, como por el carácter discriminatorio que un gravamen de esta naturaleza tiene, que sin duda debe ser muy chocante para los empresarios que producen los bienes más gravados. No obstante debe señalarse de que este es un problema inevitable, ya que este gravamen se propone fundamentalmente redistribuir el ingreso y reasignar recursos sobre la base de la discriminación.

Sin embargo es probable que métodos más objetivos de selección puedan atenuar en alguna medida esas objeciones.

b) Problemas administrativos

i) Encuadramiento de bienes. Un problema a nivel administrativo constituye la dificultad que existe frecuentemente para encuadrar determinados bienes en las categorías establecidas.

/Como se ha

Como se ha señalado, el sistema nomenclador que se utiliza para los impuestos selectivos es el NAUCA, es decir el nomenclador arancelario unificado de Centroamérica que está elaborado en forma sistemática y que goza de experiencia a nivel aduanero.

Sin embargo, al parecer la experiencia aduanera en Costa Rica no parece haber sido suficientemente fructífera en torno a la posibilidad de acumular experiencia y todavía hay cuestiones bastante numerosas que se presentan para clasificar determinados bienes.

Existen inconvenientes por ejemplo, en clasificar los jabones ordinarios y de tocador, que con frecuencia requieren análisis de laboratorio. También la clasificación de determinadas telas requiere análisis de laboratorio, aunque está en marcha una reforma que propone clasificarlas sobre bases más sencillas, fundamentalmente según el contenido de hilado de la urdimbre y la trama.

Existen también problemas, por ejemplo, para clasificar materiales de construcción, vehículos, baldosas asfálticas y en general productos químicos.

ii) Vinculación económica. Otro problema administrativo ya mencionado se refiere a la vinculación económica. En efecto, tratándose de un gravamen establecido a nivel industrial e importación a tasas altas, es previsible que los empresarios traten de evitar parte del impuesto mediante el sistema de crear filiales que distribuyan los bienes con el objeto de hacer aparecer en éstas parte del precio que, por ser distribuidoras, no estaría gravado.

Ya se ha señalado que este es un problema importante y que existe un decreto que establece presunciones vinculadas con el volumen de las utilidades brutas.[18]

El problema de implementación más importante que tiene la Dirección de Tributación Directa, es probar la existencia de conjunto económico que en algunos casos requiere ese decreto.

La posibilidad de probar la existencia de vinculación económica, ha sido en general fallida en el ámbito de impuesto a la renta.

18/ Véase la página 14 de este informe.

/No obstante,

No obstante, en el ámbito de los impuestos selectivos de consumo la definición de vinculación económica es diferente y es de esperar que sea más eficaz.

No existe hasta el momento jurisprudencia en la materia pero la Dirección de Tributación Directa ha intentado probar en varios casos la vinculación económica sobre la base de los siguientes puntos: a) accionistas comunes según actas de Asamblea; b) dirección común; c) distribuidor que adjudica exclusivamente los bienes que produce el productor, y d) margen en la distribuidora excesivo.

Tres de los puntos que utiliza la Dirección deben ser considerados razonables. Sin embargo el punto c) que se refiere a la distribución única es a nuestro juicio objetable. En efecto puede ser perfectamente y ocurre mucho, que determinados productores asignen la exclusividad de la distribución de sus productos a una sola firma no como medio de evitar una parte del impuesto sino como decisión real, de manera que difícilmente pueda ser considerada como indicio de vinculación económica.

Para subrayar la importancia de este problema resta señalar que en ocasiones la magnitud es muy grande. Por ejemplo, en casos determinados de bienes importados, en Costa Rica se ha encontrado que su distribuidor local obtiene una utilidad bruta de 300% sobre el volumen de los costos, lo cual indica una manifiesta subvaluación de éstos en la etapa en que se hallan gravados.

iii) Consignaciones. Otro de los problemas de naturaleza administrativa que se presenta en la implementación de este gravamen son las ventas con consignación.

En efecto, de acuerdo con la legislación están gravadas las transferencias y una consignación no es una transferencia. Por consiguiente, es posible que un contribuyente entregue mercaderías a sus clientes bajo la apariencia de ser consignación y postergue la venta y consiguientemente el pago del impuesto por plazos muy largos e incluso indefinidos.

iv) Locaciones de obra. Otro de los problemas que se han presentado en materia de simulaciones es hacer aparecer el proceso industrial en forma de locación de obra. En efecto tiende a difundirse la práctica de adquirir

/las materias

las materias primas y entregarlas a terceros para que las procesen industrialmente. De tal manera el empresario no es un industrial y por consiguiente no es un sujeto de gravamen.

v) Supresión de ventas. De cualquier manera la forma más frecuente de eludir el gravamen consiste en no registrar ventas en una determinada proporción, evasión sumamente burda ya que es identificable cuando asume cierta magnitud por el hecho de que aumenta la incidencia del costo de ventas pero que sin embargo se practica con mucha frecuencia.

/5. Conclusiones

5. Conclusiones y recomendaciones

Como instrumento tributario el sistema de impuestos específicos --especialmente en lo que se refiere a los denominados impuestos selectivos de consumo-- es sumamente evolucionado y debe figurar sin lugar a duda entre los buenos sistemas de impuestos al consumo del mundo. Los puntos siguientes contienen algunas ideas tendientes a mejorarlo.

a) Aproximadamente la mitad de la recaudación de estos gravámenes proviene del grupo denominado "impuestos selectivos de consumo" mientras que la otra mitad proviene de los impuestos específicos. (Véase de nuevo el cuadro 1.) Los primeros se encuentran en una ley sumamente evolucionada mientras que los segundos se encuentran en leyes dispersas, frecuentemente no muy bien diseñadas. Los primeros se hallan gravados con alícuotas sobre el precio, de tal manera que automáticamente la recaudación se actualiza con la inflación, mientras los segundos se hallan establecidos en forma de cuotas por unidad y por consiguiente la tendencia es a mantener la significación nominal de la recaudación con pérdida de su capacidad adquisitiva. Los gravámenes establecidos en el grupo denominado selectivos en forma de alícuotas implican resultados más coherentes con los objetivos mientras que en los segundos la imposición en forma de cuotas, medida en términos porcentuales con respecto al precio al consumidor, evidencia distorsiones muy grandes. (Véase de nuevo el cuadro 2.)

La conclusión que se saca de estos planteos, es que es evidente la necesidad de unificar los gravámenes específicos establecidos en cuotas con el sistema de impuestos selectivos. Esta unificación implicará algunas dificultades y negociaciones dado que gran parte de los impuestos sujetos a cuotas entrega participaciones en las recaudaciones a diversas instituciones. Sin embargo acordando a esas entidades una participación de la recaudación global que resulte aproximadamente equivalente a la que recibe actualmente o de lo contrario acordándole directamente una asignación presupuestaria, el problema puede solucionarse.

/b) En época

b) En época reciente se han establecido como impuestos específicos en forma de cuotas diversos gravámenes que inciden sobre bienes que no son de consumo final, concretamente porque no podían ser incluidas en el régimen de impuesto selectivo porque la ley tiene el requisito de que sólo pueden ser gravados bienes de consumo final.

Si el régimen de impuestos selectivos ha de ser utilizado no solamente con propósitos de redistribución de la renta gravando el consumo de bienes no esenciales sino también para restringir la producción de ciertos bienes según el enfoque que se adopte en la estrategia de desarrollo, conviene eliminar el requisito de que los bienes sean de consumo final, ya que es muy probable que algunos de los bienes que deban gravarse no sean de consumo final.

Lo expresado más arriba implica una recomendación formal de que se utilice el sistema de impuestos selectivos con propósitos de desarrollo económico, fundamentalmente en la esfera de la restricción de la producción de determinados bienes.

c) En el examen de los efectos de los impuestos selectivos y de los restantes específicos en la distribución del ingreso, se ha encontrado que algunos gravámenes no respetan los propósitos distributivos que se encuentran expresados, por lo menos en la ley de impuestos selectivos y que consiguientemente existen impuestos regresivos.

Se sugiere la eliminación gradual de los regresivos y la inclusión de nuevos gravámenes progresivos, en base a las pautas objetivas que se indican en el texto y que probablemente eliminarán las discusiones y la falta de consenso que parece haber alrededor de los productos elegidos como objeto de gravamen.

d) En el informe del impuesto a las ventas se ha sugerido la inclusión en el ámbito del gravamen de más servicios, ya que el número de ellos que existe actualmente gravados es muy reducido.

Se sugiere por consiguiente la inclusión de servicios en el ámbito de los impuestos selectivos de consumo para lo cual sería necesaria una reforma de la ley que se limite a mercancías.

/e) En el ámbito

e) En el ámbito de los impuestos específicos, los empresarios han vuelto a plantear el problema de la necesidad de ampliar los plazos para el pago. En el texto se ha señalado que la posición de los empresarios es correcta, ya que la necesidad de financiar el gravamen implica una carga adicional para ellos. Desde luego, aunque los empresarios no lo mencionaron, también existen casos de empresas que están financiadas por el impuesto, ya que lo cobran en menor plazo que el que existe para tributar. Tanto uno como otro caso son manifiestas violaciones de la equidad horizontal.

La solución de este problema existe, aunque implica cierta complejidad administrativa. Desde luego significa no solamente aumentar el plazo para quien debe financiar el gravamen, sino en acortarlo para quienes son financiados por el gravamen, de tal manera de efectuar una compensación apropiada.

La solución de este problema consiste en que cada uno de los contribuyentes establezca su propio plazo de vencimiento, sobre la base de los índices de rotación evidenciados en sus créditos por ventas durante un período anterior. La determinación de ese índice de rotación debe estar desde luego cuidadosamente reglamentada.

Como se ha señalado, esta es una solución que implica un aumento de la complejidad administrativa y llegado el caso será necesario evaluar ambas necesidades --la sencillez administrativa y las necesidades financieras-- para tomar una decisión.

f) Los problemas jurídicos señalados, vinculados con las consignaciones simuladas y la forma de evitar ser considerado sujeto, haciendo procesar por terceros los productos a través del régimen de locación de obra, deben ser solucionados porque seguramente tenderán a extenderse en el futuro.

Por ello se sugiere que se reforme la ley considerando que las consignaciones vencerán de hecho a los efectos impositivos en un plazo determinado y que los empresarios que hagan procesar productos por terceros a través del régimen de locación de obra son también sujetos del impuesto.

/APENDICES

APENDICES

Apéndice 1

DETERMINACION DE LOS COEFICIENTES PARA ESTABLECER EL CREDITO DE IMPUESTO

En los términos selectivos de consumo rige el sistema de crédito de impuesto cuando un bien gravado es materia prima para otro. En otros términos, aunque el gravamen recae sobre bienes de consumo final, en oportunidades éstos se convierten en materias primas de otros, en cuyo caso los últimos, si se hallan gravados, pagan el impuesto pero computando como crédito el que pagó su materia prima.

Si el impuesto fuera universal, todos los adquirentes recibirían una factura en la que constaría el impuesto y por lo tanto conocerían perfectamente el impuesto a acreditar.

Sin embargo, sólo son contribuyentes de impuestos selectivos de consumo los industriales e importadores, de tal manera que cuando existe un intermediario, digamos un mayorista, éste no es contribuyente y por lo tanto no incluye impuesto alguno en su factura. Sin embargo, existe un impuesto pagado en la etapa anterior, que debería computarse como crédito que el comprador que debe acreditarlo no conoce y el mayorista difícilmente le revele porque implicaría dar a conocer sus costos.

En tal caso, el contribuyente recurre a coeficientes que aplicados a su costo, es decir al precio del mayorista, dan aproximadamente el impuesto presunto que se tributó en la etapa anterior. Estos coeficientes se determinan de acuerdo con el siguiente planteo:

El impuesto a computar como crédito "I" será el resultado de aplicar un coeficiente "c" al costo "K" del exportador o industrial que insume el producto del mayorista, es decir:

$$I = c\,K \qquad (1)$$

donde "c" será la incógnita a investigar.

Por otra parte, operativamente el impuesto "I" se determina aplicando la tasa del impuesto "i" al precio del industrial "P", es decir, el que le vendió al mayorista

/vinculando

$$I = iP \qquad (2)$$

vinculando (1) y (2)

$$cK = iP$$

y despejando

$$c = \frac{iP}{K} \qquad (3)$$

"K" es decir el costo del exportador o industrial que insume el producto del mayorista es un dato conocido y también lo es la tasa del impuesto "i", pero "P", es decir el precio del productor original al mayorista, no lo es y corresponde hallarlo.

Para ello se parte de la composición de "K":

$$K = P + B + I \qquad (4)$$

donde "B" es el beneficio del mayorista

$$B = b\ (P + I) \qquad (5)$$

donde "b" es la tasa de beneficio bruto del mayorista.

Reemplazando en (5) por (2)

$$B = b\ (P + iP) = bP\ (1 + i) \qquad (6)$$

Reemplazando en (4) por (6) y (2)

$$K = P + bP\ (1 + i) + i) + iP = P\ (1 + i)\ (1 + b)$$

$$P = \frac{K}{(1 + i)\ (1 + b)}$$

Reemplazando en (3)

$$c = \frac{iK}{K\ (1 + i)\ (1 + b)} = \frac{i}{(1 + i)\ (1 + b)}$$

La tasa "i" del impuesto es conocida pero la tasa "b" de la utilidad bruta mayorista no lo es.

Sin embargo, la Dirección de Tributación Directa ha estimado que está en los alrededores del 20%, es decir "0.20, valor fijo de "b".

De acuerdo con esos datos la tabla de coeficientes es la del siguiente cuadro:

/Tasa del

Tasa del impuesto (%)	i	(1+i) (1+b)	Coeficiente "c"
10	0.10	1.32	0.0758
15	0.15	1.38	0.1087
20	0.20	1.44	0.1389
25	0.25	1.50	0.1667
30	0.30	1.56	0.1923
40	0.40	1.68	0.2381
50	0.50	1.80	0.2778
55	0.55	1.86	0.2957
75	0.75	2.10	0.3571
100	1.00	2.40	0.4167

/Apéndice 2

Apéndice 2

COSTA RICA: ARTICULOS GRAVADOS CON IMPUESTO SELECTIVO DE CONSUMO, ACTUALIZADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1976

(Porcentajes)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción		Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor	
		Producción nacional y centroamericana	Resto del mundo		Producción nacional y centroamericana	Resto del mundo
013-02	Carne y preparados de carne, envasados herméticamente, excepto lo contemplado en el inciso 013-02-03-01	10	50	69	4.9	18.3
013-09-02	Sopas y caldos, líquidos o deshidratados, en cualquier envase	20	30	44	10.7	14.8
024-01-00	Queso	0	50	44		21.4
031-02	Pescado, incluso carnes y huevos comestibles de pescado, seco, salado, ahumado o en salmuera, pero sin otra preparación, excepto bacalao	0	50	69		18.3
031-03-02	Crustáceos y moluscos, secos, salados, ahumados, en salmuera o simplemente cocidos	0	50	69		18.3
032-01-01	Sardinas envasadas herméticamente	0	10	44		5.8
032-01-02	Bacalao envasado herméticamente	50	50	69	18.3	18.3
032-01-03	Salmón envasado herméticamente	50	50	69	18.3	18.3
032-01-04	Anchoas y sus pastas	50	50	69	18.3	18.3
032-01-05	Crustáceos y moluscos y sus preparaciones envasadas herméticamente (excepto sopas y caldos) o preparados en forma n.e.p.	10	50	69	4.9	18.3
032-01-06	Caviar y sus imitaciones y otros huevos comestibles de pescado	50	50	69	18.3	18.3
032-01-07	Sopas y caldos, de pescado, crustaceos o moluscos, envasados herméticamente	50	50	69	18.3	18.3

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
053-01-04	Frutas congeladas, en salmuera, o conservadas en otras formas n.e.p.					
	a) Las producidas en el país o internadas al amparo de tratados de libre comercio					
	1) Cuando se incorpore fruta tropical del área centroamericana conforme a los porcentajes mínimos que se indican en cada uno de los períodos siguientes:					
	hasta diciembre de 1975 40%	10		44	5.8	
	durante 1976 50%	10		44	5.8	
	durante 1977 60%	10		44	5.8	-
	de 1978 en adelante 80%	10			5.8	-
	2) Las demás	30		44	14.8	-
	b) Importadas del resto del mundo		50	44	-	21.4
053-02-00	Frutas, cáscaras de frutas y partes, desecadas y glaceadas o cristalizadas, con o sin sabor artificial	0	50	44	-	21.4
053-03-02	Jaleas y mermeladas de frutas, estén o no herméticamente envasadas, excepto a granel	10	50	44	5.8	21.4
053-04-02	Jugos de frutas no fermentados estén o no congelados, excepto los de frutas tropicales	20	50	44	10.7	21.4
055-01	Legumbres deshidratadas en cualquier envase	30	30	44	14.8	14.8
055-02	Legumbres en conserva o preparadas (excepto las deshidratadas) envasadas herméticamente o no (incluso sopas y jugos de legumbres), excepto preparaciones coladas y homogeneizadas para alimentación infantil					
	1) Cuando el producto contenga más del 50% de legumbres producidas en el A.C.	10	30	44	15.8	14.8
	2) Cuando el producto contenga menos del 50% de legumbres producidas en el A.C.	20	30	44	10.7	14.8

(continúa)

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción		Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor	
		Producción nacional y centroamericana	Resto del mundo		Producción nacional y centroamericana	Resto del mundo
032-01-08	Pescado y sus preparaciones envasados herméticamente, n.e.p.	0	50	32		23.3
045-09-01	Alpiste	25	25	69	10.9	10.9
048-01-02	Cereales y preparados de cereales, mondados, en hojuelas, perlas o preparados en formas similares, incluso los preparados para desayuno, tostados o cocidos; excepto la malta y los que se expendan en empaques de celofán, polietileno o otro material similar, siempre que su precio de venta al público no sobrepase la suma de ¢0.75	20	20	44	10.7	10.7
048-04	Productos de panadería a) Galletas de todas clases empacadas en cajas de hojalata y otros empaques de lujo	15	50	69	7.1	18.2
048-09-03	Mezclas elaboradas especialmente para la confección de artículos de panadería y repostería	20	20	69	9.1	9.1
051-01	Frutas frescas	0	30	38		15.5
051-07	Nueces comestibles, excepto las nueces utilizadas principalmente para la extracción de aceite	15	50	69	7.1	18.3
052-01-00	Frutas secas, incluso las deshidratadas artificialmente estén o no envasadas herméticamente	0	50	44		21.4
053-01-01	Aceitunas en envases de madera	50	50	69	18.3	18.3
053-01-02	Aceitunas en envases n.e.p.	50	50	69	18.3	18.3
053-01-03	Frutas en alcohol, vinos o licores	0	50	44		21.4

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
062-01-01	Chicles y otras gomas de mascar					
	a) En forma de bolas, bolitas, monedas confitadas o sin confitar, que se expendan al público individualmente	50	50	56	19.8	19.8
	b) Los demás	100	100	56	29.7	29.7
062-01-02	Confites, bombones, dulces, caramelos y otros similares, confeccionados a base de azúcar y preparados de azúcar no especificados:					
	a) Que se expendan en cajas o empaques individuales, excepto las melcochas elaboradas a base de melaza	15	-	58	7.7	-
	b) Importados del resto del mundo	-	50	56	-	19.8
073-01	Chocolate y preparados de chocolate (incluso dulces de chocolate) excepto cacao en panecillos y en polvo	15	50	56	7.7	19.8
074-01	Té	20	20	38	11.2	11.2
075	Especias, excepto pimienta y achiote	10	10	44	5.8	5.8
081-09-01	Alimentos para animales, mezclados con productos químicos y biológicos tales como: polvo de hueso, sangre desecada, etc. excepto los alimentos preparados para alimentar el ganado, las aves de corral y otros animales, creados por el hombre para su alimentación	50	50	69	18.3	18.3
081-09-02	Alimentos preparados para perros, gatos, peces, aves no de corral, etc.	50	50	69	18.3	18.3
099-09-04	Salsas de todas clases y otros condimentos similares	10	30	44	5.8	14.8
099-09-06	Otros preparados alimenticios n.e.p.	30	50	69	12.6	18.3
122-01-00	Puros y cigarros	15	50	69	7.1	18.3
122-03-00	Picaduras, rapé y tabacos para pipas	15	50	69	7.1	18.3

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
212-01-00	Pieles finas, sin curtir (incluso astrakán, caracul, cordero de persia, cola ancha y pieles similares	50	50	69	18.3	18.3
292-09-03	Extractos soporíferos vegetales o fluidos, propios para usos culinarios.	15	15	44	5.4	5.4
313-01-03	Agentes para mezclar con gasolina, acondicionados para su venta al por menor (tipo Bardhal, Wynn's, etc.)	30	50	69	12.6	18.3
412-04-00	Aceite de maní	30	30	25	17.1	17.1
412-05-00	Aceite de oliva	10	10	44	5.8	5.8
533-03	Pintura esmaltes, lacas, barnices, tintes preparados para uso doméstico, secantes para pinturas y masillas (mastiques) preparados:					
	a) Masillas (mastiques) preparados:	10	10	69	4.9	4.9
	b) Los demás	15	30	69	7.1	12.6
552-01	Productos de perfumería, cosméticos y otros preparados de tocador:					
	a) Cremas para uso infantil, aceites, talcos, polvos, desodorantes de uso personal, antisépticos para enjuagar la boca, cremas de afeitar, champúes, brillantina y otros fijadores para el cabello	10	40	69	4.9	15.6
	b) Los demás	40	40	69	15.6	15.6
552-02-01	Jabones para tocador y baño que se expendan en cajas, estuches o cualquiera otros empaques de lujo a juicio de la administración tributaria	15	40	44	8.4	18.4
552-02-03	Otros jabones y preparados para lavar, n.e.p., excepto los jabones con abrasivos, lo contemplado en el inciso d) 552-02-03-01 (aceites y grasas saponificadas y sulfonadas, de origen animal o vegetal y agentes humectantes, para uso industrial) y los jabones ordinarios (según los determine el reglamento).	10	10	44	5.8	5.8

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
552-03-01	Ceras, betunes, etc., en cualquier forma, para limpiar, lustrar y conservar calzado y artículos de cuero	15	15	44	8.4	8.4
552-03-02	Ceras, aceites, líquidos, cremas, polvos, pastas, grasas, etc., preparados para limpiar y lustrar muebles, pisos, automóviles y en general artículos de metal, madera, porcelana, vidrio, etc. excepto la cera de tipo popular (lustriña) y los impermeabilizantes para madera de producción nacional o internados al amparo de tratados de libre comercio	15	40	44	8.4	18.4
552-03-03	Jabones con abrasivos e hilazas, telas, gamuzas, etc., impregnadas de cualquier substancia para pulir	10	30	44	5.8	14.8
591-01	Pólvora, explosivos preparados y munición para caza y deporte, excepto la dinamita	20	20	69	9.1	9.1
591-02-02	Fulminantes para cartuchos de armas de fuego	20	20	69	9.1	9.1
591-03-00	Artículos pirotécnicos	50	50	69	18.3	18.3
599-01-03	Telas plásticas no tejidas (excluye las fibras sintéticas y los tejidos hechos con ellas)	15	15	56	7.7	7.7
599-01-04-01	Láminas, perfiles, tiras y varillas de materiales plásticos sintéticos y tubos para manguera:					
	a) Tubos para mangueras	10	10	69	4.9	4.9
	b) Los demás	15	15	69	7.1	7.1
599-01-04-02	Barras, bloques, hojas, planchas de materiales plásticos y sintéticos	15	15	69	7.1	7.1
599-01-94-03	Lámina dura y rígida elaborada a base de papel, impregnada con resinas artificiales o sintéticas con características de plástico (formica, duro-pal, arborite, etc.)	20	20	69	9.1	9.1

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centroamericana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centroamericana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
599-02-00	Insecticidas y desinfectantes acondicionados para su venta al por menor y otros productos similares de uso agrícola o ganadero, excepto aquellos insecticidas que tengan una concentración igual o superior al 5% de materia activa, de uso exclusivamente agrícola o ganadero	10	10	56	5.4	5.4
599-04-04	Colas y pegamentos de toda clase en envases de contenido neto inferior a 250 cc., excepto los preparados a base de caucho	10	10	56	5.4	5.4
599-09-14	Preparados quitamanchas	10	10	69	4.9	4.9
599-09-15-02	Líquido para frenos hidráulicos en envases de cualquier capacidad, productos químicos preparados para adicionar al aceite diesel y a los aceites y grasas lubricantes, que no sean lubricantes en sí, tipos STP, Bardahl, Wynn's, New Pep, etc.	10	10	69	4.9	4.9
612-02-00	Sillas de montar y otros artículos de talabartería	0	50	69	-	18.3
612-09-00	Manufactura de cuero, n.e.p., excepto asentadores para navajas y cintas para máquina	0	50	69	-	18.3
613-01-00	Pieles finas, preparadas, curtidas vengan o no teñidas (incluso pieles artificiales) no confeccionadas en prendas de vestir	50	50	69	18.3	18.3
621-01-02	Adhesivas a base de caucho en envases de contenido neto inferior a 250 cc.	10	10	56	5.4	5.4

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
629-01-02	Llantas n.e.p. y neumáticos (cámaras de aire, para vehículos de todas clases:					
	1) Para tractores a/	0	0	45	-	-
	2) Para autobuses destinados al transporte remunerado de personas a/	0	10	45	-	5.8
	3) Para "jeeps", camiones, autobuses, motocicletas, triciclos y vehículos similares	10	10	45	5.8	5.8
	4) Válvulas para llantas n.e.p. y neumáticos	40	30	45	13.5	14.7
	5) Las demás	40	75	45	13.5	27.4
629-09-06	Almohadas, asientos y artículos similares de caucho, neumáticos o no y colchones de caucho neumáticos	10	30	69	4.9	12.6
629-09-07	Bandas de caucho	15	15	69	7.1	7.1
629-09-08	Otros artículos de caucho o ebonita n.e.p.					
	a) Producción nacional o que no exista producción en el área	15		69	7.1	
	b) Importados del resto del mundo		30	69	-	12.6
631-02-00	Maderas terciadas (triplay), incluso maderas cubiertas con chapa y el plywood revestido con papel o resinas plásticas	10	10	69	4.9	4.9
631-03-00	Planchas de fibra de madera y de otras fibras vegetales (no de cartón)	10	10	69	4.9	4.9
631-09-02	Madera artificial o regenerada en láminas, bloques, planchas (excepto planchas de fibra) u otras formas análogas	10	10	69	4.9	4.9
632-09-00	Manufacturas de madera, n.e.p.	0	50	69	-	18.3
641-05-00	Cartón de papel o pulpa para construcciones no impregnado	10	10	35	6.2	6.2

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
641-08-00	Papel tapiz en cualquier forma incluso la "lincrusta" (lona estampada y tratada con aceite de linaza), bordes y frisos y papel traslúcido para vidrio	10	50	56	5.4	19.8
641-19-04	Papel traslúcido o trasparente, venga o no rayado, cuadriculado, etc., propio para dibujos técnicos o planos	15	15	56	7.7	7.7
641-19-07	Papel tipo crespón o plegado y papel o cartón estampados en relieve o perforados, en rollos o pliegos	15	15	69	7.1	7.1
642-02-01	Sobres, tarjetas para correspondencia y papel de escribir en blanco, rayado, orlados o no, pero sin otras impresiones en cajas, paquetes, blocks, etc., excepto papel cortado para portafolio	15	30	69	7.1	12.6
642-02-02	Sobres, tarjetas para correspondencia y papel de escribir con membrete u otros impresos	15	30	69	7.1	12.6
642-02-03	Blocks de papel para apuntes	15	15	69	7.1	7.1
642-03-00	Albumes de todas clases, libretas para memoranda, cartapacios, carpetas para archivo y otros artículos de papel o cartón para escritorio, n.e.p. (excepto cuadernos); forros para libros, de papel o cartón:					
	a) Cartapacios de cartón	10	10	44	5.8	5.8
	b) Los demás	15	15			
642-09-02	Papel carbón y esténciles, cortados a tamaño	15	15	56	7.7	7.7
642-09-03	Toallas, servilletas, manteles y pañuelos de papel	20	40	56	9.8	16.9
642-09-07	Platos, vasos, cubiertos y artículos similares de papel o cartón, incluso las pajillas de papel	15	40	69	7.1	15.6

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
642-09-08	Cintas, rollos, tarjetas, discos, etc. de papel o cartulina, con o sin impresiones, para cajas, máquinas registradoras de contabilidad, sumadoras, relojes y similares y tarjetas para archivos, excepto las tarjetas impresas para máquinas de estadística	20	30	56	9.8	13.7
642-09-09	Otros artículos de pulpa, papel, almohadillas y toallas sanitarias, filtros de papel cortado o papel filtro cortado a tamaño, tapas y retapas, para botellas y envolturas de celulosa para embutidos:					
	a) Cinta papel engomado	15	40	56	7.7	16.9
	b) Los demás	40	40	69	15.6	15.6
652	Tejidos de algodón, excepto mantas, franelas, driles, lienzos, zarazas, fulares, opal, yerbillas, y lona	10	10	56	5.4	5.4
653-01	Tejidos de seda	10	10	56	5.4	5.4
653-02	Tejidos de lana y estampados	15	15	69	7.1	7.1
653-03	Tejidos de lino, cáñamo y ramio	15	15	56	7.7	7.7
653-05	Tejidos de fibras, artificiales o sintéticas y de vidrio hilado, excepto lo contemplado en los incisos 653-05-02-09, 653-05-03-09 y 653-05-04-09 (tejidos lona o cuerda, para fabricar llantas)	15	15	56	7.7	7.7
653-06-00	Tejidos de fibras textiles mezcladas con fibras metálicas	15	15	56	7.7	7.7
653-07-00	Tejidos de punto de media o de ganchillo (crochet) de cualquier fibra textil	15	15	56	7.7	7.7
653-09	Tejidos n.e.p. (incluso los tejidos hechos de pelo ordinario y de hilaza de papel)	15	15	69	7.1	7.1
654-01	Tules, encajes y tejidos de encaje, de toda clase de fibra (incluso tejidos de malla)	15	15	69	7.1	7.1

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
654-03	Cintas, pasamanería de toda clase, (como galones, trencillas, cordones, cordoncillos, borlas, etc.), ribetes y marbetes de toda clase de fibras, aunque contengan hilos metálicos (excepto las cintas y otras confecciones de tejidos elásticos)	15	15	69	7.1	7.1
654-04	Tejidos, tules, encajes, cintas terciopelo, etc., bordados (en piezas, en tiras o en otras formas, sin incluir vestidos bordados terminados)	15	15	69	7.1	7.1
655-01	Fieltro y artículos de fieltro, excepto sombreros y copas para sombreros (forros para sombreros)	15	15	56	7.7	7.7
655-04-01	Telas y cintas adhesivas	30	30	69	12.6	12.6
655-04-02	Telas y fieltros encerados, encauchados o impermeabilizados de otra manera	10	10	69	4.9	4.9
655-04-03	Telas y fieltros revestidos o impregnados de otra forma, incluso lienzos para pintores, telones y decorados para teatros y otros similares y percalina	15	15	69	7.1	7.1
655-05-00	Tejidos, cintas y pasamanería, elástico, de cualquier fibra textil	15	30	69	7.1	12.6
656-02-00	Carpas, toldos, tiendas de campaña, velas náuticas y otros artículos confeccionados de lona:					
	a) Carpas, toldos, tiendas de campaña	0	0	69	-	-
	b) Los demás	10	30	69	4.9	12.6
656-03	Mantas (frazadas, cobijas), mantas de viaje, colchas y cubrecamas de toda clase de materiales, excepto mantas (frazadas, cobijas), de algodón, de producción nacional o internadas al amparo de tratados de libre comercio	10	30	44	5.8	14.8

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
656-04	Ropa de cama, mantelería, toallas y artículos similares de tocador y baño y paños de cocina, excepto sábanas, fundas y paños exclusivamente de algodón, producidos nacionalmente o internados al amparo de tratados de libre comercio	10	30	69	4.9	12.6
656-05	Cortinas confeccionadas, cortinajes y efectos domésticos confeccionados de materiales textiles, n.e.p.	10	30	69	4.9	12.6
656-09-01	Banderolas, estandartes, gallardetes y artículos similares de cualquier fibra (excepto banderas)	50	50	69	18.3	18.3
656-09-02	Fundas n.e.p. para asientos de automóviles, armas, instrumentos musicales, etc., de cualquier fibra textil	50	50	69	18.3	18.3
656-09-03-09	Otros artículos confeccionados de materias primas textiles nep. excepto borradores para pizarrones	15	50	69	7.1	18.3
657	Cubiertas n.e.p. para pisos y tapicería	20	40	69	9.1	15.6
661-03-00	Piedras para construcción y dar dimensión y para monumentos, labradas (pulidas en losas, baldosas, tejas, mosaicos, ladrillos, columnas, balaustradas, umbrales y en otras formas para construcción					
	a) Producidas con materias primas del área centroamericana	10	10	69	4.9	4.9
	b) Los demás	30	30	69	12.6	12.6
661-09-00	Materiales de construcción de fibrocemento y asfalto, excepto baldosas asfálticas y tubos de asbesto cemento, uniones y accesorios para tubos de asbesto cemento	10	10	69	4.9	4.9
661-09-00-02	Baldosas asfálticas	-	30	69	-	12.6
662-02-00-01	Azulejos	20	20	69	9.1	9.1

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
663-02-00	Papeles, cartones y tejidos revestidos de abrasivos naturales o artificiales	10	10	44	5.8	5.8
663-06-01	Figuras, estatuas, macetas, floreros y artículos similares de ornamento y adorno, de mármol, de alabastro, pórfido, granito y otras piedras	10	30	69	4.9	12.6
663-06-02	Figuras, estatuas, macetas, floreros y artículos similares, de ornamento, y adorno, de yeso, mármol granulado aglomerado con cemento	10	30	69	4.9	12.6
664-03-00	Vidrio en láminas (comúnmente usado para ventas) no elaborado; con o sin color	10	10	69	4.9	4.9
664-04-00	Vidrio en láminas, claro, plano, afinado y pulido por ambos lados comúnmente usado para espejos, vitrinas, mostradores, sin otra elaboración.	10	10	69	4.9	4.9
664-05-00	Vidrio colado o en láminas (traslúcido, estriado, impreso, ondulado, escarchado, esmerilado, estampado, prensado o reforzado con alambre con o sin color pero sin otra elaboración	20	20	69	9.1	9.1
664-06-00	Ladrillos, tejas y otros materiales de construcción, de vidrio fundido o prensado	20	20	69	9.1	9.1
664-07-00	Vidrio laminado y otras clases de vidrio de seguridad y cualquier forma y tamaño, sin marco	20	20	69	9.1	9.1
664-08-00	Vidrio en láminas y planchas, estañado, plateado o revestido con platino, sin elaboración ulterior	20	20	69	9.1	9.1
664-09	Vidrio n.e.p. (excepto lana de vidrio)	15	15	69	7.1	7.1
665-02-00	Artículos de vidrio para la mesa y otros artículos de vidrio para uso doméstico, de hotel y de restaurante (incluso los envases de fantasía)	15	30	69	7.1	12.6

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
665-09-01	Espejos biselados, con o sin marco, espejos con marco o con respaldo, estén o no biselados, incluso los espejos de bolsillo, los retrovisores y otros n.e.p.	15	50	69	7.1	18.3
665-09-03	Abalorios y piedras falsas hechas de vidrio, flores artificiales, figuras y otros pequeños artículos similares de vidrio u ojos artificiales que no sean para uso humano, ornamentos y otros artículos de fantasía fabricados a soplete	50	50	69	18.3	18.3
665-09-04	Vitrales, pinturas sobre vidrio y mosaicos de vidrio	50	50	69	18.3	18.3
665-09-05	Otros artículos hechos de vidrio n.e.p. excepto flotadores para redes de pesca	50	50	69	18.3	18.3
666-02-00	Vajilla y otros artículos domésticos (incluso para hotel y restaurante)y artísticos, n.e.p., de loza y alfarería finas	10	30	56	5.4	13.7
666-03-00	Vajillas y otros artículos n.e.p. de china o porcelana	100	100	69	27.3	27.3
672-01-00	Piedras preciosas y semipreciosas (incluso las sintéticas o reconstituidas sin tallar)	50	50	69	18.3	18.3
672-02-00	Piedras preciosas y semipreciosas (incluso las sintéticas o reconstituidas) talladas	50	50	69	18.3	18.3
672-03-00	Perlas naturales (incluso las cultivadas) sin montar, perforadas o no	50	50	69	18.3	18.3
673-01-00	Joyas de oro, plata y metales del grupo de platino y orfebrería de oro y plata, incluso gemas montadas y artículos con enchapado de metales preciosos, n.e.p.	50	50	69	18.3	18.3

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
673-02-00	Joyas de fantasía (imitación) incluso las que vengan doradas, plateadas o platinadas y las hechas de coral, azabache, ámbar, espuma de mar, carey, marfil, hueso, cuernos, madreperla, tagua, etc., combinados entre sí o con otros materiales	30	50	69	12.6	18.3
681-06-01	Flejes para enfardar, empacar y usos similares, incluso los aros y cinchos para barriles	10	10	69	4.9	4.9
681-07-02	Planchas, láminas galvanizadas, pintadas o no	10	10	35	6.2	6.2
684-02-02	Perfiles de aluminio	20	20	69	9.1	9.1
684-02-03	Láminas y planchas de aluminio y sus aleaciones, perforadas, acanaladas o en cualquier otra forma	10	10	69	4.9	4.9
691-02	Armas de fuego (incluso los revólveres y pistolas)	20	20	69	9.1	9.1
699-01-01	Puertas, ventanas, persianas, celosías (excepto cortinas para edificios y persianas o cortinas venecianas) de hierro o acero, vengan o no provistas de sus herrajes; marcos de hierro o acero para las mismas molduras (cornisas, capiteles, etc.) de hierro o acero, para edificios	15	15	69	7.1	7.1
699-02-01	Puertas, ventanas, persianas, celosías (excepto cortinas para edificios y persianas o cortinas venecianas) de aluminio, vengan o no provistas de sus herrajes correspondientes; marcos de aluminio para las mismas y molduras (cornisas, capiteles, etc.) de aluminio, para edificios	20	20	69	9.1	9.1
699-05-03	Redes, cercas, enrejados y mallas de alambre o de metal ensanchado de hierro o acero	10	10	56	5.4	5.4

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
699-06	Redes de alambre, cercas de alambre, enrejados de alambre, telas de alambre y metal, ensanchado, de aluminio, cobre y otros metales comunes no ferrosos o de sus aleaciones	10	10	69	4.9	4.9
699-08-02	Alfileres (excepto alfileres para sombreros y otros alfileres de adorno y chinches) ganchos de seguridad, horquillas para cabellos, prensillas para rizar el cabello	10	10	69	4.9	4.9
699-11-00	Cajas de caudales, accesorios, accesorios para bóvedas y cajas fuertes	20	20	69	9.1	9.1
699-12-03-01	Abrelatas, destapadores de botellas, tirabuzones, rompenueces, picahielos y artículos similares	10	10	69	4.9	4.9
699-13-02	Baterías de cocina y vajillas de hierro o acero (excepto hierro fundido), incluso las revestidas	10	30	69	4.9	12.6
699-13-03	Otros utensilios de uso doméstico n.e.p., de hierro o acero, revestidos o no	10	30	69	4.9	12.6
699-14	Utensilios domésticos de aluminio	10	30	69	4.9	12.6
699-15	Utensilios domésticos de metales comunes, excepto de hierro, acero y aluminio	10	30	69	4.9	12.6
699-16-01	Cuchillos para la mesa y cocina, tenedores y cucharas de metales comunes plateados o dorados	50	50	56	19.8	19.8
699-16-02	Cuchillos para la mesa y cocina, tenedores y cucharas de hierro o acero, revestidos o no (excepto plateados o dorados)	10	10	56	5.4	5.4
699-16-03	Cuchillos para la mesa y cocina, tenedores y cucharas de cobre, bronce, revestidos o no	50	50	56	19.8	19.8

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
699-16-04	Cuchillos para la mesa y cocina, cucharas de níquel o de aleaciones blancas (alpaca, plata alemana, etc.), incluso tenedores	50	50	56	19.8	19.8
699-17-02	Maquinillas (no eléctricas para afeitar)	10	10	56	5.4	5.4
699-17-04	Sacapuntas de bolsillo y sus cuchillas	10	10	69	4.9	4.9
699-17-04	Otros artículos de cuchillería, juegos de manicura y pedicura y accesorios (incluso los cortauñas y limas para uñas) en cualquier estuche, excepto los sacapuntas de bolsillo y sus cuchillas y lo contemplado en el inciso 699-17-04-01 (máquinas para cortar el cabello, no eléctricas y sus accesorios)	50	50	69	18.2	18.2
699-18	Artículos de ferretería (cerraduras, candados, cerrojos de seguridad, llaves, herrajes para puertas, ventanas, muebles, vehículos, baúles, artículos de talabartería, etc.)	15		69	7.1	-
	1) Similares a los producidos en el país		30	69	-	12.6
	2) Los demás, previa autorización de la Dirección General de la Tributación Directa		15	69	-	7.1
699-21-04	Cilindros para gases comprimidos y recipientes análogos que resistan presión, sin soldaduras o con fondo soldado	15	15	69	7.1	7.1
699-22-01	Cocinas, hornos, estufas y calderas para calentar agua y sus partes para combustibles líquidos o gaseosos	15	40	69	7.1	15.6
699-22-02	Cocinillas, hornillas y tostadores de metal para combustibles líquidos o gaseosos	15	40	69	5.4	16.9
699-29-07	Tubos (no para envases) y cañerías flexibles de metales comunes	10	10	56	5.4	5.4

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
699-29-08	Estatuas y estauillas, figuras, floreros, maceteros y artículos de adorno y fantasía de los empleados en el decorado interior, de metales comunes; fuentes y pilas para jardines de metales comunes	50	50	69	18.2	18.2
699-29-10	Marcos para fotografías, cuadros, pinturas y similares de metales comunes	50	50	69	18.2	18.2
699-29-12	Placas y planchas de anuncios, números, letras y letreros de metales comunes, rótulos de hierro y otros metales comunes para cualquier uso	15	50	69	7.1	18.2
699-29-15	Viruta o lana de hierro, acero y otros metales comunes, impregnados o no de jabón; esponjas, guantes y estropajos para fregar y pulir y otros artículos similares para usos análogos, de hierro, de acero o de otros metales comunes	15	30	69	7.1	12.6
699-29-16	Remaches, tubulares y bifurcados; broches, marcos con broches para carteras de mano y artículos similares, de metales comunes, para prendas de vestir, artículos de viaje, carteras de mano y demás artículos confeccionados de textiles o de cuero (que no sean imitación de joyas)	0	10	69	-	4.9
699-29-17	Persianas para edificios y cortinas o persianas venecianas de metales comunes	15	15	69	7.1	7.1
699-29-20	Otras manufacturas n.e.p. de metales comunes:					
	a) Crisoles (sin dispositivos mecánicos o térmicos), herraduras, pesos y plomos para redes de pescar y postes para bocas de incendio, de metales comunes excepto planchas para planchar de uso no eléctrico	15	15	69	7.1	7.1
	b) Las demás	30	50	69	12.6	18.2

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción		Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor	
		Producción nacional y centroamericana	Resto del mundo		Producción nacional y centroamericana	Resto del mundo
711-05	Filtros para motores de vehículos automotores	0	15	69	-	7.1
712-02-01	Cortadoras de césped mecánicas	10	10	56	5.4	5.4
712-02-01	Cortadoras de césped eléctricas o con motor de combustión interna	30	30	56	13.7	13.7
713-01-00	Tractores para jardines para cortar gramilla	50	50	40	22.0	22.0
714	Máquinas de oficina	15	15	56	7.7	7.7
716-03-02	Ascensores y montacargas, excepto los elevadores de carga y elevadores para minas	10	10	69	4.9	4.9
716-05-00	Cortadoras de césped, manuales, movidas por cualquier fuerza motriz, excepto eléctricas	10	10	56	5.4	5.4
716-11-01	Máquinas de coser, únicamente el mueble, excepto los especiales para las de uso industrial y los de máquinas para encuadernación	50	50	69	18.2	18.2
716-11-02	Muebles hechos especialmente para máquinas de coser	0	50	69	-	18.2
716-12-01	Equipos autorreguladores de acondicionamiento de aire, completos, que comprendan un ventilador con motor y dispositivos para regular la temperatura o la humedad del aire; ventiladores para renovar el aire y máquinas para purificar el aire, excepto para uso industrial previa recomendación del Ministerio de Economía, Industria y Comercio	40	50	69	15.6	18.2
716-12-02	Equipos de refrigeración, incluso las refrigeradoras y congeladores para uso industrial y comercial (excepto los que usen hielo y lo contemplado en el inciso 716-12-02-01 ..."Water Coolers")	15	15	69	7.1	7.1
716-12-02-01	Aparatos enfriadores de agua ("Water Coolers")	75	75	69	23.5	23.5

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centroamericana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centroamericana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
716-12-03 7	Máquinas para fabricar hielo en cubitos o escamas, excepto la maquinaria para uso industrial.	30	30	69	12.6	12.6
716-13-17	Máquinas automáticas para vender (por ejemplo máquinas para vender cigarrillos, chocolates, refrescos, etc.)	100	100	69	27.4	27.4
721	Cortadoras de césped, eléctricas	30	30	56	13.7	13.7
721-02-00	Pilas y baterías eléctricas secas	15	15	56	7.7	7.7
721-03	Bombillas, lámparas de arco y tubos para alumbrado eléctrico completos, excepto lo contemplado en las subpartidas 721-03-03, 721-03-04 y 721-03-05	10	10	56	5.4	5.4
721-03-01	Focos sellados para vehículos (sealed bean)	10	10	56	5.4	5.4
721-03-02	Tubos fluorescentes	10	10	56	5.4	5.4
721-03-03	Bombillas instantáneas para fotografías (photo flash)	20	20	56	9.8	9.8
721-04-01	1) Radiorreceptores, excepto los combinados con tocadiscos o grabadoras:					
	a) De una sola banda, AM para onda media (MW)	15	15	69	7.1	7.1
	b) Los demás	30	30	69	12.6	12.6
	2) Radiorreceptores combinados con tocadiscos o gravadoras	40	40	69	15.6	15.6
	3) Receptores de televisión					
	a) Hasta 30,48 cm, color y blanco y negro, con mueble de fabricación nacional	40	40	69	15.6	15.6
	b) Hasta 30,48 cm, color y blanco y negro, sin mueble de fabricación nacional	60	60	69	20.5	20.5
	c) De más de 30,49 cm, color y blanco y negro	75	75	69	23.5	23.5
721-04-02	Tubos y válvulas para radiorreceptores y televisores, con o sin gabinete (incluso los radiorreceptores combinados con tocadiscos o grabadoras y para las cámaras de televisión	30	30	69	12.6	12.6

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
721-04-03	1) Micrófonos	30	30	69	12.6	12.6
	2) Amplificadores exclusivos para instrumentos musicales	30	50	69	12.6	18.2
	3) Altoparlantes y los demás amplificadores	50	50	69	18.2	18.2
721-04-04	Condensadores, filtros y otros accesorios y repuestos n.e.p., para los aparatos mencionados en la subpartida 721-04-01 (excepto los gabinetes que se clasificarán según su material)	30	30	69	12.6	12.6
721-06-02	Cocinas, cocinillas, hornillos, calentadores eléctricos, incluso calentadores para agua	15	40	69	7.1	15.6
721-06-03	Utensilios de cocina o de mesa y otros artículos n.e.p. para uso doméstico con resistencias eléctricas de calefacción	30	30	69	12.6	12.6
721-06-05-02	Aparatos electrotérmicos para usar en salones de belleza (v.gr. onduladores rizadores o secadores de cabello	10	10	69	4.9	4.9
721-07-00	Artículos y accesorios eléctricos n.e.p.	15	15	69	7.1	7.1
721-08-03	Timbres eléctricos de toda clase	20	20	69	9.1	9.1
721-12-01-01	Máquinas eléctricas para afeitar	30	30	56	13.7	13.7
721-12-02	Máquinas eléctricas para lavar ropa (automáticas y no automáticas)	30	30	69	12.6	12.6
721-12-02	Máquinas eléctricas domésticas para secar o planchar ropa	50	50	69	18.2	18.2
721-12-03	Otros utensilios eléctricos para uso doméstico, n.e.p. (batidoras, aspiradoras, enceradoras, etc.)	30	30	69	12.6	12.6

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción		Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor	
		Producción nacional y centro-americana	Resto del mundo		Producción nacional y centro-americana	Resto del mundo
721-13-00	Cables y alambres aislados para conducir electricidad, provistos o no de bornes o terminales de conexión (incluso alambre esmaltado o aislado mediante oxidación anódica):					
	a) Alambre esmaltado de balastos y motores eléctricos	10	10	56	5.4	5.4
	b) Cables alto amperaje para bujías, cable coaxial, cable para micrófonos, para radiocable con forro de asbesto, para cocinas y alta temperatura, cable con forro de vidrio, alambre esmaltado (formex) sin y con forro de algodón para arrollado de motores importados del resto del mundo	10	10	56	5.4	5.4
	c) Los demás	10	50	56	5.4	19.8
721-19-02-01	Acumuladores	15	30	56	7.7	13.7
721-19-04	Rótulos y anuncios luminosos eléctricos de cualquier sistema	20	100	69	9.1	27.3
721-19-07	Enchufes, tomacorrientes, interruptores (switches), fusibles, cajas para conexiones y otros accesorios eléctricos n.e.p.	15	15	69	7.1	7.1

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Tasa Impuesto Selectivo de consumo	Decreto vigente	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centroamericana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
732-01-01 b/	Vehículos automotores rústicos					
	a) Importados armados, de toda clase	100	4966-H	25		37.0
	b) Ensamblados en el país					
	1) Corrientes	20	4966-H	15.2		
	2) De lujo, tales como: Wagneer, Cherokee, Blazer, Range Rover y otros similares a juicio de la Administración Tributaria	100	4966-H	69	27.3	
732-01-02 b/	Automóviles, "Station Wagons" y automóviles deportivos y de carrera:					
	a) Importados armados, de cualquier cilindrada	100	4966-H	25		37.0
	b) Ensamblados en el país:					
	1) Hasta 1.300 cc de cilindrada	55	4966-H	27	25.9	
	2) De más de 1.300 cc de cilindrada	100	4966-H	25	37.0	
732-02-00 b/	Motocicletas completas, montadas o no (incluso las bicicletas, triciclos y vehículos similares, a motor) y "side cars":					
	a) Con motor hasta 200 cc de cilindrada	15	4966-H	69	7.1	7.1
	b) Con motor de más de 200 cc de cilindrada	50	4966-H	69	18.2	18.2
732-03-01 b/	Microbuses:					
	a) Importados armados de cualquier cilindrada	100	4966-H	25		37.0
	b) Emsamblados en el país:					
	1) Hasta 1.300 cc de cilindrada	55	4966-H	69	19.4	
	2) De más de 1.300 cc de cilindrada	100	4966-H	69	27.3	

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Tasa Impuesto Selectivo de Consumo	Decreto vigente	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centroamericana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
732-03-02-01[b/]	Camionetas de reparto (paneles)					
	a) Importadas armadas o ensambladas en el país					
	1) De uso exclusivo para carga	0	4966-H	-		
732-03-02-09[b/]	2) Con capacidad de carga mayor de dos toneladas	0	4966-H	-		
732-03-02-01[b/]	b) Importadas armadas con capacidad de carga hasta dos toneladas, excepto las de uso exclusivo para carga	100	4966-H	69		27.3
	c) Ensambladas en el país					
	1) Hasta 1.300 cc de cilindrada	55	4966-H	69		
	2) De más de 1.300 cc de cilindrada	100	4966-H	69	27.3	
732-03-02-03[b/]	Camionetas de carga ("pick-up"):					
	a) Importadas armadas o ensambladas en el país:					
	1) Corrientes iguales o mayores a 1.500 cc de de cilindrada	0	4966-H	-	-	-
	2) De doble cabina de más de 1.000 kg de capacidad de carga	0	4966-H	-	-	-
	3) De doble tracción de cualquier capacidad de carga	0	4966-H	-	-	-
	4) De lujo, tales como: El Camino y otros similares a juicio de la Administración Tributaria	100	4966-H	69	27.3	27.3
	b) Importadas armadas:[c/]					
	1) Corrientes de menos de 1.500 cc de cilindrada	100	4966-H	69		27.3
	2) De doble cabina, tipo sedán, hasta 1.000 kg de capacidad de carga, tales como Datsun tipo UNR 620 y otros similares a juicio de la Administración Tributaria	100	5443-H	69		27.3

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Tasa Impuesto Selectivo de consumo	Decreto vigente	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centroamericana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
	3) De doble cabina, con 4 puertas iguales o mayores de 1,500 cc de cilindrada con un mínimo de 500 kg de capacidad de carga, tales como Datsun tipo 51 ZG(N) L 620 T(U) y otros similares a juicio de la Administración Tributaria	100	5443-H	69		27.3
	c) Ensambladas en el país:					
	1) Corrientes, de menos de 1.500 cc de cilindrada	20	4966-H	69	9.1	
	2) De doble cabina, tipo sedán, hasta 1.000 kg de capacidad de carga, tales como Datsun tipo UNR 620 y otros similares a juicio de la Administración Tributaria	40	5443-H	69	15.6	
	3) De doble cabina con 4 puertas, iguales o mayores a 1.500 cc de cilindrada con un mínimo de 500 kg de capacidad de carga, tales como: Datsun tipo 51 ZG(N) L 620T (U) y otros similares a juicio de la Administración Tributaria	0	6108-H	69	-	
	Los que no reúnan las condiciones anteriores	20	6108-H	69	9.1	
733-01-01 b/	Bicicletas					
	a) De reparto	0	4966-H	69	-	-
	b) De lujo, tales como: Monark, Cooper, Bennotto, y otros similares a juicio de la Administración Tributaria	50	4966-H	69	18.2	18.2
	c) Las demás	10	4966-H	69	4.9	4.9
732-03 b/	Coches --vivienda automotorizados, con o sin instalaciones	100	5359-H	69	27.3	27.3
733-09-02-01 b/	Coches vivienda, con o sin instalaciones	100	4966-H	69	27.3	27.3
732-05-00 b/	Chasis de vehículos de la clase especificada en la partida 732-03-02 (camionetas de carga pick up) con motores montados, con un cilindraje menor de 1500 cc	20	5443-H	69	9.1	9.1

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centroamericana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centroamericana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
735	Barcos y botes de recreo, deporte o lujo, excepto las embarcaciones de remos	50	10	69	18.3	4.9
812-02	Fregaderos, lavabos, vidés, baños, escupideras, orinales, inodoros, jaboneras, toalleras, regaderas y pitones para baños de duchas y otros artículos y accesorios sanitarios de cerámica y otros materiales, excepto metal	15	30	56	7.7	13.7
812-03-00	Fregaderos, lavabos, baños, escupideras, orinales, jaboneras, toalleras, regaderas y pitones para baños de ducha y otros artículos y accesorios sanitarios de metal (esmaltados o no)	15	30	56	7.7	13.7
812-04-01	Pantallas de todas clases de materiales excepto de vidrio	10	10	69	4.9	4.9
812-04-03	Lámparas eléctricas de mano, de pila o de magneto	10	10	56	5.4	5.4
812-04-04-01	Lámparas n.e.p., quinqués, arañas de toda clase de materiales para uso eléctrico, excepto las lámparas de exclusivo uso médico quirúrgico y dental a juicio de la Administración Tributaria	20	30	69	9.1	12.6
821-01	Muebles de madera y sus accesorios	0	50	69	-	18.3
821-02	Muebles de metal	20	50	69	9.1	18.3
821-09-01	Colchones rellenos de toda clase de materiales, incluso colchones de caucho o plástico no neumáticos, los reforzados con resortes y los colchones de muelles o "romiers", excepto los colchones rellenos con paja o algodón	10	10	69	4.9	4.9
821-09-02	Bastidores (colchones) de tela de alambre, de flejes o de resortes	10	10	69	4.9	4.9

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Márgen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
821-09-03	Muebles de bambú, de caña, de junco, de mimbre, de plástico y de otras materias n.e.p.:					
	1) De plástico	15	50	69	7.1	18.3
	2) Los demás	0	50	69	-	18.3
831-01-01	Baúles, maletas o valijas y sombrereras de toda clase de materiales	15	50	69	7.1	18.3
831-01-02	Mochilas, morrales, bolsones, sacos de viaje, bolsas de compras y otros artículos similares, de toda clase de materiales (excepto de materiales vegetales trenzados):	15	50	69	7.1	18.3
831-01-03	Portafolios, estuches de viaje (neceseres)	15	50	69	7.1	18.3
831-02	Bolsas de mano, billeteras, carteras, bolsos de mujer, portallaves, tabaqueras, tarjeteros y otros similares, de toda clase de materiales	15	50	69	7.1	18.3
841-01	Medias y calcetines	15	20	56	7.7	9.8
841-02	Ropa interior y ropa de dormir de punto de media o de crochet o confeccionada de tejido de punto de media o de crochet	10	20	44	5.8	10.7
841-04	Ropa interior y ropa de dormir, excepto la de punto de media o de crochet y la confeccionada exclusivamente de manta	10	20	69	4.9	.91
841-05	Ropa exterior que no sea de punto de media o de crochet, excepto la confeccionada exclusivamente con mantas y los uniformes para estudiantes de educación primaria y y educación media	10	20	69	4.9	9.1
841-06-00	Abrigos de cuero y otros vestidos de cuero, incluso los de pieles ordinarias	20	20	69	9.1	9.1

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
841-07-01	Ropa hecha y prendas de uso personal, de caucho o tejidos impermeabilizados	10	10	69	4.9	4.9
841-07-02	Ropa hecha y prendas de uso personal de material plástico	10	20	69	4.9	9.1
841-08	Sombreros, gorras y otros artículos análogos de fieltro de lana y fieltro de pelo	10	30	69	4.9	12.6
841-11	Sombreros, gorras y otros artículos análogos de toda clase de materias, excepto de fieltro y los sombreros de lona					
	a) Cascos de seguridad	10	30	69	4.9	12.6
	b) Los demás	10	30	69	4.9	12.6
841-12	Guantes y mitones de toda clase de materiales, excepto de caucho, guantes para deportes y para trabajadores	20	20	69	9.1	9.1
841-09	Artículos de vestuario no especificados, excepto medias elásticas de uso terapéutico, rodilleras, tobilleras, suspensorios y espinilleras	10	20	69	4.9	9.1
842	Artículos de vestuario confeccionados de pieles, excepto sombreros, gorras y guantes	50	50	69	18.3	18.3
851	Calzado fino, entendiéndose como tal aquel cuyo valor de internación, importación o ex-fábrica sea mayor de ₡50 = el par	10	20	69	4.9	9.1
861-01-03	Prismáticos, binóculos y anteojos de larga vista, de toda clase	50	50	69	18.3	18.3

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
861-01-05	Gafas protectoras de toda clase (para el sol y automovilistas) excepto lo contemplado en el inciso 861-01-05-01 (gafas para ser usadas en trabajos industriales v.gr.,fundición, soldadura, etc.)	20	20	56	9.8	9.8
861-01-06-01	Armazones o monturas y piezas de repuesto (excepto cristales) para anteojos de toda clase,de metales preciosos o enchapados de los mismos	15	15	69	7.1	7.1
861-02	Aparatos fotogfáficos y cinematográficos y sus accesorios	20	20	69	9.1	9.1
862-01-02	Películas sensibilizadas para fotografía (excepto para cinematografía)	20	20	69	9.1	9.1
862-01-03	Placas sensibilizadas para fotografía, incluso películas planas	20	20	56	9.8	9.8
862-01-94	Papel cartulina, cartón y telas sensibilizadas para fotografías, incluso los papeles sensibilizados por medio de ferroprusiato y otras sales ,para hacer copias de planos y diseños	20	20	69	9.1	9.1
862-02-00	Películas cinematográficas no impresionadas	30	30	69	12.6	12.6
863	Películas cinematográficas impresionadas estén o no reveladas, excepto las de uso científico o educacional	20	50	69	9.1	18.3
864-01-01	Relojes de bolsillo, de pulsera y otros de uso personal	20	20	69	9.1	8.2
864-01-02	Cajas para relojes de bolsillo, de pulsera y otros de uso personal de cualquier material	20	20	69	9.1	9.1

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
864-01-03	Movimientos o mecanismos viniendo solos y otros repuestos n.e.p. para relojes de bolsillo, de pulsera y otros de uso personal	20	20	69	9.1	9.1
864-02	Relojes de pared, de mesa, de torre y otros n.e.p. eléctricos o no	10	10	56	5.4	5.4
891-01	Fonógrafos, tocacintas, tocadiscos y aparatos grabadores de sonido, en discos, cintas o alambre	50	50	69	18.3	18.3
891-02	Discos fonográficos, grabados o no; cintas y alambres grabados o para grabar sonido n.e.p., excepto lo contemplado en la subpartida 891-02-01 (discos, cintas y alambres grabados para el aprendizaje de idiomas y otros fines didácticos y música clásica y patriótica de conformidad con la lista que elaborará el Ministerio de Juventud Cultura y Deportes y a juicio de la Administración Tributaria:					
	a) Música folklórica de conformidad con la lista que elaborará el Ministerio de Cultura, Juventud y Deportes y a juicio de la Administración Tributaria	10	10	69	4.9	4.9
	b) Los demás	30	50	69	12.6	18.2
892-01-02	Revistas empastadas, excepto culturales, científicas o técnicas	15	15	69	7.1	7.1
892-02-00	Revistas no empastadas, excepto culturales, científicas o técnicas	15	15	69	7.1	7.1
892-09-01	Calcomanías					
	a) Letras, números y símbolos transferibles con soporte plástico y similares, para uso de las artes gráficas	30	30	69	12.6	12.6
	b) Las demás	30	75	69	12.6	23.5

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
892-09-02	Litografías, tricomanías, oleografías, cromos y grabados, estampas o dibujos de cualquier tipo	30	75	69	12.6	23.5
892-09-03	Tarjetas postales ilustradas, tarjetas de Navidad y otras tarjetas de felicitación ilustradas	30	75	69	12.6	23.5
892-09-05	Tarjetas de visita impresas, grabadas o litografiadas, tarjetas para menúes y otras tarjetas n.e.p. impresas en cualquier forma	20	75	69	9.1	23.5
892-09-08	Formularios contínuos	20	20	69	9.1	9.1
892-09-11	Catálogos, carteles, anuncios y todo otro material de propaganda comercial o turística, impresos, litografiados o grabados en papel o cartón	10	10	69	4.9	4.9
892-09-12	Almanaques y calendarios de todas clases, de papel o cartón	20	30	69	9.1	12.6
892-09-13	Material impreso, litografiado o grabado en cualquier forma n.e.p.	20	30	69	9.1	12.6
899-01	Velas, cirios y artículos de materiales inflamables, n.e.p., excepto candelas de uso popular, no decoradas, coloreadas o perfumadas	10	50	69	4.9	18.2
899-03	Paraguas, sombrillas y artículos análogos	10	30	69	4.9	12.6
899-04-02	Flores, follajes o frutas artificiales y partes de las mismas (excepto de vidrio, metal o cerámica), artículos confeccionados de flores, follaje o frutas artificiales	20	75	69	9.1	9.1
899-04-03	Pelucas, barbas postizas, tupés, bucles, trenzas postizas y similares, de cabello humano o sus imitaciones, artículos de cabello humano (incluso redecillas) y cabello humano preparado en cualquier forma	40	100	69	15.6	27.3

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
899-05-01	Botones de toda clase, excepto de metales preciosos y piedras preciosas	15	30	69	7.1	12.6
899-05-02	Botonaduras, gemelos o mancuernillas, broches, gemelos y botones a presión, de toda clase de materiales, excepto de metales preciosos y piedras preciosas:					
	a) Broches y botones a presión	10	10	69	4.9	4.9
	b) Los demás, excepto lo contemplado en el inciso 899-05-02-01	30	30	69	12.6	12.6
899-07	Artículos para la mesa, ornamentales y otros artículos domésticos (incluso para hotel y restaurante), de materiales plásticos	15	30	69	7.1	12.6
899-08-00	Refrigeradores y congeladores mecánicos (eléctricos, de gas o de otros tipos), completos, con motor propio para uso doméstico:					
	1) Hasta 169.9 litros (6 pies cúbicos) de capacidad	15	100	69	7.1	27.3
	2) De más de 169.9 litros (6 pies cúbicos) hasta 396.3 litros (14 pies cúbicos) de capacidad	30	100	69	12.6	27.3
	3) De más de 396.3 litros (14 pies cúbicos de capacidad)	75	100	69	23.4	27.3
899-11-03	Tela de enrejado y otros artículos n.e.p. de materiales plásticos, excepto tubos y sus accesorios y boyas plásticas:					
	a) Bandejas de poliestireno de uso exclusivo de almácigos	0	30	69	-	12.6
	b) Tela enrejado, mangueras y tubos plásticos para mangueras	10	30	56	5.4	13.7
	c) Los demás	15	30	56	7.7	13.7

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
899-12	Artículos de cestería o trabajos en mimbre, n.e.p.	0	20	69	-	9.1
899-15-01	Naipes y barajas de todas clases	20	20	69	9.1	9.1
899-15-02	Mesas de billar	10	75	69	4.9	-
899-15-03	Juegos de salón, de mesa (ajedrez, dados, damas, dominó, lotería o bingo, ruletas, etc.), excepto artículos para pingo pong y ajedrez	10	30	69	4.9	12.6
899-15-04	Automóviles a pedal, patinetas, triciclos para niños, vagoncitos y otros juguetes para niños, montados sobre ruedas, excepto bicicletas	10	40	69	4.9	15.6
899-15-05	Muñecas de toda clase	10	40	69	4.9	15.6
899-15-06	Artículos de carnaval, árboles de Navidad artificiales y decoración para los mismos (excepto eléctricos), artículos de prestidigitación y para bromas	20	40	69	9.1	15.6
899-15-07	Carrouseles (tiovivos) y otros juegos para ferias, parques y lugares públicos, incluso los juegos de azar que funcionan a base de monedas	15	50	69	7.1	18.2
899-15-08	Juguetes eléctricos con motor propio o de cuerda, incluso los motores para juguetes	10	40	69	4.9	15.6
899-15-09	Juegos y juguetes n.e.p.	10	20	69	4.9	9.1
899-16	Estilográficas, lápices automáticos, portaplumas, portalápices de toda clase de material	15	15	56	7.7	7.7
899-17-02	Archivadores (excepto los que descansan sobre el suelo) clasificadores, guardapapeles y artículos similares de oficina, n.e.p.	30	50	69	12.6	18.2

Apéndice 2 (Continuación)

NAUCA	Descripción	Incidencia en etapa de producción: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en etapa de producción: Resto del mundo	Margen de comercialización	Incidencia en precio consumidor: Producción nacional y centro-americana	Incidencia en precio consumidor: Resto del mundo
899-17-03	Ataches, sujeta papeles, clips y articulos similares, guías de fábrica, excepto de papel o cartón	20	20	69	9.1	9.1
899-17-07	Perforadores para oficinas	15	15	69	7.1	7.1
899-17-08	Cintas para máquinas de escribir y similares, con o sin carretes; almohadillas para entintar, con o sin cajas	15	30	56	7.7	13.7
899-17-12	Otros artículos de escritorio n.e.p.	20	30	69	9.1	12.6
899-18-00	Pipas y boquillas para cigarrillos de toda clase de materiales	50	50	69	18.2	18.2
899-99-01	Encendedores de todas clases	50	50	69	18.2	18.2
899-99-03	Atomizadores o vaporizadores de perfumes y sus repuestos	50	50	69	18.2	18.2
899-99-04	Motas para aplicar polvos y cosméticos de cualquier material	50	50	69	18.2	18.2
899-99-06	Cierres relámpagos (zippers)	15	30	69	7.1	12.6
899-99-08	Peines y peinetas de toda clase de materiales	10	30	44	5.8	14.8
899-99-12	Maniquíes y otras figuras para sastre, autómatas y escenas animadas para vitrinas	10	10	69	4.9	4.9

Fuente: Elaborado con base en listas de la Dirección General de Tributación Directa y Ministerio de Economía Industrial y Comercio.

a/ Se consideran como similares y exentas del Impuesto Selectivo las llantas para tractores, aeronaves, levanta carga y otros vehículos y maquinaria que por su utilización y número de capas, deban soportar presiones superiores a las de los vehículos automotores corrientes. (Decreto No. 5443-H, 3-12-75.)

b/ En el caso de vehículos y similares la columna "producción nacional y centroamericana" corresponde a los vehículos armados en el país y la columna "resto del mundo" corresponde a los vehículos importados íntegramente.

c/ Hasta el 30 de junio de 1977, los pick-ups que se importen armados pagarán la misma tasa de los pick-ups ensamblados en el país. (Transitorio II del Decreto Ejecutivo No. 6482-H, 6-11-76.)