

**Universidad Nacional de Ingeniería**  
FACULTAD DE INGENIERIA  
ECONOMICA Y CIENCIAS SOCIALES

# **Elementos para una Reforma Tributaria**

INFORME DE INGENIERÍA  
PARA OPTAR EL TITULO PROFESIONAL DE:

## **INGENIERO ECONOMISTA**

**Carlota María Arce Torres**

*Promoción 1972*

LIMA — PERU — 1996

## ***PRESENTACION***

Este documento ha sido formulado de acuerdo a lo estipulado en el Reglamento de Titulación Profesional de la Universidad Nacional de Ingeniería en la modalidad de Experiencia Profesional.

El Rubro I del documento, contiene el Informe sobre la Experiencia Profesional en Actividades de Ingeniería Económica de la suscrita, en el que se presenta la Actividad Profesional desarrollada a lo largo de más de 20 años, principalmente en el Sector Público. En él se indican los cargos desempeñados, haciendo énfasis en las funciones asumidas y la descripción suscita de los principales trabajos realizados en el ejercicio de las funciones encomendadas, principalmente en el Ministerio de Economía y Finanzas y en el Banco de La Nación.

En el Ministerio de Economía y Finanzas, he desarrollado diversas funciones en el campo del diseño de la Política Tributaria del país, tanto a nivel de Gobierno Central como de Gobiernos Locales, durante más de 16 años continuos, desde auxiliar de analista en la Comisión de Reforma Tributaria en 1968 hasta 1990 como Directora General de Política Fiscal y luego como Asesora en el Despacho del Ministro de Economía. En ese período se han ido desarrollando Impuestos como el Impuesto General a las Ventas, se ha reformulado el Impuesto a la Renta, diversos impuestos de emergencia han surgido y otros han ido desapareciendo.

La política tributaria se encarga de la distribución de la carga tributaria entre los ciudadanos en función a los objetivos de política económica y al rol del Estado, para cuyo financiamiento se presupuesta un tamaño global de recursos que el Sector privado debe transferirle. Por tanto, es una política de carácter instrumental en cuya formulación es muy importante el análisis económico de las alternativas técnicas, de las modificaciones y efectos en la asignación de recursos que las medidas tributarias conllevan, las cuales son finalmente decisiones políticas. Muchas veces se adoptan decisiones en base a mitos y apariencias políticas y se da al tributo más de un objetivo contradictorio o se hace abstracción del hecho que la verdadera incidencia del tributo no está determinada por la intención del legislador sino por la estructura y características del mercado.

El Rubro II contiene el Informe de Ingeniería Económica para optar el Título Profesional de Ingeniero Economista: **ELEMENTOS PARA UNA REFORMA TRIBUTARIA**. El referido informe fue preparado en octubre de 1989, como documento de trabajo para el CADE 89, cuando se iniciaba la campaña pre-electoral para el período gubernamental 1990-1995, en una coyuntura de emergencia en que la recaudación era decreciente, y se reclamaba una reforma tributaria como si se tratara de un sólo acto y no de un proceso en el que la decisión política de llevarla adelante era el punto de inicio y de sustento.

En el informe se presenta la evolución del Sistema de Impuestos a lo largo de más de 20 años, en que cada uno de los diferentes regímenes de gobierno prometió llevar a cabo una reforma pero no lo logró, porque utilizó otras fuentes de financiamiento que le permitieron postergar el fortalecimiento de la Administración tributaria y distorsionar los impuestos asignándoles mayores roles que el de transferir recursos al Sector Público, otorgando exoneraciones a favor de diferentes grupos y con diferentes objetivos que no se concretaron, pero que sirvieron como respuesta a la presión de los diferentes grupos de poder por asumir la menor parte de la carga fiscal.

Luego en los puntos 2. y 3. del Informe, se presentan las características de la estructura y problemática del sistema en 1989 y en el punto 4. del Informe se proponen Bases para la reforma del Sistema, en lo que se refiere a su estructura, a la Administración Tributaria y al cumplimiento tributario. Cabe señalar que las recomendaciones de este Informe respecto de la Estructura del sistema fueron consideradas en el diseño de las medidas tributarias del Programa de emergencia de agosto de 1990.

Finalmente, creo conveniente señalar que para desenvolverme en el campo tributario, me ha sido de mucha utilidad la formación teórica adquirida en ésta Universidad, en lo que se refiere a Teoría económica, Historia Económica, Análisis Estadístico, Metodología de la Investigación, Nociones de Derecho y Contabilidad, entre otras materias. Así como los estudios de Post-Grado, desarrollados en la Universidad de Paris I ( Sorbonne).

*UNIVERSIDAD NACIONAL DE INGENIERIA*  
*FACULTAD DE INGENIERIA ECONOMICA*  
*Y CIENCIAS SOCIALES*

*CONTENIDO*

*I. INFORME SOBRE LA EXPERIENCIA PROFESIONAL EN  
ACTIVIDADES DE INGENIERIA ECONOMICA*

*II. INFORME DE INGENIERIA PARA OPTAR EL TITULO  
PROFESIONAL DE INGENIERO ECONOMISTA*

*ELEMENTOS PARA UNA REFORMA TRIBUTARIA*

## INDICE

<b>I. INFORME SOBRE LA EXPERIENCIA PROFESIONAL EN ACTIVIDADES DE INGENIERIA ECONOMICA.....</b>	<b>1</b>
<b>1.0.0. BANCO DE LA NACION</b>	
<i>(de noviembre 1990 a la fecha).....</i>	<b>2</b>
<b>1.1.0 Jefe de la División Cobranzas y Centralización</b>	
<i>(junio 1994 a la fecha).....</i>	<b>2</b>
<b>1.2.0. Jefe del Departamento de Estudios Tecnicos</b>	
<i>(de 1991 a mayo 1994).....</i>	<b>2</b>
<b>1.3.0 Asesor de la Presidencia del Banco de la Nación</b>	
<i>(de noviembre 1990 a octubre 1991).....</i>	<b>3</b>
<b>2.0.0. MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS (de enero 1970 a</b>	
<b>octubre 1990 y de noviembre 1993 a mayo de 1994)...</b>	<b>4</b>
<b>2.1.0. Asesor del Despacho del Ministro de Economía y</b>	
<b>Finanzas( de noviembre 1993 a mayo 1994).....</b>	<b>4</b>
<b>2.2.0. Director General de la Dirección General de</b>	
<b>Política Fiscal ( de marzo 1984 a octubre 1990)...</b>	<b>5</b>
<b>2.3.0. Asesor del Despacho del Vice Ministerio de Economía</b>	
<b>(de noviembre 1981 a febrero 1984).....</b>	<b>7</b>
<b>2.4.0. Director de la Dirección de Desarrollo Tributario</b>	
<b>en la Dirección General de Asuntos Económicos y</b>	
<b>Financieros (enero 1981 a octubre 1981).....</b>	<b>7</b>
<b>2.5.0. Sub director de Política Tributaria Empresarial</b>	
<b>Dirección de Desarrollo Tributario de la Dirección</b>	
<b>General de Asuntos Económicos y Financieros</b>	
<b>(de abril 1980 a diciembre 1980).....</b>	<b>8</b>
<b>2.6.0. Especialista en Tributación , en la Oficina de</b>	
<b>Investigación y Desarrollo Tributario (de agosto</b>	
<b>1975 a setiembre 1976).....</b>	<b>8</b>
<b>2.7.0. Analista en la Oficina de Investigación y</b>	
<b>Desarrollo Tibutario (de enero 1973 julio</b>	
<b>1974).....</b>	<b>9</b>

2.8.0. Auxiliar de Analista en la Oficina de Investigación y Desarrollo Tributario (de enero 1970 a dic. 1972).....	9
3.0.0. Compañía de Asesores de Empresas ASINTEC (1970).....	9
4.0.0. Principales Informes y artículos publicados.....	9

## II. ELEMENTOS PARA UNA REFORMA TRIBUTARIA.....11

Contenido.....	12
----------------	----

INTRODUCCION.....	15
-------------------	----

1. EVOLUCION DEL SISTEMA DE IMPUESTOS.....	18
--	----

1.1 Antecedentes del Sistema Impositivo de 1985.....	19
--	----

a) El Sistema impositivo y las reformas de junio de 1968.....	19
---	----

b) "Primera fase" del Régimen militar : 1968 - 1975...	21
--	----

c) "Segunda fase" del Régimen militar: 1975 - 1980....	24
--	----

d) Segundo Gob. del Arquitecto Belaunde: 1980 - 1985..	26
--	----

1.2. El Sistema impositivo 1985-1989.....	30
---	----

a) Reactivación": 1985-1987.....	30
----------------------------------	----

b) "Ajuste": febrero de 1988-octubre de 1989.....	35
---	----

2. ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE IMPUESTOS.....	42
---	----

2.1. Impuesto a la renta.....	43
-------------------------------	----

a) Complejidad.....	44
---------------------	----

b) Exoneraciones.....	45
-----------------------	----

c) Efecto de la inflación.....	45
--------------------------------	----

d) Recaudación .....	46
----------------------	----

e) Escasa fiscalización.....	47
------------------------------	----

2.2. Impuestos al patrimonio.....	47
-----------------------------------	----

a) Impuesto al Patrimonio Neto Empresarial.....	47
---	----

b) Impuesto al Patrimonio Neto Personal.....	48
--	----

2.3.	<i>Impuestos al Consumo.....</i>	<i>49</i>
a)	<i>Impuesto General a las Ventas.....</i>	<i>49</i>
b)	<i>Impuesto Selectivo al Consumo.....</i>	<i>53</i>
2.4.	<i>Impuesto a los combustibles.....</i>	<i>54</i>
2.5.	<i>Impuesto a los débitos en cuentas corrientes.....</i>	<i>56</i>
2.6.	<i>Impuesto a la exportación.....</i>	<i>56</i>
2.7.	<i>Impuestos a la Importación.....</i>	<i>57</i>
3.	<b><i>PROBLEMATICA DEL SISTEMA DE IMPUESTOS.....</i></b>	<b><i>59</i></b>
3.1.	<i>Exoneraciones y Beneficios tributarios.....</i>	<i>60</i>
3.2.	<i>Incumplimiento tributario.....</i>	<i>62</i>
3.3.	<i>La administración tributaria.....</i>	<i>65</i>
3.4.	<i>La SUNAT y la SUNAD .....</i>	<i>67</i>
3.5.	<i>Complejidad legislativa.....</i>	<i>68</i>
3.6.	<i>Efectos de la Inflación.....</i>	<i>69</i>
3.7.	<i>Presencia de los Gobiernos Regionales.....</i>	<i>71</i>
4.	<b><i>BASES PARA LA REFORMA DEL SISTEMA.....</i></b>	<b><i>73</i></b>
4.1.	<i>En Relación a al Estructura del Sistema.....</i>	<i>75</i>
a)	<i>Impuesto a la Renta.....</i>	<i>75</i>
b)	<i>Impuestos al Patrimonio.....</i>	<i>76</i>
c)	<i>Impuestos al Consumo.....</i>	<i>76</i>
d)	<i>Impuesto a los Combustibles.....</i>	<i>77</i>
e)	<i>Impuesto a los Débitos .....</i>	<i>77</i>
f)	<i>Impuestos a la Exportación .....</i>	<i>78</i>
g)	<i>Impuestos a la Importación.....</i>	<i>78</i>
h)	<i>Impuesto al Consumo de Energía Eléctrica.....</i>	<i>78</i>
i)	<i>Simplificación Tributaria.....</i>	<i>78</i>
j)	<i>Contribución de Mejoras.....</i>	<i>79</i>
k)	<i>Política de Incentivos y de Exoneraciones.....</i>	<i>79</i>
4.2.	<i>En cuanto a la Reforma de la Administración Tributaria.....</i>	<i>82</i>



<i>4.3. Búsqueda del cumplimiento tributario.....</i>	<i>85</i>
<i>4.4. Coordinación Financiera.....</i>	<i>86</i>
<i>5. RESUMEN Y CONCLUSIONES.....</i>	<i>87</i>
<i>6. BIBLIOGRAFIA.....</i>	<i>97</i>

**UNIVERSIDAD NACIONAL DE INGENIERIA**  
**FACULTAD DE INGENIERIA ECONOMICA**  
**Y CIENCIAS SOCIALES**

**I**

**INFORME SOBRE LA EXPERIENCIA**  
**PROFESIONAL EN ACTIVIDADES DE**  
**INGENIERIA ECONOMICA**

**Universidad Nacional de Ingeniería  
Facultad de Ingeniería Económica  
y Ciencias Sociales**

**INFORME SOBRE LA EXPERIENCIA PROFESIONAL EN ACTIVIDADES DE  
INGENIERIA ECONOMICA**

**1.0.0. BANCO DE LA NACION (de noviembre 1990 a la fecha)**

**1.1.0. Cargo:**

**Sub Gerente Jefe de la División Cobranzas y Centralización  
(Junio 1994 a la fecha)**

**1.1.1. Funciones principales de la División:**

**Ejecutar y contabilizar la cobranza de Pagares de Fraccionamiento de Derechos de importación y de recibos emitidos por el Sector Público Nacional, cuya cobranza se encomiende al Banco de la Nación.**

**Efectuar la cobranza coactiva de rentas no tributarias del Estado, directamente o a través de los auxiliares coactivos de las entidades públicas.**

**Centralizar y contabilizar la recaudación de tributos de SUNAT, de ADUANAS y de otras entidades que captan recursos del Tesoro Público y recursos Propios.**

**Procesar y acreditar la recaudación de tributos SUNAT y de otras Instituciones efectuada por el Banco de La Nación en Convenio con dichas Instituciones en competencia con el resto del Sistema Bancario. Emitir los Reportes de Recaudación correspondientes.**

**Supervisar el abastecimiento y distribución de Especies Valoradas en el Banco de la Nación.**

**1.2.0. Cargo:**

**Gerente Jefe del Departamento de Estudios Tecnicos  
(de 1991 a mayo 1994)**

**1.2.1. Funciones principales:**

**-Dirigir, coordinar y controlar las actividades del Departamento cuya misión principal es:**

-Brindar asesoría a la Alta Dirección del Banco, principalmente en aspectos económico- financieros y en aquellos que afecten el desenvolvimiento del Banco.

-Realizar trabajos de investigación sobre el comportamiento de las variables macroeconómicas, para la Alta Dirección.

-Elaborar la Memoria Anual del Banco.

#### 1.2.2.Descripción resumida de los principales trabajos:

-Elaboré los proyectos de las Memorias del Banco de La Nación de los ejercicios 1991, 1992 y 1993.

En las Memoria se presenta la gestión del año y el rol del Banco de la Nación a través de sus operaciones y de sus servicios especializados. Incluyen también el desarrollo institucional del Banco y la presentación global del Grupo Financiero del Banco de La Nación.

-Dirigí la elaboración del Estudio "Comparación entre Instituciones Bancarias Latinoamericanas que prestan Servicios al Gobierno o desarrollan funciones vinculadas al manejo de los fondos públicos".(julio de 1993)

Se analiza comparativamente el desarrollo de las funciones que el Banco de la Nación tenía hasta setiembre de 1992 en 14 países latinoamericanos. Para ello se revisan las atribuciones de sus Bancos Centrales o Bancos del Estado, en lo que se refiere a recaudación de tributos, Agente financiero del Estado, Depositario de los fondos públicos y otras operaciones bancarias del Estado.

-Dirigí la evaluación de la Imprenta del Banco de La Nación.

Se evaluó la racionalidad de que el Banco mantenga una imprenta propia como órgano de apoyo dependiente del Departamento de Recursos materiales (hoy Departamento de Logística) del Banco de la Nación. Contiene Análisis de costos y beneficios de mantener una planta industrial integrada en un órgano de apoyo dentro de una Institución Financiera. Análisis comparativo de costos de impresión directa o por terceros de los cheques y de otros formularios.(noviembre 1992-febrero 1993)

#### 1.3.0.Cargo:

Asesor de la Presidencia del Banco de la Nación(de noviembre 1990 a octubre 1991)

#### 1.3.1.Funciones principales:

Efectuar los trabajos encomendados por la Alta Dirección principalmente en los aspectos organizacionales, financieros y tributarios.

### **1.3.2. Descripción resumida de los principales trabajos:**

**-Elaboré Informes sobre:**

**El Rol del Banco de La Nación en la Recaudación de Tributos.**

**La problemática de la falsificación de sellos y refrendos.**

**Modificaciones tributarias de noviembre de 1990 y diciembre de 1991.**

**Descripción del Sistema tributario en 1991.**

**-Tuve a mi cargo la organización, desarrollo y ejecución del Concurso realizado en 1991 para cubrir plazas de Administradores y Subjefes de Agencias y Sucursales del Banco. Dirigí la elaboración del balotario para las pruebas de conocimientos. Al término del concurso elaboramos un informe sobre el desarrollo del mismo, con recomendaciones para mejorar la política de recursos humanos del Banco.**

### **2.0.0. MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS (de enero 1970 a octubre 1990 y de noviembre 1993 a mayo de 1994)**

#### **2.1.0. Asesor del Despacho del Ministro de Economía y Finanzas. ( de noviembre 1993 a mayo 1994)**

##### **2.1.1. Funciones Principales:**

**-Emitir opinión sobre proyectos de modificaciones tributarias.**

**-Proponer lineamientos y proyectos de reforma del Sistema Tributario Nacional.**

##### **2.1.2. Descripción resumida de los principales trabajos:**

**-Elaboré la parte referida a las recomendaciones relativas a la Política Tributaria y a la Estructura Impositiva dentro de la propuesta de Reforma de la Política Fiscal presentada al Ministro de Economía y Finanzas el 26 de noviembre de 1993 por el economista Sergio Málaga.**

**-Coordiné la elaboración del proyecto de reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas ( D. Leg. 775 ), en coordinación con SUNAT y con el MEyF, el cual fue aprobado por D.S.Nº 29-94 EF (94.03.29).**

**-Elaboré el Proyecto de Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta ( D. Leg. 774 ) en coordinación con SUNAT y con el MEyF, el cual fue posteriormente aprobado por D.S.Nº122-94-EF (94.09.21).**

**-Elaboré una estimación de los efectos del Decreto**

*Legislativo 776 sobre los ingresos de las municipalidades en el ejercicio de 1994. (enero 1994)*

*2.2.0. Cargo:*

*Director General de Política Fiscal (Encargada desde marzo 1984 y designada desde setiembre 1984 hasta octubre 1990)*

*2.2.1. Funciones Principales:*

*-Planear, dirigir, coordinar y controlar las actividades de la Dirección General cuya misión es proponer las medidas de Política Fiscal y de simplificación y de reestructuración del sistema tributario.*

*-Analizar y evaluar permanentemente la evolución de los ingresos tributarios y su incidencia.*

*-Coordinar acciones y medidas con los diferentes sectores y entidades vinculadas a la política tributaria.*

*-Formular y proponer la política tributaria aplicable a nivel nacional, regional, local y para acuerdos y convenios internacionales.*

*-Formular y proponer la política tributaria a nivel sectorial y en relación a las variables macro y micro económicas.*

*-Coordinar con los organismos administradores de recursos fiscales en la aplicación de la política tributaria y de las reformas adoptadas.*

*-Formular y proponer la política del financiamiento público, mediante la tributación y otros recursos fiscales.*

*-Dar opinión sobre los niveles, duración y criterios para la asignación de los incentivos tributarios al comercio exterior en concordancia con la política económica.*

*-Dar opinión sobre los niveles arancelarios y las restricciones al comercio exterior que son compatibles con la política económica general y los requerimientos fiscales.*

*2.2.2. Principales Trabajos desarrollados:*

*-Dirigí y elaboré, para uso interno, diversos Estudios en materia de política tributaria y de técnica impositiva, destinados a sustentar y formular propuestas de reforma en materia tributaria y arancelaria. 1982-1990.*

*-Dirigi la elaboración y preparé proyectos de Leyes y de Reglamentos sobre los Impuestos a la Renta, Impuestos al Consumo, Impuestos al Patrimonio, Derechos Aduaneros, Tributos municipales, Canon y Racionalización de los Regímenes de Incentivos Fiscales, durante 1984-1990.*

*-Dirigi y coordiné el diseño y elaboración de las Medidas Tributarias de agosto de 1990. Medidas de compensación de la insuficiencia de recursos fiscales. Diseño de Contribuciones de Solidaridad de los Exportadores beneficiarios de la devaluación de la moneda y de los titulares de bienes asegurados.*

*-Dirigi la Evaluación permanente del costo Fiscal de las exoneraciones tributarias y elaboré propuestas para su eliminación como instrumento de política tributaria.*

*-Elaboré los proyectos del Impuesto a los Débitos en cuenta corriente, en base a las indicaciones recibidas del Ministro de Economía. (1989)*

*-Participé en la formulación de los proyectos de fortalecimiento de la Administración Tributaria y Aduanera. Dirigi su elaboración y los sustenté en la Comisión de Economía del Congreso de los Proyectos de Ley de creación de SUNAT y de SUNAD (agosto de 1988).*

*-Dirigi el Estudio del costo y de los efectos en la generación de valor agregado y en el empleo en la Zona de Selva y Frontera de la exoneración del Impuesto Selectivo al Consumo que las empresas manufactureras ubicadas en esa Zona gozan al amparo del artículo 71 la ley de Industrias (Ley 23407). El estudio concluyó con una propuesta para su reducción gradual ( 1988 ).*

*-Participé en la elaboración de los estudios previos y en la formulación de los Proyectos del Impuesto al Patrimonio Personal Neto, dirigidos por el profesor Alberto Balbi ( 1987 ).*

*-Dirigi los estudios de base de la Reforma Tributaria de diciembre de 1986 y asistí al Profesor Balbi en la elaboración de los proyectos de los dispositivos legales:*

*Reforma del Impuesto a la Renta a fin de gravar en función a la capacidad contributiva de las personas. (D.Leg.399).*

*Nuevo Sistema de Incentivos a la Inversión (D. Leg.400).*

*-Preparé los estudios y asistí al Profesor Balbi en la elaboración de los proyectos de Reforma Tributaria de diciembre de 1985, orientados principalmente al fortalecimiento del Impuesto a la Renta , con el objetivo de dar mayor progresividad al Sistema Tributario ( D.Leg.362 ).*

*-En 1984 tuve la Presidencia de la comisión encargada de proponer el Proyecto de Ley de Financiamiento del Presupuesto del Sector Público para 1985. ( Resolución Vice Ministerial N°029-84-EFC/11)  
Participé en la elaboración de los proyectos de Leyes de Financiamiento de 1986, 1987, 1988, 1989 y 1990.*

*-Dirigí la elaboración de proyectos destinados a fortalecer los ingresos tributarios de las Municipalidades impulsando un mayor grado de responsabilidad y esfuerzo fiscal. (1984-1985)*

#### **2.3.0. Cargo:**

*Asesor del Despacho del Vice Ministerio de Economía (de noviembre 1981 a febrero 1984)*

##### **2.3.1. Principales Funciones:**

*-Asesorar al Vice ministro de Economía en la formulación de la Política Tributaria.*

*-Coordinar , revisar y tramitar los proyectos de dispositivos legales que correspondan al ámbito de la política tributaria, originados en su despacho o provenientes de otros sectores o Instituciones , que requieran opinión o que deban ser refrendados por el Ministro de Economía y Finanzas.*

##### **2.3.2. Principales Trabajos:**

*-Participé en el diseño y evaluación del Impuesto a los Combustibles.*

*-Elaboré el proyecto de Reglamento de la Revaluación de activos Fijos de las empresas agrarias.*

*-Presidí la Comisión constituida por Res. Min. 091-82-EFC/43.40 para formular el proyecto de Estructura Orgánica del Instituto de Administración Tributaria.*

#### **2.4.0. Cargo:**

*Director de Desarrollo Tributario en la Dirección General de Asuntos Económicos y Financieros (enero 1981 a octubre 1981)*

##### **2.4.1. Funciones Principales:**

*Planear , dirigir , coordinar y controlar el cumplimiento de la misión y funciones de la Dirección consistentes en : análisis y evaluación permanente del Sistema tributario en sus aspectos económicos y administrativos proponiendo las medidas tendientes a corregir , actualizar y perfeccionar su estructura así como analizar y evaluar los efectos de la implantación de las reformas aplicadas al Sistema Tributario.*



#### **2.4.2.Principales Trabajos:**

**-Dirigí Evaluación del campo de aplicación del Impuesto Selectivo al Consumo.(1981)**

**-Dirigí la elaboración de un Proyecto de Ley de Bases de Canon.(1980-1981)**

#### **2.5.0.Cargo:**

**Sub director de Política Tributaria Empresarial  
Dirección de Desarrollo Tributario de la Dirección  
General de Asuntos Económicos y Financieros (de abril  
1980 a diciembre 1980)**

#### **2.5.1.Funciones Principales:**

**-Analizar y evaluar los aspecto micro económicos de las medidas tributarias. Impacto sobre las empresas y sectores económicos.**

#### **2.5.2.Principales Trabajos:**

**-Participé en el estudio y en la elaboración de los proyectos que sirvieron para el establecimiento del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto Selectivo al Consumo creados con el Decreto Legislativo 190. Por primera vez se aplicó un impuesto con la técnica del Valor Agregado en todas las etapas del circuito económico y con tasa única.**

#### **2.6.0.Cargo:**

**Especialista en Tributación , en la Oficina de Investigación y Desarrollo Tributario (de agosto 1975 a setiembre 1976)**

#### **2.6.1.Funciones Principales:**

**-Desarrollar , en forma individual o en equipo, proyectos de nuevos ingresos tributarios o de racionalización de las fuentes de financiamiento vigentes.**

**-Realizar estudios para la posterior implementación administrativa de los proyectos desarrollados y evaluados.**

**-Desarrollar estudios de armonización aduanera , del Impuesto a la Renta y al Uso de Rentas, en relación con el Pacto de Integración Sub-Regional del Grupo Andino.**

**-Analizar y evaluar, económica y financieramente las fuentes tributarias para proponer correctivos.**

#### **2.6.2.-Principales trabajos:**

**-Elaboré el análisis y planteamiento del Impuesto al Excedente de Revaluación de Activos Fijos, y participé en la redacción del dispositivo legal.(1975)**

*-Elaboré el Análisis y cuantificación del costo fiscal de los Incentivos a la Reinversión de Utilidades de las diferentes leyes sectoriales. ( 1975-1976)*

**2.7.0.Cargo:**

*Analista en la Oficina de Investigación y Desarrollo Tributario (de enero 1973 julio 1974)*

**2.7.1.Funciones Principales:**

*-Participar en la formulación de programas de investigación tributaria.*

*-Coordinar acciones y procedimientos de investigación tributaria.*

*-Realizar trabajos de investigación tributaria, análisis preliminares de la incidencia de la tributación en la economía nacional a nivel micro y macroeconómico.*

*-Recolectar información, clasificarla y analizarla para determinar bases de imposición.*

**2.8.0.Cargo:**

*Auxiliar de Analista en la Oficina de Investigación y Desarrollo Tributario(de enero 1970 a diciembre 1972)*

**2.8.1.Funciones Principales:**

*-Recopilación de datos e información técnica para el análisis de la estructura impositiva, orgánico - funcional y de los procedimientos administrativo-tributarios.*

*-Participar en la elaboración de formularios y otros formatos.*

**2.8.2.Principal Trabajo:**

*-Participé en el diseño y elaboración de la Contabilidad Nacional de los Agentes de la Economía Peruana, a partir de las Cuentas Nacionales, con fines de análisis tributario (1971).*

**3.0.0.Compañía de Asesores de Empresas:ASINTEC (1970)**

*-Participé como analista de los aspectos macroeconómicos en el Estudio de la Industria Farmaceutica, encargado por ALAFARPE.*

**4.0.0. Principales informes y artículos publicados.**

*4.0.1."Elementos para una Reforma Tributaria",octubre*

1989. *Revista Cambio y Desarrollo*, Primer semestre  
1991, Págs: 63/119.

*Antecedentes del Sistema de Impuestos del Gobierno Central de agosto 1985. Evolución del Sistema hasta octubre 1989. Presenta el Sistema Impositivo, su tamaño y estructura en 1989, la problemática que genera la presencia de diversas exoneraciones, el incumplimiento generalizado y la incapacidad de la Administración Tributaria para recaudar. Bases para una reforma eficaz del Sistema y propuesta de medidas para el corto plazo. Contiene Post scriptum elaborado en febrero de 1991.*

4.0.2. *"Financiamiento Tributario : posibilidades y restricciones en el campo de la regionalización Instituto Nacional de Planificación(INP)-Deutsche Gesellschaft fur Technische Zusammenarbeit (GTZ) Julio 1990, (88 páginas).*

*Análisis dirigido a identificar las posibilidades y restricciones que enfrentan los gobiernos Regionales para utilizar las fuentes tributarias previstas por la Ley. Se esboza lineamientos y recomendaciones para la reestructuración del financiamiento tributario en un marco de coordinación de las finanzas de los diferentes niveles de gobierno y sobre la base de los criterios de unidad de la política fiscal y de solidaridad. Presenta el Sistema tributario, su tamaño y estructura en 1989, la problemática que genera la presencia de diversas exoneraciones por descentralización, el incumplimiento generalizado y la incapacidad de la Administración Tributaria para recaudar. Facultades tributarias de los diversos niveles de Gobierno. Se analiza las posibilidades de aplicar dichas facultades a la luz de la estructura, características técnicas y problemática del Sistema Tributario vigente en 1989. Se evalúan las restricciones legislativas que impiden a los gobiernos Regionales asumir responsabilidades fiscales en materia de ingresos. Problemática de mediano y de corto plazo.*

4.0.3. *Algunos Comentarios sobre las Medidas Tributarias. Análisis Tributario N°35, diciembre 1990, págs 2-4.*

4.0.4. *Técnica Tributaria Cuadernos Tributarios, Edición dedicada a las Quintas Jornadas Nacionales de tributación realizadas el 23 y 24 de octubre de 1995, en Lima. N° 19 y 20 julio y diciembre de 1995, págs. 85-91.*

4.0.5. *Algunos Apuntes Acerca de la Estructura del Sistema de Impuestos Administrados por el Gobierno Central en el Perú -1995. Análisis Tributario N°100, mayo 1996, págs 19-24.*

**UNIVERSIDAD NACIONAL DE INGENIERIA**  
**FACULTAD DE INGENIERIA ECONOMICA**  
**Y CIENCIAS SOCIALES**

**II**

**ELEMENTOS PARA UNA REFORMA**  
**TRIBUTARIA**

**INFORME DE INGENIERIA PARA OPTAR EL TITULO**  
**PROFESIONAL DE INGENIERO ECONOMISTA**

## **CONTENIDO**

### **INTRODUCCION**

#### **1. EVOLUCION DEL SISTEMA DE IMPUESTOS**

##### **1.1 Antecedentes del Sistema Impositivo de 1985**

- a) *El Sistema impositivo y las reformas de junio de 1968*
- b) *"Primera fase" del Régimen militar : 1968 - 1975.*
- c) *"Segunda fase" del Régimen militar: 1975 - 1980*
- d) *Segundo Gob. del Arquitecto Belaunde: 1980 - 1985*

##### **1.2. El Sistema impositivo 1985-1989**

- a) *"Reactivación": 1985-1987*
- b) *"Ajuste": febrero de 1988-octubre de 1989.*

#### **2. ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE IMPUESTOS**

##### **2.1. Impuesto a la renta**

- a) *Complejidad*
- b) *Exoneraciones*
- c) *Efecto de la inflación*
- d) *Recaudación*
- e) *Escasa fiscalización*

##### **2.2 Impuestos al patrimonio**

- a) *Impuesto al Patrimonio Neto Empresarial*
- b) *Impuesto al Patrimonio Neto Personal*

##### **2.3 Impuestos al Consumo**

- a) *Impuesto General a las Ventas*
- b) *Impuesto Selectivo al Consumo*
- 2.4. *Impuesto a los combustibles*
- 2.5. *Impuesto a los débitos en cuentas corrientes*
- 2.6. *Impuesto a la exportación*
- 2.7. *Impuestos a la Importación*
- 3. **PROBLEMATICA DEL SISTEMA DE IMPUESTOS**
- 3.1. *Exoneraciones y Beneficios tributarios*
- 3.2. *Incumplimiento tributario*
- 3.3. *La administración tributaria*
- 3.4. *La SUNAT y la SUNAD*
- 3.5. *Complejidad legislativa*
- 3.6. *Efectos de la Inflación*
- 3.7. *Presencia de los Gobiernos Regionales*
- 4. **BASES PARA LA REFORMA DEL SISTEMA**
- 4.1. *En Relación a al Estructura del Sistema*
  - a) *Impuesto a la Renta*
  - b) *Impuestos al Patrimonio*
  - c) *Impuestos al Consumo*
  - d) *Impuesto a los Combustibles*
  - e) *Impuesto a los Débitos*
  - f) *Impuestos a la Exportación*
  - g) *Impuestos a la Importación*
  - h) *Impuesto al Consumo de Energía Eléctrica*
  - i) *Simplificación Tributaria*
  - j) *Contribución de Mejoras*
  - k) *Política de Incentivos y de Exoneraciones*
- 4.2. *En cuanto a la Reforma de la Administración Tributaria*

*4.3. Búsqueda del cumplimiento tributario*

*4.4. Coordinación Financiera*

**5. RESUMEN Y CONCLUSIONES**

**6. BIBLIOGRAFIA**

## ***INTRODUCCION***



El presente informe fue elaborado a solicitud del Ministro de Economía y Finanzas como documento de trabajo a utilizar con motivo del CADE 89 destinado al tema Bases para el Desarrollo, con ocasión del inicio del debate pre-electoral de los programas a aplicar en el siguiente período de gobierno.

El objetivo del informe fue aportar al debate sobre alternativas para iniciar, en 1990, un proceso de reforma tributaria, que permita incrementar la capacidad de recaudación del gobierno y que a la vez posibilite una mayor participación de impuestos progresivos que contribuyan a una distribución equitativa de la carga tributaria según niveles de ingreso. Para tal efecto consideramos necesario partir de una revisión de los antecedentes del Sistema Impositivo vigente en 1989, cuyos principales elementos han sido estructurados durante los últimos veinte años.

Cada uno de los diferentes regimenes que gobernaron durante ese período, sin excepción, al inicio de su mandato anunciaron y programaron una reforma tributaria importante, que iba a permitir equilibrar las finanzas publicas e incluso financiar un incremento del gasto público. Sin embargo, los resultados obtenidos muestran que tales reformas tributarias no se concretaron, existiendo en 1989 un Sistema de Impuestos ineficaz cuya inelasticidad contribuye a elevar el déficit fiscal y que está muy lejos de servir como instrumento de desarrollo y de redistribución de ingresos.

En 1989, no obstante la fuerte reducción del gasto fiscal, el Sistema tributario del Gobierno Central no genera los recursos suficientes para financiar las necesidades del Tesoro Público. Los esfuerzos para captar mayores recursos en un corto plazo están limitados principalmente por la presencia de un número excesivo de impuestos, proliferación de exoneraciones y de privilegios, incumplimiento tributario generalizado y crónico, un aparato de administración tributaria insuficiente e ineficiente y por los efectos de la inflación.

El nivel de la recaudación muestra una tendencia decreciente, a tal punto que en 1989 el coeficiente de impuestos del Gobierno Central con respecto al PBI se redujo al 53% del coeficiente promedio obtenido durante los últimos 20 años. Asimismo, en los dos últimos años de reducción del PBI, el nivel de recaudación del Tesoro Público ha descendido en mayor proporción, reflejando una importante reducción de la base impositiva por evasión y por exoneraciones. En 1989, mientras que el PBI descendió en 11%, la recaudación disminuyó en 47% .

Las posibilidades de lograr un nivel adecuado de recaudación, así como un sistema eficiente, son prácticamente nulas a menos que se inicie un proceso real de reforma tributaria, que se defina y programe de manera integral y coherente para un período establecido, durante el cual se le dé la máxima prioridad política.

Debemos preguntarnos qué razones fundamentan la dramática reducción de los recursos tributarios, en los últimos años, y cómo es que un gobierno, como el saliente, que preconizó amplias reformas en la distribución del ingreso a través del gasto público y de la captación de recursos de quienes más tienen, no sólo no pudo superar los niveles de recaudación de años anteriores sino que permitió que éstos decrecieran constantemente, aún en aquellos años de importante crecimiento económico como fueron 1986 y 1987.

Responder a esta problemática, requiere una revisión de los antecedentes del Sistema vigente en agosto de 1985, lo cual implica remontarse a 1968, y un análisis de su evolución específica hasta octubre de 1989. Luego se presentan las características de la estructura vigente en 1989, destacando los principales problemas y causas de su inelasticidad, entre las que resalta una estructura sumamente dependiente de variables del comercio exterior y del precio de los combustibles con exoneraciones generalizadas en un entorno de incumplimiento tributario generalizado y con una Administración Tributaria débil e ineficiente.

Finalmente, en el punto 4. del informe se presentan Bases para la reforma del Sistema, en lo que se refiere a su estructura, a la administración tributaria y al cumplimiento tributario. El presente trabajo, se circunscribe al Sistema de Impuestos del Gobierno Central destinados al financiamiento del Tesoro público, que desde el punto de vista del rendimiento constituye aproximadamente el 80% del Sistema Tributario peruano.

***1. EVOLUCION DEL SISTEMA DE IMPUESTOS***

## **1.1 Antecedentes del Sistema Impositivo de 1985**

*Con el fin de identificar las raíces del sistema vigente en agosto de 1985, revisaremos brevemente las reformas legislativas de 1968 y las modificaciones de la política tributaria entre octubre de 1968 y julio de 1985.*

*Previamente es necesario presentar las características del Sistema Impositivo vigente, en junio de 1968, antes de las modificaciones dictadas por el Ejecutivo al amparo de la Ley 17044 que constituyen base importante del Sistema heredado por el Gobierno Militar que se inició en octubre de 1968, principalmente en lo que se refiere al Impuesto a la Renta.*

### **a) El Sistema impositivo y las reformas de junio de 1968**

*La Estructura de impuestos vigente en junio de 1968 era compleja, y difícil de administrar. Estaba conformada por los impuestos creados entre 1934 y 1944 tales como : Impuestos cedulares e Impuestos Complementarios sobre la Renta adoptados desde 1934, Impuesto de Timbres y el papel sellado que afectaban los documentos y las transacciones desde 1944 y el Impuesto pro-desocupados creado en 1931. Asimismo estaban vigentes Impuestos específicos a las Bebidas alcohólicas, al Tabaco, a la gasolina, y el Arancel de Aduanas, Impuestos sobre la Propiedad Urbana, Impuestos a las sucesiones y donaciones. Estos impuestos, estaban superpuestos sobre impuestos que databan del siglo pasado tales como impuesto al guano, impuesto al arroz en La libertad, impuesto a los limones de Chulucanas, a los Ataúdes etc., y que tenían destinos específicos de carácter regional o local lo que era de complejo de aplicar. En 1964 habían diversos impuestos específicos destinados para más de 246 entidades autónomas. El esquema no estaba articulado orgánicamente.*

*Luego de las reformas efectuadas entre 1934 y 1944, hasta 1967 no hubieron modificaciones de fondo en los esquemas de los principales impuestos, sólo incrementos de alícuotas y de impuestos específicos destinados a un financiamiento pre-establecido. La política tributaria estuvo guiada por un rol de promoción mediante exoneraciones otorgadas en favor de las actividades Petróleo, Minería, Industria y Electricidad en las diversas Leyes de Fomento Sectorial que se promulgaron y ampliaron desde la década del 40.*

*A partir de 1963, con el primer gobierno del Arquitecto Belaunde, se refuerza la política de promoción de la Industrialización mediante la*

*Sustitución de importaciones así como la participación del Estado en la economía, lo que incrementa la necesidad de recursos fiscales.*

*El Gobierno presentó varios proyectos destinados a implementar una reforma tributaria basada en una mayor presión sobre la renta y sobre la propiedad de las personas con mayor capacidad de pago, la que no pudo llevarse a cabo por el grave desacuerdo político entre el Ejecutivo y el Congreso. Sin embargo incoherentemente con las necesidades de recursos, el Gobierno presentó un proyecto de Ley para otorgar amplios beneficios tributarios para la Zona de Selva, el cual no obstante el desacuerdo político, es aprobado en 1965 dando origen a la Ley 15600 de Promoción de la Zona de Selva.*

*La mayor recaudación provino principalmente del incremento de los aranceles a la importación, de la tasa del Impuesto de Timbres y de los impuestos al alcohol, al tabaco y a las gasolinas. No obstante, la recaudación era insuficiente para cubrir las necesidades fiscales y el mayor requerimiento de recursos fue financiado con endeudamiento externo y emisión monetaria.*

*En 1967, el deterioro continuo de los desequilibrios fiscal, económico y de balanza de pagos, llega a una crisis de tal gravedad, que el Congreso decide autorizar el incremento de algunos tributos, el establecimiento de un impuesto Ad-valorem de 10% sobre las exportaciones y el adelanto de los pagos del impuesto a la renta de las personas naturales, que constituyeron sólo paliativo de la crisis fiscal.*

#### ***Las Reformas de junio de 1968***

*En junio de 1968 el Congreso, por Ley 17044, otorga facultades legislativas al poder Ejecutivo para que en 60 días dicte "las medidas de carácter extraordinario para dar solución al desequilibrio estructural de las finanzas públicas...".*

*Al amparo de esas facultades, el Ejecutivo dictó medidas destinadas a incrementar el financiamiento en forma inmediata mediante la creación de una sobretasa de 10% a las importaciones, un Impuesto a la revaluación extraordinaria de Activos Fijos y el incremento de los impuestos a los alcoholes y de los precios de la gasolina.(DS 202 68-HC)*

*Posteriormente, mediante los Decretos Supremos 203 y 287 68-HC , dictados al amparo de las facultades recibidas, el Ejecutivo estableció las siguientes modificaciones sustanciales al Sistema impositivo, que constituyen elemento importante del Sistema vigente en 1985:*

#### ***-Primera gran reforma legislativa del Impuesto a la Renta.***

*Se adoptó el esquema de Impuesto Unico a la Renta Global que se aplicó hasta 1985 basado en el principio de equidad según capacidad de pago, en sustitución del Sistema Cедular que regía desde 1936,*

el cual gravaba las rentas según su fuente de origen con tasas diferentes y superponía un Impuesto Global Proporcional y en algunos casos un impuesto progresivo sin tener en cuenta la capacidad de pago de las personas. En lo que se refiere al tratamiento de las utilidades de las empresas el Impuesto Único a la Renta integró las rentas de la inversión gravándolas en la sociedad y en cabeza del titular de los beneficios distribuidos, con el sistema denominado clásico, teóricamente destinado a fomentar el ahorro interno en la empresa.

-Se crearon dos impuestos de amplia base sobre la propiedad tales como el Impuesto al Capital Accionario y el Impuesto al valor de la propiedad inmueble no empresarial.

El Impuesto al capital accionario sustituyó a diversos gravámenes a las sucesiones, herencias, legados y donaciones de escaso rendimiento por la dificultad para determinar quienes eran los dueños de las acciones.

El proyecto técnico de la reforma aprobada mediante el DS 287-68 HC fue elaborado por una misión de la OEA sobre la base de un estudio dirigido por el profesor Milton Taylor. El proyecto, tenía como objetivo principal el fortalecimiento del Impuesto a la Renta mediante la globalización del concepto de renta personal y la reducción de exoneraciones. El Gobierno adoptó casi íntegramente todos los aspectos del proyecto con respecto al Impuesto, pero no así los referidos a la reducción de los diferentes regímenes exoneratorios que continuaron vigentes.

Asimismo en julio de 1968, con el objetivo de *simplificación*, mediante la Ley 17046, se derogaron 70 leyes que establecían impuestos específicos y destinados de bajo rendimiento.

Estas medidas modernizaron los elementos del esquema técnico legislativo de los impuestos a la renta y a la propiedad, orientando la imposición hacia un incremento de la progresividad. Su aprobación por un gobierno saliente fue facilitada por la fuerte crisis fiscal, sin embargo los beneficios tributarios que venían incrementándose desde la década del cuarenta, se mantuvieron intactos. Tampoco se adoptaron medidas para fortalecer la Administración tributaria. Cabe señalar que los impuestos de Timbres y Papel sellado no fueron modificados pues las reformas incidieron sobre los llamados impuestos "directos".

#### **b) "Primera fase" del Régimen militar : 1968 - 1975.**

En abril de 1969, el gobierno militar, presidido por el General

Juan Velasco Alvarado, constituyó una Comisión de Reforma Tributaria para que en forma exclusiva se dedique a diseñar un cambio estructural orientado a la mayor simplificación posible del sistema impositivo y a

lograr que éste sirviera al desarrollo económico social como instrumento de promoción, considerando "que la multiplicidad , dispersión y complejidad de las disposiciones legales , reglamentarias y conexas de orden impositivo dificultan el oportuno y cabal cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, así como la administración y el control de los tributos, dando lugar, inclusive a evasión de los mismos, con evidente perjuicio para el Fisco"<sup>1</sup>, argumento que bien podría describir la situación en 1989.

Posteriormente en 1970, dicha Comisión se convirtió en la Oficina de Investigación y Desarrollo Tributario encargada de " Estudiar y proponer medidas que posibiliten la Simplificación del Sistema Tributario, propiciando su reestructuración, con el propósito de que la tributación se aplique con mayor justicia social y coadyuve al desarrollo del país". Esta modificación orgánica del Ministerio de Economía y Finanzas permitió ordenar el proceso de formulación técnica de la política Tributaria.

Las reformas más importantes, fueron aprobadas recién a partir de 1972, año en que se modernizó el esquema de imposición a las ventas, con la creación del Impuesto a los Bienes y Servicios que sustituyó al antiguo Impuesto de Timbres, que desde 1944 gravaba las ventas en todas las etapas del proceso económico en forma acumulativa generando distorsiones en los precios según el grado de integración de las empresas, así como a una serie de impuestos adicionales sobre artículos suntuarios. El nuevo Impuesto a los Bienes y Servicios, en realidad estaba compuesto por dos tributos uno que afectaba la venta de bienes con la técnica del valor agregado (IVA) sólo hasta la etapa del mayorista, con el criterio de tipo producto o sea que no admitía la deducción del crédito por adquisición de bienes de capital y otro impuesto sobre el monto bruto de los ingresos obtenidos por la construcción y algunos servicios, en forma similar a los impuestos derogados.

En 1973, el Impuesto al Patrimonio Empresarial sustituyó al Impuesto al Capital Accionario involucrando en su campo de aplicación a todo tipo de empresa y no sólo a las Sociedades Anónimas. Asimismo, se centralizaron los recursos en el Tesoro Público a fin de lograr un manejo de caja única, para lo cual se eliminaron diversos Impuestos destinados de pequeña recaudación, que estaban vinculados al financiamiento de gastos específicos y que gravaban de manera fragmentada pequeñas porciones de base imponible. Se estableció un Impuesto Unico a las Remuneraciones a cargo de trabajadores independientes y dependientes en sustitución de tres gravámenes sobre las planillas: Impuesto de Timbres sobre la Planillas. Contribución al Fondo de Salud y Bienestar Social y la Cuota Obrero Patronal.

El gobierno no hizo reformas importantes en el impuesto a la renta manteniendo el esquema de Impuesto Unico a la Renta Global adoptado en 1968; sólo modificó la forma de cálculo del Impuesto de personas naturales al considerar deducciones personales por cargas de familia. Este impuesto fue utilizado para "orientar" las decisiones de los agentes económicos a través de "incentivos tributarios". En esta línea, las exoneraciones no sólo no fueron recortadas, sino que por el contrario

<sup>1</sup>Considerando de la Resolución Suprema N°0408-69-HA/DA, mediante la cual se creó la Comisión.

se crearon nuevos incentivos a la inversión y a la reinversión de utilidades en diversas actividades económicas con diferentes grados de prioridad. En este período se dictaron amplias leyes de desarrollo sectorial<sup>2</sup> que otorgaron generosos incentivos destinados a fomentar la inversión y la reinversión en esos sectores así como la descentralización de la actividad manufacturera. Los incentivos creados no sólo consistían en deducciones de la renta imponible, sino también en exoneraciones arancelarias, exoneraciones del impuesto al patrimonio, afectando las bases de imposición, inclusive del Impuesto a los Bienes y Servicios, cuya administración y cumplimiento se complicó por las reducciones en la base imponible establecidas diferenciadamente a favor de diferentes actividades económicas. Asimismo, se dictaron medidas exoneratorias a favor de transportistas y de la construcción, entre otros.

Dada la contradicción entre el objetivo de promoción y el de recaudación los ingresos recaudados fueron insuficientes, por lo que al mismo tiempo que los incentivos aumentaban se tuvo que incrementar las tasas (alícuotas) de los impuestos y buscar recursos adicionales, mediante la creación de nuevos tributos incrementando la complejidad del Sistema.

En teoría se aplicaba un sistema tributario muy progresivo conformado por un impuesto a la renta global nominalmente fuerte y por impuestos al patrimonio empresarial, pero en la práctica pocos tributaban efectivamente, no sólo por evasión, sino por aplicación de beneficios tributarios muy amplios.

El arancel de derechos de importación, fue manejado con varios fines: proteger la industria nacional, encarecer el consumo "suntuuario" e incentivar la inversión, lo cual se reflejó en una estructura compleja e ineficiente, que no sólo favorecía el fraude y el contrabando en Aduanas sino que no servía para recaudar ni para orientar la asignación de recursos.

Un gobierno que en otros ámbitos, aplicó políticas tan complejas y radicales, como la reforma agraria, no logró modificar la Estructura tributaria, porque privilegió los incentivos a todas las actividades económicas, neutralizando de este modo, el fin principal de los impuestos y acrecentando, consecuentemente, la brecha del financiamiento fiscal.

Los niveles de recaudación, fueron insuficientes para el financiamiento del mayor gasto de inversión pública que caracterizó al Gobierno militar a partir de 1972, recurriéndose al endeudamiento externo que se presentaba muy accesible a partir de 1973, facilidad que permitió al gobierno continuar difiriendo el retiro de los privilegios fiscales.

Los coeficientes de recaudación con respecto al PBI no superaron los obtenidos antes de las reformas de 1968. La recaudación en 1969

---

<sup>2</sup> Ley de Industrias-D.Ley 18350, Ley de Minería-D.Ley 18880, Ley de Pesquería-D.Ley 18810, Ley de Turismo D.Ley 20104, Ley de desarrollo de la Ind. Cinematográfica-D.Ley 19380.



asciende a 12% del PBI, con una importante participación de los impuestos a la importación, los que comienzan a disminuir a partir de 1970, disminución que en 1970 es compensada por un mayor rendimiento del impuesto a la renta que se originó principalmente en los altos precios del cobre y de la harina de pescado. Asimismo el cambio del Sistema de pagos a cuenta de las empresas mineras, por Decreto Ley 18073, tuvo como efecto un mayor pago de impuesto a la renta en 1970, situación que no se presenta en los años siguientes de 1971 a 1974, en los que se obtuvo una recaudación promedio equivalente al 11,6% del PBI, llegando en 1974 a una situación crítica en la que se incrementó el déficit fiscal, el desequilibrio de la balanza comercial y la inflación.

### c) "Segunda fase" del Régimen militar: 1975 - 1980

En 1975, la recaudación se recupera a un nivel de 12,32% del PBI, por efecto del ajuste del tipo de cambio y por el incremento de los aranceles a la importación. No hubieron cambios estructurales y los recursos continuaban siendo insuficientes, por lo que en ese año se recurrió a ampliar el financiamiento externo, el que sumado a la deuda anterior generó mayor necesidad de recursos en los años siguientes. En materia tributaria se optó por medidas rápidas y con efecto en el corto plazo, sin enfrentar una reforma tributaria profunda.

Entre 1976 y 1978 la política tributaria estuvo dentro del contexto de las políticas de estabilización. El sistema impositivo, no tuvo modificaciones, sino incorporaciones tales como los impuestos a la exportación tradicional. En términos de ingresos, el sistema de impuestos fue beneficiado por cuatro "paquetes" sucesivos de reajustes de precios que incluían devaluaciones importantes, así como incrementos del impuesto a los combustibles, que en 1978 llega a representar el 10% de la recaudación representando una recaudación del orden del 1,36% del PBI. En este período los tributos a las exportaciones y el impuesto a los combustibles toman una mayor importancia relativa como fuente tributaria, siendo la causa del incremento de la recaudación de 11,68% del PBI en 1976 a 13,56% del PBI en 1978.

En 1979, los incentivos tributarios a la reinversión contra el Impuesto a la Renta fueron reducidos en forma general y se modificó su técnica de aplicación a fin de que fuesen evaluables y menos regresivos. Para ello se sustituyó la deducción de los montos a reinvertir por créditos tributarios (D.Ley 22401). Este recorte, no obstante mantener el esquema de beneficios, estuvo orientada por la intención de fortalecer la recaudación pero luego en 1980 fue neutralizada con una nueva ampliación de los incentivos.

El mismo gobierno, que en 1979 recortó y modificó los beneficios tributarios por reinversión, en enero del año siguiente recurrió a la ampliación de los mismos beneficios con el objetivo de "descentralizar" la inversión (Decreto Ley 22836), dando así una respuesta política a las demandas regionales de mayores recursos. Estos incentivos limitaron las posibilidades del gobierno para obtener recaudación de los impuestos a la renta y al patrimonio empresarial, sin embargo no existe evidencia de su

contribución al desarrollo de la denominada "zona descentralizada". Cabe señalar, que estos beneficios alcanzaban a todas las provincias ubicadas fuera de las de Lima y Callao y en el caso de las provincias de la Zona de Selva se sumaron a los otorgados desde 1965 por la Ley 15600.

No obstante, en 1979 y en 1980 se obtiene los niveles de recaudación más altos que hasta la fecha haya obtenido el Gobierno Central: 15,2% del PBI en 1979 y 17,1% del PBI en 1980 (cuadro 1). El importante incremento de la recaudación se originó en los elevados precios de las materias primas de exportación y en el incremento del tipo de cambio, que se tradujeron en un mayor rendimiento del Impuesto a la Renta, proveniente principalmente de las empresas mineras y que permitieron aplicar el Impuesto a la Exportación Tradicional, con tasa de 17.5% del valor FOB. Paralelamente el impuesto a los combustibles continuó incrementándose con los reajustes de precios.

En 1980 también contribuyeron a la mayor recaudación la reducción de 44 barreras a las importaciones y el continuo incremento del tipo de cambio. Se eliminaron impuestos a la propiedad, que eran de incipiente recaudación y alto costo administrativo, tales como el Impuesto a las Sucesiones (que no tuvo reemplazo) y el Impuesto al Rodaje que se aplicaba sobre los vehículos, optándose por afectar el precio de las gasolinas en una proporción que reemplace al Impuesto al Rodaje.

#### CUADRO 1

Importancia de los impuestos al Comercio Exterior y a los combustibles  
en 1979 y 1980 - En porcentaje del PBI

	1979	1980
Total impuestos/PBI	15,22%	17,13%
Recaud. proveniente de la exportación/PBI (varios impuestos)	3,39%	5,23%
Impuestos a la importación/PBI	2,89%	3,90%
Impuestos a los combustibles/PBI	1,74%	1,52%

Fuente:MEF

Con respecto a la Administración Tributaria, en 1975 y en 1978 se emprenden reformas y reorganizaciones destinadas a fortalecerla pero que fueron descontinuadas y limitadas por la falta de asignación de recursos públicos para este fin. Luego en 1979, la reducción del aparato del Estado en forma no selectiva, también afectó a la Dirección General de

Contribuciones, la que inmersa en la problemática de la austeridad y del recorte generalizados del gasto público, ve disminuidos sus recursos presupuestales. En esta reducción se trunca el esfuerzo, iniciado en 1977, por dotarla de un sistema capacitación permanente y de un sistema de información que le permitiése identificar mejor las áreas de evasión de los recursos tributarios.

Tanto en la primera como en la segunda fase del gobierno militar el "incumplimiento tributario" fue estimulado mediante sucesivas amnistías de sanciones y recargos a la deuda tributaria, premiando así a los deudores incumplidos.

#### **d) Segundo Gob. del Arquitecto Belaunde: 1980 - 1985**

Durante este período la política tributaria estuvo focalizada principalmente en la imposición al consumo, a las importaciones y a los combustibles, reafirmandose la creciente dependencia de la recaudación de la política de precios relativos de la divisa y de los combustibles. Sin embargo, no se logró recuperar los niveles de recaudación obtenidos en 1979 y en 1980. El nivel de la recaudación de impuestos del Gobierno Central descendió progresivamente de 17.1% del PBI en 1980 a 11.3% del PBI en 1983, recuperandose a un nivel de 12% del PBI en 1984.

La fuerte reducción en los precios internacionales de los productos mineros, que se produjo a partir de 1981 afectó la base del incremento de la recaudación obtenido en 1979 y en 1980. Con lo que la importancia relativa de los impuestos a la renta y a la exportación disminuyó considerablemente, presentándose la necesidad de adoptar nuevas medidas tributarias.

Al amparo de las facultades legislativas otorgadas al Ejecutivo por el Congreso, mediante Ley 23230 de diciembre de 1980, se establecen modificaciones de carácter tributario de las cuales destacan las siguientes:

-D. Leg. 2. Estableció amplias exoneraciones tributarias para la actividad agraria, incluida la agroindustria.

-D. Leg.190. Modernización y simplificación de los impuestos a la producción y al consumo, mediante la creación de dos impuestos dirigidos a gravar el consumo:

**El Impuesto General a las Ventas (IGV)**, destinado a gravar el consumo de manera generalizada mediante la técnica del valor agregado, con tasa única de 16% aplicable en todas las etapas del circuito de producción comercialización de los bienes en general y de una lista de servicios. El IGV sustituyó al Impuesto a los Bienes y Servicios que en la práctica estaba conformado por dos impuestos : un IVA parcial que no afectaba la etapa minorista de comercialización de bienes y que se aplicaba con tasas

diferenciadas según actividad y ubicación geográfica y un impuesto a los ingresos brutos de otras actividades.

*El Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), destinado a complementar la aplicación general del IGV a fin de atenuar su regresividad y a recoger el efecto consumo de la reforma arancelaria iniciada en 1979, mediante la afectación de una lista determinados bienes considerados de consumo prescindible y a una lista de servicios. Este impuesto sustituyó a los diferentes impuestos específicos que se aplicaban sobre los alcoholes, licores, cigarrillos y gaseosas y posibilitó la aplicación del IGV con una sólo tasa al permitir diferenciar la carga tributaria sobre determinados bienes. Resultó siendo una especie de cajón de sastre pues así como gravaba perfumes también afectaba a los combustibles.*

*Cabe señalar que por razones de recaudación los bienes de exportación tradicional fueron exonerados del IGV a fin de evitar la devolución de los impuestos pagados en las adquisiciones.*

*Por las mismas razones también se exoneró a los combustibles del IGV a fin de evitar que el impuesto pagado por su insumo sea deducido como crédito.*

*-D. Leg. 200. Se compiló y ordenó en un sólo texto el D.S.287-68HC que estableció el Impuesto Unico a la Renta y los diversos dispositivos que lo modificaron entre 1968 y 1980. Se mantuvo el esquema básico del Impuesto así como las medidas que distorsionaban los objetivos del impuesto. El objetivo de gravar en función a capacidad de pago estaba distorsionado por los amplios incentivos tributarios aprobados en años anteriores y el objetivo de estimular el "autofinanciamiento de las empresas" al que obedecía el tratamiento a las rentas de la inversión también estaba distorsionado por la aplicación de tasas adicionales a la capitalización de utilidades. La contradicción y superposición de las medidas adoptadas era tal que además el impuesto podía no pagarse por aplicación de beneficios tributarios.*

*En lo que se refiere al ámbito de aplicación del impuesto, si hubo modificación, pues se adoptó la política de afectar masivamente a toda persona que tuviese un ingreso superior al PBI per cápita, lo cual no dió más resultado que el de llenar de papeles a la Administración Tributaria.*

*-También se estableció la reducción gradual de los impuestos a la exportación de materias primas creados en 1979.*

*-Al amparo de estas facultades no se disminuyó ningún beneficio tributario.*

*Entre 1981 y 1982 la política de libre importación permitió obtener un importante nivel de recaudación por derechos de importación, que disminuye a partir de 1983 por la recesión y las restricciones a las importaciones en un contexto de creciente protección a la industria nacional.*

*En lo que se refiere a la Administración Tributaria, los intentos*

para mejorarla no obedecen a un programa y no tienen continuidad en las orientaciones. Entre las medidas destinadas a mejorar el control de la recaudación tiene importancia mencionar, la creación de la Dirección Central de Recaudación en 1982, destinada al control diferenciado de los principales contribuyentes así como el inicio el empleo de formularios de pago cuya lectura por medios magnéticos permitiría un control oportuno de los pagos.

Durante 1982 y 1983 se inician sucesivos procesos de reorganización de la Dirección General de Contribuciones, que no llegan a concretarse suspendiéndose para iniciar otro proceso; a lo que se suma el retiro de personal con experiencia por las bajas remuneraciones. Tales acciones mermaron la eficacia de esa dependencia de manera significativa.

A pesar de la crítica situación fiscal, se siguen aprobando dispositivos que otorgan beneficios tributarios los cuales lejos de ser recortados son ampliados. En 1982 se dictó la Ley de Industrias, Ley 23407, que reafirmó los beneficios tributarios por reinversión en la Industria manufacturera contra el impuesto a la renta y otorgó todo tipo de exoneraciones a las empresas ubicadas en Selva y en Frontera. Inclusive permitía que las empresas industriales aseguren, hasta el año 2000, el goce de los beneficios, establecidos en esa Ley, mediante Convenios de Estabilidad Tributaria para cuya suscripción no se exigía mayor aporte de las empresas beneficiarias que el de instalarse en las zonas beneficiadas. Esta ley, también enuncia beneficios a favor de la "pequeña empresa" y de la "empresa artesanal", que no llegaron a concretarse.

Los beneficios tributarios por reinversión estaban generalizados para casi todas las actividades económicas. Los incentivos para la industria en general se superponían a los establecidos para la descentralización y para zonas de Selva y Frontera, neutralizándolos. Contribuyeron a la instalación de una industria terminal dependiente de divisas que se ubicó principalmente en Lima, sin modificar en absoluto la situación de las zonas deprimidas.

Estos beneficios se aplicaron simultáneamente con altas tasas nominales del impuesto a la renta por lo que favorecían principalmente a los perceptores de mayores ingresos. Los contribuyentes poseedores de las mayores rentas podían recurrir a dichos beneficios para reducir el impacto de las elevadas tasas nominales del impuesto a la renta. Con estos beneficios el Estado co-financiaba la inversión sin mecanismos que le permitiesen evaluar el resultado ni el monto realmente transferido de recursos. Los contribuyentes con mayores rentas recibían un mayor aporte del Estado, independientemente de la importancia de su inversión porque a mayor alícuota mayor beneficio. De otro lado, como estaban en diversos dispositivos legales bastante complejos, para los pequeños contribuyentes era muy oneroso acogerse a ellos, pues ante la enmarañada legislación se requería asesoría especializada para encontrar el mecanismo para no pagar el impuesto, lo que en un contexto de tasas altas alimentaba la evasión.

En la Ley de Financiamiento de 1983, promulgada el 20 de diciembre de 1982, el Congreso delegó facultades en el Poder Ejecutivo para dictar una Ley Gral. de Incentivos, Beneficios y Exoneraciones Tributarias, que ordene el enmarañado esquema de incentivos, para lo cual el Ejecutivo dictó el D.Leg. 259 que estableció las Bases a los que debían sujetarse

los legisladores de futuros beneficios pero no se modificó ningún beneficio, y sus lineamientos no fueron respetados ni por el Ejecutivo ni por el Legislativo.

Ante el rendimiento decreciente del impuesto a la renta, sólo se fortaleció el Impuesto a las Remuneraciones que se independizó, pero no se afectaron otras rentas, las cuales continuaron siendo favorecidas por amplios beneficios tributarios a la reinversión de utilidades.

En 1983, año de recesión, el PBI se reduce en 12% y la inflación se acelera. Al cierre de 1983, el gobierno trató de obtener mayor recaudación, incrementando el impuesto a los combustibles y la tasa del IGV de 16% a 18% mediante D.S.600-83EF, vigente a partir de enero de 1984. La devaluación de la moneda amortiguó la reducción en el rendimiento de los derechos de importación. No obstante las medidas adoptadas, la recaudación total descendió mostrando inelásticidad respecto de mayores tasas en el caso del IGV. En búsqueda de nuevas fuentes de recursos se crean diversos tributos de escasa recaudación, tales como impuestos a los juegos de pin ball, a los bingos y a la capitalización del excedente de revaluación. Asimismo se crean el impuesto a la compra-venta de moneda extranjera y el impuesto a los intereses de créditos en dinero otorgados por el Sistema Financiero.

En agosto de 1984, ante la creciente erosión de la base imponible del IGV, por evasión y por exoneraciones, el gobierno intenta recuperar recaudación, reduciendo la tasa del IGV del 18 al 8% con la idea de que a menor tasa menor evasión. Cabe señalar que para asegurar el nivel total de recaudación, se incrementan los aranceles con criterios de recaudación y el ISC a los combustibles en una proporción que permita compensar la reducción de la tasa del IGV. Es decir no hay una reducción del nivel total de la carga tributaria, sólo una redistribución. Asimismo se establece un impuesto que afecta los intereses de los créditos otorgados por el sistema financiero.

Estas medidas tuvieron un efecto positivo global en el nivel de recaudación total, pero es de notar su efecto en los precios relativos y en la asignación de recursos. De hecho, se fortaleció la dependencia de los impuestos respecto al tipo de cambio, precio de los combustibles y de las importaciones. La mayor recaudación obtenida, permitió al gobierno seguir diferiendo la reforma de la administración tributaria, frustrándose el nuevo intento de robustecerla que estaba en marcha en 1984.

En diciembre de 1984, se inicia una política de coparticipación de los gobiernos locales en la recaudación para lo cual en sustitución de las transferencias del Gobierno Central a los Municipios, en la Ley de Financiamiento, se crea el Impuesto de Promoción Municipal administrado por el Gobierno Central en paralelo con el IGV y cuya recaudación es cedida a las Municipalidades. En el mismo mes, el D. Leg. 319 dictado al amparo de Facultades Delegadas por el Congreso incrementa la tasa del IGV a 10 %. Con estas dos medidas la tasa total por los dos impuestos se eleva a 11% a partir de 1985.

En el primer semestre de 1985 se continuó incrementando los beneficios. Así tenemos los dictados a favor de las empresas de servicios turísticos y de la radio, televisión, prensa y editoras, entre otros. El

*gobierno cedió fácilmente ante la presión de los grupos oligopólicos y los poderes políticos regionales y se otorgaron beneficios tributarios para compensar los efectos de la política monetaria de contracción que se había emprendido, lo cual además de debilitar la recaudación fiscal, neutralizó la política monetaria y crediticia.*

*Finalmente, cabe anotar que durante este periodo se intensificaron los "estímulos" al "incumplimiento tributario" mediante la condonación de sanciones y de intereses por tributos adeudados. Entre el 31 de diciembre de 1980 y noviembre de 1984, se dictaron cinco leyes otorgando amnistía para pago de sanciones e intereses de los contribuyentes morosos, bajo diferentes modalidades. Fue tal la frecuencia que los contribuyentes se habituaron a esperar la "próxima amnistía", estimulándose un mayor incumplimiento tributario.*

## **1.2. El sistema tributario 1985-1989**

*En 1985 la estructura de impuestos desde el punto de vista de la recaudación provenía principalmente del consumo, de la producción y de las importaciones (84.8% del total) mientras los impuestos que gravaban los ingresos y el patrimonio tenían una menor participación (15,2% del total).*

*El nuevo gobierno adoptó medidas de emergencia en agosto de 1985 intensificando el recurso del impuesto a los combustibles sólo inicialmente. Luego postuló una reforma tributaria que revirtiera la estructura de la recaudación, a fin de que ésta proviniese principalmente de impuestos "directos" contribuyendo así a una mejor distribución del ingreso. En su gestión se pueden distinguir dos etapas: la primera de 1985 a 1987, en la que se reducen progresivamente los impuestos al consumo y al comercio exterior y se dictan reformas legislativas destinadas a fortalecer la tributación "directa" y una segunda etapa, que comenzó en 1988, en la que la crítica necesidad de recursos hizo que se incremente nuevamente la imposición al consumo, primero de manera selectiva, y luego con carácter general, así como propició la creación de tributos destinados.*

### **a) "Reactivación": 1985-1987**

*Durante el periodo transcurrido entre 1985 y 1987, la recaudación del Gobierno Central se redujo de 13.55% del PBI en 1985 a 11.79% en 1986 y luego a 8.12% del PBI en 1987. Durante este periodo el gobierno decidió fortalecer los impuestos "directos" y utilizar los impuestos a la importación, a la producción y al consumo como medios para compensar costos, reducir precios y de este modo facilitar la generación de demanda y reactivar la producción. Es decir, se trasladaron recursos del sector público al sector privado mediante la reducción de impuestos.*

En 1985 la recaudación de impuestos alcanzó un nivel equivalente al 13.55% del PBI superior al obtenido en los tres últimos años. Este incremento se debió principalmente a la aplicación intensiva del impuesto a los combustibles que aportó el 30% de la recaudación, representando 4% del PBI. Asimismo, el adelanto cambiario establecido por el gobierno anterior durante los dos primeros trimestres de 1985 y el establecido por el gobierno aprista, en agosto, contribuyó a una mejor valorización de los impuestos al comercio exterior.

Luego de las medidas de ajuste inicial que involucraron un fuerte incremento del precio de los combustibles y un adelanto en la paridad cambiaria, el nuevo Gobierno dictó medidas para reducir costos de la producción que afectaron principalmente a los impuestos al consumo y a la importación. Las principales fueron: la desgravación de los intereses de créditos bancarios, el incremento de las exoneraciones del IGV para bienes de consumo, exoneraciones de tributos a la importación de insumos para el agro y la industria, eliminación del Impuesto a las remuneraciones de cargo del empleador, reducción de los Impuestos al querosene y al combustible industrial y finalmente congelación del tipo de cambio y del precio de los combustibles a partir de agosto de 1985.

Las medidas de ajuste adoptadas inicialmente por el gobierno aprista incidieron de manera importante sobre el precio de los combustibles y el tipo de cambio, a tal punto que el impacto recaudatorio de estas dos variables explican aproximadamente un 37% de la recaudación obtenida en 1985, lo que compensó con creces la pérdida de recaudación generada por el conjunto de exoneraciones y reducciones tributarias dictadas entre agosto y octubre con el fin de reducir los costos de la producción.

El Gobierno anunció una política tributaria dirigida a una mayor importancia a los impuestos a la renta y al patrimonio y a reducir progresivamente los demás impuestos. Dentro de estos lineamientos solicitó facultades legislativas al Congreso, las que le fueron concedidas a fines de 1985 en la ley de Financiamiento del Sector Público para 1986, ley que por primera vez no contenía medidas tributarias específicas.

Al amparo de la delegación de facultades, el Ejecutivo adoptó un conjunto de medidas para fortalecer la recaudación del Impuesto Único a la Renta y para simplificar el esquema de impuestos, destacan:

-La corrección de varios defectos técnicos en la formulación del impuesto, y la eliminación de los beneficios tributarios por reinversión de utilidades, lo que permitió disminuir las elevadas tasas nominales del Impuesto a la Renta a un nivel equivalente al de la tasa promedio realmente aplicada en años anteriores por efecto de los beneficios ( D. Leg. 362).

No obstante la reducción en la tasa del impuesto la implementación de estas medidas fue difícil por el rechazo de los Gremios Empresariales.

-Se recortaron exoneraciones del Impuesto al Patrimonio Empresarial.

-Se redujo el número de impuestos administrados por el Gobierno Central transfiriendo siete impuestos a las municipalidades y derogando seis de



pequeña recaudación.

En lo que se refiere a la *Administración Tributaria*, no se adoptaron modificaciones importantes, no se le dió una prioridad equivalente a la otorgada a las reformas legislativas, a tal punto que no se nombró al Director General de Contribuciones, encargándose solamente durante más de dos años.

En 1986, continuó la erosión de los impuestos al consumo, mediante medidas tales como:

-Reducción de la tasa del IGV, de 10% a 5% , la que aplicada conjuntamente con el Imp. de Promoción Municipal (IPM), significó una reducción de 11 a 6% en los impuestos a las ventas.

-Incremento de las exoneraciones del IGV, de aranceles y de la sobretasa arancelaria.

-Continuó la congelación del impuesto a los combustibles.

Estas medidas anualizadas generaron una pérdida de recaudación, que se vió agravada por el descenso de los precios de los productos de exportación tradicional. Asimismo, a pesar que la intención era fortalecer el impuesto a la renta, ante las fuertes presiones de los gremios por incrementar los beneficios contra el mismo, el gobierno optó por otorgar incentivos para las empresas fabricantes de aceite y restituyó los beneficios por adquisición de los Bonos tipo "C" de COFIDE, que permitían reducir el impuesto de las rentas del trabajo, principalmente.

La ausencia de acciones concretas en materia de Administración Tributaria y de un apoyo genuino a sus directivos, contribuyó para que las pérdidas de recaudación por las reducciones de los impuestos al consumo y a la importación no pudiesen ser compensadas, a pesar de tratarse de un año de crecimiento de la actividad económica. La recuperación de la recaudación de los Impuestos a la Renta y al Patrimonio Empresarial, así como la elevación de la tasa del Impuesto Selectivo al consumo de la cerveza, no lograron compensar el efecto negativo de las reducciones y exoneraciones. En el caso del Impuesto a la Renta cabe señalar que, a diferencia de años anteriores, la minería dejó de ser la principal fuente de recaudación debido al menor nivel de los precios internacionales y a la congelación del tipo de cambio.

La política de transferir recursos al sector privado mediante exoneraciones o reducciones de impuestos al consumo, ocasionó una reducción en el nivel de la recaudación de 13.5 % del PBI en 1985 al 11,7 % del PBI en 1986.

A fines de 1986, el Poder Ejecutivo obtuvo nuevamente facultades para legislar en materia tributaria, al amparo de las cuales prosiguió con el fortalecimiento del Impuesto a la Renta. Mediante el Decreto Legislativo 399, se perfeccionó el esquema del impuesto bajo el principio de la capacidad de pago personal para lo cual se integraron las utilidades de las empresas en la renta global de las personas naturales. Para este efecto se estableció una tasa proporcional para las personas jurídicas y se modificó el tratamiento a las utilidades de las sociedades

sustituyendo el Sistema Clásico por el de Imputación de un crédito tributario por dividendos, a fin de atenuar el efecto de la doble imposición de utilidades y la influencia del impuesto en las decisiones de reinversión o de distribución de utilidades. Se moderaron las tasas: 35% para empresas organizadas como personas jurídicas y de 8 a 45% para personas naturales.

El nuevo esquema fue diseñado para atenuar el sesgo que el impuesto tenía contra las rentas de la inversión, mediante el efecto de una mayor carga tributaria. A fin de fortalecer la progresividad del impuesto y asegurar la captación tributaria de contribuyentes con mayor patrimonio, en el mismo Decreto, se estableció la Renta Mínima Presunta para personas naturales con patrimonio neto superior a 1 200 UIT.

Asimismo, en respuesta a las presiones por mayores exoneraciones del Impuesto a la Renta de parte de los grupos empresariales y con la intención de convencer a los inversionistas de emprender la "reconversión industrial", fue aprobado el Decreto Legislativo 400, que estableció un Sistema de Incentivos a la inversión en la industria descentralizada, condicionada a cumplir requisitos de ahorro de divisas o de balance positivo de divisas para el país. Dentro de este esquema la exoneración tributaria era un premio a la inversión productiva. El esquema inicialmente ideado para la industria fue ampliado en sus alcances para la minería, actividad que entre otras ventajas recobraba también la exoneración del impuesto al patrimonio que le fuera recortado en 1985.

Sin embargo, el gobierno sólo dicta el mencionado Decreto y se despreocupa de su aplicación, la que no llega concretarse por la falta de coherencia entre las orientaciones de política del MICTI, del MEM y del MEF y por la pobreza del aparato burocrático.

Durante 1987, en lo que se refiere al Impuesto a la Renta, a pesar de la mayor recaudación obtenida de las empresas manufactureras, el monto total fue menor que en 1986, aunque superior al obtenido en 1983 y 1984. Ello debido a la ausencia de factores coyunturales, como el pago extraordinario de OXY habido en 1986, así como al descenso de la renta minera, la que en años anteriores representó más del 50% del impuesto, mientras que en 1987 no llegó ni al 20% por reducción del tipo de cambio y de los precios FOB.

El impuesto al patrimonio empresarial también se vio afectado por efecto del menor precio relativo de la divisa, sobre los valores de los activos, pues la mayor proporción de los activos fijos era de origen importado.

En lo que se refiere a exportaciones el Gobierno Central sólo obtuvo recaudación de la gran minería. De otro lado se reinició la política de establecer impuestos destinados como medio de escapar a los límites del Presupuesto, así los impuestos a la exportación de la harina de pescado, fueron destinados al Fondo de Reactivación Pesquera.

La política de congelación del precio de los combustibles y del tipo de cambio afectó de manera importante la base imponible de los impuestos a los combustibles y a la importación. Desde agosto de 1985 a diciembre de 1987, el precio promedio del combustible sólo había crecido en 39% mientras la inflación era de 290%, lo que se reflejó en un menor

ingreso proveniente de los combustibles, de aproximadamente 2,3% del PBI. En lo que se refiere al impuesto a las importaciones la caída fue de casi 1% del PBI.

En este contexto el gobierno trató de recuperar recaudación, incrementando el Impuesto Selectivo al Consumo que afecta a la cerveza, gaseosas y vehículos e incorporó nuevos bienes en el campo de aplicación del ISC. Esta medida tuvo un efecto positivo pero no compensó la pérdida habida en la recaudación total.

Durante este período se rechazó varias veces la posibilidad de mejorar los ingresos fiscales vía el incremento de la tasa del IGV, del impuesto a los combustibles o por la eliminación de exoneraciones de los derechos de importación, porque no se quería originar incrementos de costos que pudieran reflejarse en los precios y luego en el Índice de Precios.

Sin embargo, se adoptaron medidas aisladas tales como una carga adicional de 4 puntos en la Sobretasa arancelaria (en octubre de 1987) para el financiamiento del contrato de supervisión del comercio exterior, celebrado por el ICE con empresas Supervisoras del comercio exterior. Esta carga adicional, en diciembre de 1987, fue nuevamente elevada a 7 puntos, con lo cual se incrementó la presión impositiva sobre los insumos importados, pero no así la recaudación destinada al Tesoro Público.

Asimismo, se crearon impuestos tan coyunturales como el que afectó la adquisición de moneda extranjera para turismo, con el que se pretendió captar para el fisco el diferencial entre el tipo de cambio oficial y el libre. Si bien esta medida aportó un cierto rendimiento en los primeros meses de 1988, el gobierno se vio obligado a retirar el impuesto porque se convirtió en un margen de precio mínimo entre el dólar libre y el dólar oficial.

Es así que en 1987, la recaudación de impuestos del Gobierno Central descendió en -18,6% en términos reales, no obstante que el PBI creció en 7,8%, reflejando la elevada inelasticidad del sistema tributario con respecto al nivel general de precios y al producto.

Al cierre del ejercicio de 1987, por la tendencia decreciente de la presión tributaria del Gobierno Central (9.08%) y por la necesidad de incrementar las fuentes de financiamiento del gasto público, el gobierno se impuso la meta de incrementar la presión de impuestos en por lo menos 3 puntos porcentuales del PBI, a fin de obtener por lo menos el promedio de 12% que correspondió al período 1974-1984 inclusive.

Para tal efecto, en la Ley de Financiamiento del Presupuesto de 1988 fueron incorporadas normas destinadas a evitar que la recaudación siguiese descendiendo, tales como limitaciones al legislador a fin de evitar el incremento de exoneraciones, de condonaciones y de facilidades de pago que no tuviesen una fuente de financiamiento compensatoria, estableciéndose que cualquier medida que reduzca la recaudación debía complementarse con una reducción del gasto o con la creación de otros ingresos para mantener la presión tributaria. También se estableció la obligación de informar cada trimestre a la Comisión Bicameral de Presupuesto del Congreso de la República acerca de la ejecución de dichas normas, disposición que no se cumplió. En la misma ley se aprobaron

medidas para incrementar la recaudación tales como el fortalecimiento de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta. Asimismo se aumentó la tasa del Impuesto al Patrimonio Empresarial, el Impuesto a los Viajes al Exterior se elevó de 50 a 100 dólares y se prorrogaron las normas dictadas a fines de 1987, referentes al Impuesto a la adquisición de moneda extranjera para turismo y al incremento de la Sobretasa a la importación para el ICE. En esa misma ley se aprueban normas a favor de las municipalidades que afectan la recaudación del Gobierno Central, tales como un incremento del Impuesto de Promoción Municipal de 1% a 1,5%, con lo que la tasa total de los Impuestos a las Ventas pasa de 6 a 6,5%, que rigió durante dos meses. Asimismo se estableció una pauta para cambiar la estructura del precio del combustible a favor de PETROPERU a fin de limitar el manejo estrictamente fiscal del precio de los combustibles al margen de una política energética.

Como complemento, en la misma Ley, el Congreso otorgó al Ejecutivo nuevamente facultades legislativas en materia tributaria por 120 días útiles. Al amparo de estas facultades, el gobierno creó un arancel mínimo de 5% en sustitución de las exoneraciones y tasas menores. Asimismo, en el marco de la orientación de recurrir a impuestos personales que graven más a quienes más tienen, en diciembre de 1987, dictó el Decreto Legislativo 451, que creó el controvertido Impuesto al Patrimonio Neto Personal. Lamentablemente, un impuesto como ese que requiere de una formulación muy precisa es elaborado en menos de un mes. Una vez más se quiere solucionar los problemas tributarios con leyes, sin considerar la viabilidad de su administración. Sobre la base de este impuesto se hicieron varios pronósticos de recaudación que contribuyeron a seguir descuidando la necesidad de adoptar otro tipo de medidas. Podríamos afirmar que existieron buenas intenciones pero que faltó voluntad de hacer, porque en el área de la Administración no se diseñó acción alguna destinada a lograr la gran recaudación que el gobierno estimaba obtener de ese impuesto.

b) "Ajuste": febrero de 1988-octubre de 1989.

Al amparo de las facultades legislativas otorgadas en la Ley de Financiamiento de 1988, en febrero de 1988 el gobierno incrementó las tasas del Impuesto Selectivo al Consumo en un promedio ponderado de 60%, incidiendo principalmente en los bienes con mayor proporción de insumos importados o considerados "suntuarios". Sin embargo, la subsistencia de convenios que aseguraban el goce de beneficios tributarios al amparo de la Ley 23407, Ley de Industrias, conjuntamente con la evasión y el contrabando, hicieron que la teoría de usar este impuesto para afectar selectivamente la demanda, sin afectar las necesidades básicas, no se cumpliera. Por ello el incremento de las tasas sólo se reflejó en un 50% en la recaudación de los primeros meses y la recaudación siguió concentrándose en el impuesto al consumo de cerveza, gaseosas, cigarrillos y vehículos.

La evaluación de las exoneraciones de este impuesto en favor de la

industria en Selva y Frontera, que efectuó la Dirección General de Política Fiscal, reveló que las mismas no se reflejaban en menores precios ni generaban empleo, es decir, no beneficiaban a las regiones. Sin embargo, ante la presión política organizada por los gremios afectados (Camaras de Comercio e Industria) y apoyada por algunos parlamentarios, el gobierno decidió dejar sin efecto la posibilidad de recortar los beneficios aún para el futuro.

La tasa del IGV es elevada por segunda vez en el mismo año. En marzo de 1988, mediante D. Leg. 465, se incrementa la tasa del IGV de 5% a 8.5% que sumada al 1.5% de Impuesto de Promoción Municipal da una tasa total de 10% por impuestos a las ventas. Luego en agosto del mismo año, ante la creciente falta de recursos, por D. Leg. 486, la tasa fue elevada por tercera vez a 13.5% que sumada al 1.5% del Impuesto de Promoción Municipal, daba un impuesto total de 15% en la factura. Sin embargo, paralelamente no sólo no se recortaron exoneraciones sino que se incrementaron, aproximadamente un 77% de los bienes y servicios de la canasta del INEI para seguimiento del Índice de precios al consumidor.

Era cada vez más notorio que si la Administración Tributaria continuaba siendo deficiente e ineficaz para recaudar, poco se podía lograr. Entonces, en agosto de 1988, el gobierno decidió aprobar el varias veces postergado proyecto de Ley por el cual se dio autonomía funcional y técnica a las entidades encargadas de la administración tributaria, creándose las Superintendencias Nacionales de Aduanas y de Administración Tributaria.

En setiembre de 1988, dentro del programa de recorte de subsidios indirectos se adoptan medidas para incrementar la recaudación, tales como:

- Suspensión de exoneraciones del IGV. con excepción de las otorgadas a alimentos esenciales y a la industria de Selva y Frontera.
- Incremento de las tasas del Impuesto Selectivo al Consumo, que afectaban a servicios tales como teléfonos, seguros y pasajes de avión.
- Adelanto de la oportunidad de pago del IGV y del ISC para atenuar el efecto de la inflación, mediante el establecimiento de pagos a cuenta del IGV y del adelanto de los pagos a cuenta del ISC.
- Incremento del precio de los combustibles.
- Aplicación del tipo de cambio de oferta y demanda para liquidar los impuestos a los viajes al exterior y a los pasajes de avión.
- Creación de un impuesto Extraordinario de 4% sobre la entrega de moneda extranjera proveniente de exportaciones.

Todas estas medidas, incluido el reajuste del tipo de cambio sólo sirvieron para incrementar la recaudación en 1% del PBI, durante los meses siguientes. Sin embargo, el gobierno siguió combinando acciones de

*incremento con otras de reducción. Antes de cumplir un mes de haberse dictado las medidas antes enunciadas, se repusieron exoneraciones del IGV como por ejemplo a los fósforos, se redujo en 50% el impuesto a la cerveza y se disminuyó el impuesto a los cigarrillos. Se otorgó asimismo exoneraciones a entidades del sector público, entre otras medidas.*

*En noviembre, ante la caída del consumo de bienes industriales y el alza del tipo de cambio, las tasas del ISC fueron reducidas orgánicamente en un promedio ponderado de 50%.*

*En diciembre se estableció un arancel mínimo de 10% y un arancel máximo de 84%, como inicio de un proceso de racionalización de tasas arancelarias y de sus exoneraciones. Sin embargo, esta norma fue modificada casi inmediatamente (a menos de una semana) con exoneraciones dirigidas a compensar costos.*

*Es de notar que en 1988, el gobierno buscó recursos tributarios en los impuestos al consumo, sin embargo fue insuficiente por el avance de la inflación, el deterioro de la administración, por la disminución de la capacidad adquisitiva de la población y por que contradictoriamente, en ese año, se dictaron un total de sesenta dispositivos legales, estableciendo o reestableciendo exoneraciones, lo que mostró ausencia de disciplina fiscal y originó mayor inestabilidad tanto para los contribuyentes como para la administración. Estas normas sumadas a las ya vigentes desde años anteriores representaron un costo fiscal de aproximadamente 3% del PBI de 1988.*

*El incumplimiento de pago de parte de los contribuyentes creció, inclusive en el grupo de los principales, ya que las sanciones estaban basadas en una tasa de interés negativa en términos reales y en recargos aplicados sobre valores nominales del impuesto. Es decir, era un buen negocio diferir el pago del impuesto. Por ello el gobierno decidió sustituir la tasa de interés por el reajuste de la deuda en función a la inflación. Con esta medida correctiva no aumentaron los ingresos, pero se trató de evitar el incremento del incumplimiento por efecto de la depreciación de la moneda. Una muestra del nivel de incumplimiento a que se había llegado, es el hecho que más de un 30% de lo recaudado por el fraccionamiento del pago de la deuda tributaria otorgado por el gobierno a fines de 1988 correspondió a casi 200 contribuyentes de la muestra de principales que controla la Dirección Central de Recaudación.*

*A fines de noviembre, ante la urgencia de recaudar más el gobierno apeló al Impuesto al Patrimonio Neto Personal, cuya cobranza había sido postergada. Procedió entonces a recaudar la primera cuota del impuesto que debía haberse pagado en abril.*

*A pesar del esfuerzo legislativo y de los buenos precios de los minerales que beneficiaron significativamente al Impuesto a la Renta, en 1988 el Gobierno Central sólo obtuvo un nivel de presión tributaria de 8.12% del PBI. La recaudación se redujo más que el PBI y no se cumplió con la meta establecida en la ley de Financiamiento.*

*Finalmente, en 1989 nos encontramos con un aparato administrativo deteriorado y un esquema de impuestos cuya recaudación era cada vez más decreciente en términos reales.*

La Ley de Financiamiento para el ejercicio de 1989, señaló que no se debía conceder exoneraciones. Sin embargo, con respecto a 1988, se duplicó el número de dispositivos que otorgaron exoneraciones, a pesar de la evidencia de que no existían mecanismos que asegurasen que el beneficio llegue efectivamente a los consumidores. Cabe notar que inclusive en la Ley de Presupuesto se otorgaron exoneraciones y beneficios.

Durante el primer trimestre y parte del segundo trimestre de 1989, las medidas tributarias estuvieron nuevamente encaminadas a acelerar la oportunidad de pago de los impuestos para atenuar los efectos del creciente proceso inflacionario sobre el valor de la recaudación. Simultáneamente, el programa de corrección gradual de precios relativos permitió recuperar una parte de la recaudación erosionada por la reducción del Impuesto a los Combustibles y por el desfase del tipo de cambio con respecto al Índice de precios al consumidor. Estas acciones sumadas a las adoptadas en el segundo semestre de 1988 evitaron una mayor caída de los ingresos fiscales, los que no obstante, descendieron a 6.6% del PBI.

Entre los factores que originaron este descenso podemos señalar los siguientes :

-La eliminación del Impuesto temporal a la exportación, que durante el último trimestre de 1988 había contribuido a elevar la recaudación.

-La continuidad en el incremento de las exoneraciones, como por ejemplo las dictadas en favor de los transportistas con el fin de evitar mayores incrementos en las tarifas, las dictadas en favor de los laboratorios farmacéuticos a fin de compensar el incremento de precios por reducción del subsidio cambiario y las aprobadas en beneficio de los fabricantes de cuadernos y de la Industria editora nacional, entre otras.

-La corrección gradual de los precios relativos no generó una mayor recaudación porque:

-El decrecimiento de las importaciones y el hecho de que el tipo de cambio no creció al ritmo de la inflación no obstante que venía incrementándose gradualmente. A ello se sumó el incremento de exoneraciones de derechos aduaneros, inclusive del arancel mínimo establecido en diciembre de 1988.

-Los incrementos en el precio eran inferiores a la inflación y se destinaron en su mayor parte a PETROPERU, continuando el menor rendimiento en términos reales y nominales de los impuestos a los combustibles.

-La recesión de la actividad económica, que afectó la capacidad de consumo, lo que se reflejó en una reducción de 50% en la base gravable del IGV y del ISC.

-La menor recaudación del Impuesto a la Renta, por incumplimiento en los pagos a cuenta y por una importante disminución de las utilidades declaradas que en términos reales eran 80% menores que

las de 1987, con excepción de la Southern que aportó el 25% del impuesto en ese año. Cabe resaltar que el control sólo se limitó a la oportunidad del pago y no se efectuó verificación de los montos ni directa ni indirectamente.

-Otro factor que afectó la recaudación fue el hecho de que la cuota de regularización de los Impuestos a la Renta y al Patrimonio pagados en Intis a valores corrientes de 1987 quedó muy reducida por el avance de la inflación.

En junio de 1989 se buscaron nuevas medidas de recaudación, pero la orientación política era hacerlo sin incrementar el impuesto a los combustibles, sin reducir las exoneraciones en un contexto en el que el precio relativo de la divisa, con respecto a la inflación interna, continuaba decreciendo.

El aparato administrativo no estaba en capacidad operativa de ejecutar acciones con resultados inmediatos, tanto por su desorganización y pobreza, como por las normas legales que protegen al contribuyente detectado, permitiéndole dilatar el pago de la deuda. La anunciada reforma de la administración tributaria continuó en su punto inicial y sin resultados de corto plazo, las Superintendencias creadas en agosto de 1988, todavía no funcionaban en setiembre de 1989.

La inflación, la recesión y el incumplimiento masivo afectaron los rendimientos del Impuesto a la Renta y al Patrimonio. No obstante, los contribuyentes protestaban manifestando haber pagado en exceso. Los Impuestos al consumo fueron los más afectados por la contracción del producto de la actividad manufacturera.

Las continuas modificaciones legales que se dictaron para otorgar, retirar y luego reponer exoneraciones, así como las que se dictaron para ajustar los pagos a cuenta, complicaron todavía más la legislación, contribuyendo a la incertidumbre del contribuyente y del Tesoro Público. Se afianzó en la población, el hábito generalizado de evadir y desconfiar del manejo de los recursos públicos

En tales circunstancias no se podía operar cambios en el plano fiscal que diesen resultados inmediatos, más aún si la política económica establecía como pauta limitante no incrementar los precios. Por ello el gobierno dispuso la creación de tributos de emergencia tales como el Impuesto a los Débitos en cuentas financieras y para financiar los mayores gastos generados por la lucha antisubversiva se creó una Contribución extraordinaria, que demoró en aplicarse por falta de reglamentación, reflejando así la indefinición del gobierno.

El Gobierno aprista, que preconizó la reforma del sistema tributario y el desarrollo de una política basada en el incremento de impuestos directos y la rebaja de los impuestos al consumo a fin de mejorar la distribución del ingreso y la generación de demanda, obtuvo como resultado una severa caída del nivel de recaudación del 13,4% del PBI en 1985 a 6.8% del PBI en 1989, viéndose obligado en los hechos a recurrir a la creación de nuevos impuestos de emergencia. Contribuyó a este resultado el hecho de:



-haber adoptado medidas de reforma solo en el campo legislativo sin la contrapartida necesaria en la administración tributaria. La Ley de creación de las Superintendencias no se aplicó más allá del cambio de nombre.

-Haber utilizado los impuestos para generar demanda, esperando mayores ingresos por incremento de la producción sin previamente haber corregido las deficiencias estructurales del sistema de impuestos que determinaban su inelasticidad.

-La falta de claridad conceptual y por ende de coherencia entre los objetivos enunciados y los hechos, que favoreció el incremento de exoneraciones, defendidas ardorosamente tanto en el Congreso como en el Poder Ejecutivo.

-La aceleración de la inflación que afectó el esquema de impuestos, que no estaba preparado para protegerse de ella. Las correcciones fueron posteriores.

**De la revisión de veinte años de evolución del Sistema de impuestos del Gobierno Central, podemos extraer lo siguiente :**

1) El sistema impositivo vigente fue estructurado a lo largo de más de veinte años, mediante reformas parciales y ajustes propiciados por la coyuntura. Este sistema muestra una enorme dependencia del tipo de cambio, del precio de los combustibles y de las exportaciones e importaciones que son variables ajenas al manejo tributario.

2) En las sucesivas crisis fiscales los gobiernos recurrieron al endeudamiento externo o a medidas tributarias de emergencia que se caracterizaron por prescindir de la administración tributaria tales como los impuestos a las exportaciones tradicionales, el impuesto a los combustibles y las sobretasas a la importación; tributos que por su eficacia recaudadora temporal facilitaron la postergación de medidas de fortalecimiento de la Administración Tributaria.

3) La indefinición política respecto de la distribución de la carga fiscal, la ausencia de debate técnico abierto y la falta de programas fiscales, que favorecieron medidas parciales se reflejan en la complejidad de normas que se repiten, se entrecruzan o se superponen en materia tributaria.

4) Las exoneraciones y otros beneficios son una constante a lo largo de la gestión de los diferentes gobiernos, entre 1950 y la fecha, deteriorando la base de los impuestos y ocasionando la necesidad de crear más impuestos o de subir tasas. Los gobiernos no contuvieron decididamente la exigencia continua de exoneraciones, lo que hace que la estructura tributaria refleje la presión de los grupos de poder.

El gobierno del período 1985-1990 eliminó exoneraciones de impuestos "directos", el primer año de su mandato pero otorgó sucesivas exoneraciones respecto de los impuestos destinados a gravar el consumo,

*asignándoles el rol de compensar costos e incentivar la demanda además de recaudar, sin adoptar las medidas necesarias para que la recaudación sea eficiente. El recorte de exoneraciones del Imp. a la Renta y la creación del Impuesto al Patrimonio Neto Personal no fueron apoyados por acciones paralelas en el campo de la administración, que asegurasen un efecto positivo en la recaudación.*

*5) Las estructuras técnicas de los principales impuestos pueden considerarse modernas, pero complejas por la presencia de numerosas exoneraciones y por modificaciones parciales que obedecen a orientaciones diferentes y en muchos casos contradictorias con las que guían el impuesto. Situación que dificulta su reglamentación e interpretación.*

*6) La administración tributaria no está en capacidad de aplicar cambios profundos en la estructura de la recaudación.*

*7) El incumplimiento tributario ha sido estimulado por sucesivas amnistías de sanciones, por la incapacidad de sancionar que adolece la administración y por la complejidad de las normas tributarias, modificadas con demasiada frecuencia.*

*8) Las reformas parciales importantes sólo se han dado al inicio del mandato de cada gobierno o en situación de crisis pero con énfasis en la parte legislativa y sin las correspondientes acciones en el campo de la administración. Asimismo, no obstante que la facultad de legislar en materia tributaria corresponde al Congreso, que es quién en representación del pueblo debe señalar los criterios para distribuir la carga, las medidas de política tributaria más importantes no fueron establecidas por Ley, sino por Decreto Legislativo o por Decreto Supremo.*

## ***2. ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE IMPUESTOS***

*El sistema impositivo, en setiembre de 1989, estaba conformado por 58 impuestos. De ellos 41 eran administrados por el Gobierno Central que se aplicaban simultáneamente con 17 impuestos administrados por los Gobiernos Locales (cuadro 2), así como con tasas y contribuciones sociales. Cabe señalar que no existe un inventario oficial de impuestos y menos aún de tributos.*

*Entre los administrados por el Gobierno Central cabe hacer también una distinción. La recaudación de 23 de los 41 impuestos no ingresa al Tesoro Público, porque está directamente orientada al financiamiento de entidades públicas, gobiernos locales o gastos específicos, son los impuestos "destinados". De los 18 restantes, sólo la recaudación de 10 ingresa íntegramente al Tesoro Público y la de los otros 8 es compartida por el Tesoro Público con diversas instituciones, gobiernos locales y fondos específicos.*

*La evolución del coeficiente de recaudación con respecto al PBI y de la composición porcentual de los impuestos del Gobierno Central destinados al financiamiento del Tesoro Público se presenta en los cuadros 3 y 4. Existe una elevada concentración de la recaudación en un número de impuestos bastante limitado.*

*La recaudación de los 18 impuestos destinados a financiar al Tesoro Público, total o parcialmente, en 1989 constituía el 90,6% de los impuestos recaudados por el Gobierno Central.*

*Los impuestos a la renta, al patrimonio y a la exportación usualmente identificados como "directos" representaron en 1989 el 22,4% de la recaudación y los impuestos "indirectos" el 77,6%.*

*El 89% de la recaudación de que dispuso el Tesoro Público en 1989 se concentró en siete impuestos, los cuales fueron: Impuesto General a las Ventas (23,6%), Impuesto Selectivo al Consumo (24,3%), Arancel (10,2%) y Sobretasa Arancelaria (3,5%) Impuesto a la Renta (16,0%), Impuesto a los Débitos, sólo 5 meses (7,2%), Impuesto al Patrimonio Empresarial (4,2%).*

*Analicemos las principales características de cada uno.*

## **2.1. Impuesto a la renta**

*Su diseño está orientado por el objetivo de distribuir la carga tributaria en función a la capacidad contributiva de las personas, teniendo en cuenta sus circunstancias personales y familiares. El*

CUADRO 2  
SISTEMA DE IMPUESTOS VIGENTE EN  
SEPTIEMBRE DE 1989

IMPUESTOS

	ADMINISTRADOS POR EL GOBIERNO CENTRAL			ADMINISTRADOS POR LOS GOBIERNOS LOCALES
	100% DESTINADOS AL TESORO PUBLIC.	COMPARTIDOS ENTRE TES. PUB. Y OTRAS ENTIDADES	100% DESTINADOS OTRAS ENTIDADES	
<b>IMPUESTOS A LOS INGRESOS</b>				
1 RENTA		X		
2 PREMIOS LOTERIAS Y RIFAS				X
3 PREMIOS DE CARRERAS DE CABALLOS				X
4 PATENTE PROFESIONAL				X
<b>IMPUESTOS AL PATRIMONIO</b>				
5 PATRIMONIO EMPRESARIAL	X			
6 PATRIMONIO NETO PERSONAL	X			
7 PATRIMONIO AUTOMOTRIZ				
8 IMPUESTO DE ALCABALA				X
9 TRANSFERENCIA DE CABALLOS				X
10 AERONAVES Y EMBARCACIONES DE RECREO				X
11 VALOR DEL PATRIMONIO PREDIAL				X
12 IMPUESTO A LOS TERRENOS SIN CONSTRUIR				X
13 LICENCIA MUNICIPAL DE FUNCIONAMIENTO				X
<b>IMPUESTOS A LA IMPORTACION</b>				
14 DERECHOS AD-VALOREM (ARANCEL)		X		
15 SOBRETASA A LA IMPORTACION		X		
16 IMPUESTO A LOS FLETES DE MAR			X	
17 ADICIONAL AD-VALOREM 1%			X	
18 PRODUCTOS IMPORTADOS POR PUERTO DE PAITA			X	
19 SOBRETASA 2% DEL VALOR FOB DE LA IMPORTACION DE CARNE			X	
20 SOBRETASA 2% DEL VALOR FOB GANADO EN PIE IMPORTADO			X	
<b>IMPUESTOS A LA EXPORTACION</b>				
21 IMPUESTO ESPECIAL		X		
22 IMPUESTO A LA VENTA AL EXTERIOR	X			
23 EXPORTACION POR EL PUERTO DE PAITA		X		
24 A LA EXPORTACION DE PROD. HIDROBIOLOGICOS PARA EL FONDO COMUNAL PESQUERO			X	
25 ADICIONAL AD-VALOREM	X			
26 AD-VALOREM FOB	X			
<b>IMPUESTOS A LA PRODUCCION Y CONSUMO</b>				
27 IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS		X		
28 IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO		X		
29 IMPUESTO A LA PROMOCION MUNICIPAL				X
30 GASTOS DE VIAJES AL EXTERIOR	X			
31 SUMINISTRO DE ENERGIA ELECTRICA			X	
32 IMPUESTO AL CONSUMO DE ENERGIA ELECTRICA		X		
33 SUMINISTRO DE AGUA			X	
34 IMPUESTO A LA VENTA DE GASOLINA			X	
35 IMPUESTO AL RODAJE			X	
36 IMPUESTO AL BINGO				X
37 IMPUESTO AL PIN BALL				X
38 IMPUESTO A LA VENTA DE LIBROS Y REVISTAS			X	
39 SIGNOS DE AVIACION			X	
40 ADICIONAL SIGNOS DE AVIACION	X			
41 APUESTAS DE CARRERAS DE CABALLOS				X
42 SOBRETASA A LA VENTA DE SIDERPERU			X	
43 CASINOS DE JUEGO				X
44 IMPUESTO A LA VENTA DE BIENES Y SERVICIOS QUE SE REALIZA EN LORETO: FONDO DE DEFENSA DE RIBERA DE LA CIUDAD DE IQUITOS Y OBRAS DE SANEAMIENTO			X	
45 IMPUESTO DEL 10% A LA VENTA DE CERVEZA Y OTROS LICORES QUE SE COMERCIALIZAN EN MAYNAS: FONDO DE DEFENSA DE LA RIBERA DE LA CIUDAD DE IQUITOS Y OBRAS DE SANEAMIENTO			X	
46 IMPUESTO A LA COMPRA VENTA DE MONEDA EXTRANJERA	X			
47 IMPUESTO A LOS CERTIFICADOS BANCARIOS DE MONEDA EXTRANJERA	X			
48 IMPUESTO A LOS DEBITOS	X			
49 CONTRIBUCION EXTRAORDINARIA			X	
50 ESPECTACULOS PUBLICOS				X
51 PLAYAS DE ESTACIONAMIENTO				X
52 IMPUESTO 1% VALOR DE VENTA TOTAL DE LA GASOLINA POR PETROPERU			X	
53 1% AL VALOR DE LOS AVISOS QUE PUBLIQUEN LOS MEDIOS DE COMUNICACION			X	
54 CERTIFICADOS MEDICOS				
55 PAPELETA DEL CONTADOR PUBLICO				
56 APOORTE DEL 1/1000 DEL CAPITAL SUSCRITO EN TODOS LOS CONTRATOS DE CONSTITUCION DE SOCIEDADES			X	
57 BOLETA UNICA DEL LITIGANTE			X	
58 APOORTE DE UN CUARTO POR DIEZ MIL DEL VALOR DE LOS CONTRATOS AUTORIZADOS POR ABOGADOS			X	
TOTAL	10	6	23	17

ELABORACION PROPIA

FUENTE : LEGISLACION TRIBUTARIA

concepto de renta abarca todas las rentas producto de una fuente durable, algunas ganancias de capital y la renta ficta o potencial del que habita en casa propia. La escala progresiva acumulativa de tasas del impuesto para personas naturales se aplica sobre la renta neta global de las personas naturales que es la suma algebraica de las rentas netas provenientes de diferentes fuentes.

La renta de la empresa está gravada sólo cuando es "sociedad anónima." A fin de evitar una doble imposición sobre las rentas de la inversión se aplica el "crédito tributario por dividendos" cuya función es integrar el impuesto a la renta de la empresa con el de la renta personal del accionista. Dicho mecanismo de crédito intenta que la aplicación del impuesto no sea un factor determinante de las decisiones de distribuir utilidades o retenerlas a nivel de la empresa. Este esquema se aplica desde 1987, fruto de la reforma de 1986 cuyo lineamiento de política al respecto fue fortalecer la imposición a la renta personal, con tasas establecidas teniendo en consideración las necesidades de inversión y la situación fiscal.

No es un impuesto de carácter masivo, está destinado a gravar el estrato superior de rentas personales de fuente peruana o de cualquier fuente cuando se trata de personas domiciliadas en el país.

El nivel de las tasas aplicadas puede calificarse de moderado: una escala progresiva de tasas del 8 al 45% para la renta personal. La tasa máxima con que afecta cualquier tipo de renta es 45%. Para las sociedades anónimas se aplica tasa proporcional de 35% aproximadamente equivalente al promedio que efectivamente se aplicaba antes de la reforma. Su nivel también considera el de las tasas de otros países.

El impuesto contempla la aplicación de un criterio de Renta Mínima Presunta a las personas que posean patrimonios netos superiores a 1,200 UIT (lo que en 1989 equivalía aproximadamente a 320,000 dólares). En teoría, este mecanismo debería asegurar que personas con elevado patrimonio paguen el impuesto a pesar de exoneraciones, inafectaciones o procedimientos de evasión.

En nuestro país, el impuesto a la renta no logra cumplir sus objetivos aceptablemente y en los últimos años no capta ni 3% del PBI como recurso fiscal principalmente por lo siguiente:

#### **a) Complejidad**

Su legislación no está adecuadamente difundida y simplificada, a tal punto que para la mayoría de contribuyentes resulta muy compleja. Por ejemplo no se dispone de un Texto Único del Reglamento de la Ley del impuesto a pesar de la relativa e infrecuente estabilidad de su legislación desde el Decreto Legislativo 399 aprobado en diciembre de 1986.

Esta complejidad se incrementa porque no todas las rentas están gravadas, lo que facilita la "elusión" para los contribuyentes más documentados o dispuestos a pagar asesores tributarios que los ayuden a encontrar el vacío de la Ley y muchas veces adoptar la figura jurídica

que les signifique menos impuesto.

## **b) Exoneraciones**

No obstante la importante reforma de 1985, prevalecen exoneraciones no vinculadas a ningún compromiso objetivo de producción, tales como:

-Exoneración del 100% del impuesto a la actividad agraria en general, incluida la agroindustria; asimismo a la pesca para consumo humano directo, a la industria manufacturera de selva y de frontera; a los ingresos por CERTEX, a los intereses por depósitos de ahorros y de diferentes tipos de abonos, a las donaciones a universidades y centros educativos así como a las rentas de los mismos.

-Existen más de 120 empresas favorecidas por Convenios, celebrados al amparo de la ley de Industrias (23407), que les garantizan estabilidad de beneficios tributarios y les permiten aplicar el beneficio tributario por reinversión hasta el año 2 000.

-Beneficio total por reinversión de utilidades en la actividad pesquera, otorgado en diciembre de 1987.

-También están legislados incentivos para el traslado de industrias de Lima y Callao a zonas descentralizadas, aunque no se aplican por falta de reglamento.

-Están exoneradas del 50 % del impuesto las actividades económicas diferentes de la manufacturera desarrolladas en zona de selva y la minería aurífera, entre otras.

Esta gama de excepciones y beneficios, siempre tendiente a crecer, neutraliza el objetivo del impuesto, de gravar en función de la capacidad contributiva de las personas. Ninguna de estas exoneraciones, excepto las establecidas por el D. Leg. 400 están vinculadas al cumplimiento de un objetivo económico evaluable. El D. Leg. 400 estableció exoneraciones de los impuestos a la renta y al patrimonio para las utilidades y patrimonio de la nueva inversión en mediana minería y en industrias manufactureras ubicadas en zona descentralizada. Este beneficio, que fue establecido en reemplazo de los incentivos a la reinversión, está condicionado al cumplimiento de determinadas condiciones, tales como exportación con balance neto de divisas positivo para el país o ahorro neto de divisas, así como aporte genuino de capital, entre otros. El D. Leg. 400 fue aprobado en diciembre de 1986, sin embargo en 1989 su reglamentación está incompleta imposibilitando así su aplicación.

## **c) Efecto de la inflación**

El impuesto está gravemente afectado por la aceleración del incremento de precios. Su aplicación sobre una base imponible ajustada sólo parcialmente afecta la equidad del impuesto, pues aquellos que tienen ganancias por inflación no tributan y por el contrario presentan

*pérdidas. Las empresas deudoras resultan beneficiadas y las acreedoras perjudicadas. Los deudores, realmente beneficiados por la inflación, presentan elevados costos financieros que les generan pérdidas tributarias.*

*La base de cálculo del impuesto anual también está afectada por la inflación, pues se suman ingresos nominales generados a lo largo del año sin reajuste de precios lo que, dado el nivel de la inflación, afecta el monto del impuesto. Tampoco se indexan los pagos a cuenta ni el pago de regularización. Este sistema de pagos es fuente de conflictos con los contribuyentes, dado el elevado índice de inflación, la falta de ajuste de los pagos a cuenta perjudica a los contribuyentes y la falta de ajuste del pago de regularización perjudica al fisco.*

*Los ajustes que se aplican son parciales alterando la neutralidad del Impuesto, siendo a la fecha los siguientes:*

*-Las escalas de tasas y los montos mínimos imposables están expresados en UIT<sup>3</sup>, lo que evita cambios significativos en el nivel de la carga tributaria de las personas naturales por efecto de la inflación.*

*-Los activos fijos se revalúan trimestralmente, lo que privilegia la inversión en bienes de capital.*

*-Los inventarios pueden valorizarse a costo promedio pero no con el sistema LIFO, ni con costos de reposición. Sin embargo, por ausencia de control la mayoría de empresas adoptan valorizaciones a costo de reposición.*

*Los contribuyentes solicitan indexar sólo las existencias, lo que consideramos no conveniente porque estimularía la especulación y ocasionaría que el peso del recorte de los subsidios recaiga sólo sobre los que obtienen rentas de trabajo. Lo más indicado es recurrir a métodos de ajuste integral de balances que evidencien el resultado real de la empresa así como las ganancias o pérdidas ocasionadas por la inflación.*

*La inflación ha contribuido a distorsionar el esquema básico del Impuesto. Asimismo, hay un sesgo a favor del endeudamiento por el gran tamaño del costo financiero del dinero, que opera como gasto para la determinación de la renta neta.*

#### **d) Recaudación**

*En 1989 sólo se recaudó el 30 % de lo obtenido en 1988. Los factores del deterioro de la recaudación son las exoneraciones, los efectos de la inflación, el incumplimiento de pagos a cuenta aún de principales contribuyentes y la dificultad de captar pagos a cuenta*

*3 UIT: Unidad Impositiva Tributaria. Para el Impuesto a la Renta se utiliza el promedio de las UIT de cada mes del año, cuyos valores se ajustan mensualmente en función a la inflación del mes anterior.*



actualizados, en circunstancias de inflación, recesión y evasión. Cabe notar, que de no haber sido por los buenos precios del cobre la recaudación se habría reducido en mayor proporción. Sólo Southern aportó más del 25 % de lo recaudado por este impuesto.

Lo recaudado por el impuesto aplicado a la renta de las sociedades proviene principalmente de 100 empresas tanto por la concentración de la actividad económica como por la evasión y exoneraciones. De 15 000 empresas que tributan, 734 aportan el 70% del Impuesto. El impuesto de personas naturales es tributado por menos de 100 000 personas naturales.

El impuesto no está funcionando con eficiencia desde el punto de vista de la recaudación, situación que continua agravándose por la inflación que afecta la base del impuesto y hace más atractiva la evasión. Asimismo los contribuyentes tienen la seguridad que las ganancias por inflación no se van a reflejar en su contabilidad.

El mayor grado de omisos a la declaración y pago del impuesto se presenta en el grupo de profesionales y de trabajadores independientes, así como en comerciantes e industriales informales.

La Renta Mínima Presunta, es un mecanismo que debería contrarrestar el ocultamiento de ingresos pero no se aplica correctamente pues no ha sido debidamente reglamentada y requiere simplificarse a la luz de la experiencia.

#### **e) Escasa fiscalización.**

Dado el insuficiente poder fiscalizador de la Dirección General de Contribuciones, hoy SUNAT, el desarrollo de esta función se concentra sobre las empresas más importantes, dejando libres al resto de contribuyentes. Existen 300 auditores frente a 41 000 declarantes del impuesto. Por ello, es conveniente perfeccionar el régimen de acotación de renta en base a indicadores económicos, que permita aplicaciones masivas.

## **2.2 Impuestos al Patrimonio**

Se aplican dos impuestos de periodicidad anual: al patrimonio neto empresarial y al patrimonio neto personal, ambos administrados por el Gobierno Central.

#### **a) Impuesto al Patrimonio Neto Empresarial**

Se aplica, desde 1974, sobre el patrimonio neto de las empresas, determinado al 31 de diciembre de cada año. No obstante su larga trayectoria, el rendimiento de este impuesto no ha superado el 0,6% del PBI. La recaudación obtenida en 1989 no superará el 0,28% del PBI, a

pesar del incremento de la escala de tasas de 1% a 1,5% y de 2,5 a 3%.

Cabe notar que en las estadísticas y en la concepción política figura como impuesto "directo", sin embargo en la gran mayoría de casos es trasladado al consumidor como parte del precio, lo cual es favorecido por la estructura oligopólica del mercado. En los casos de congelamiento de precios, como ocurrió con los alquileres, también se ha recurrido a la exoneración del impuesto para compensar a la empresa propietaria.

La ínfima recaudación obtenida se explica por las siguientes razones:

-La presencia de exoneraciones totales para la actividad agraria, la pesca para consumo humano, la pequeña y mediana minería, la industria manufacturera ubicada en la selva y frontera y para las empresas de servicio público sujetas a control tarifario, entre otras. Asimismo gozan de exoneración parcial la gran minería, la industria manufacturera ubicada fuera de Lima, los hoteles, las clínicas y las inmobiliarias.

-Con excepción de los activos fijos, los demás rubros del balance se expresan en Intis nominales, de diferentes fechas, no reflejándose el verdadero valor de los activos, por efecto de la inflación. El ajuste integral de los valores de los balances contribuiría a una mejor valorización de los patrimonios.

-Las prácticas evasivas que resultan favorecidas por el hecho que no se grava el patrimonio global de las personas naturales, lo que induce a que los dueños de empresas prefieran prestarle a sus empresas, antes que aportar capital.

#### **b) Impuesto al Patrimonio Neto Personal.**

Creado en diciembre de 1987, no ha cubierto los objetivos para los que fue creado. En el Perú, este impuesto se aplica sobre la suma de los principales activos de las personas naturales, descontándose sólo las deudas para adquisición de inmuebles o vehículos. Los contribuyentes domiciliados aplican una escala progresiva acumulativa de 1 a 3% y los no domiciliados aplican una tasa proporcional de 3%. El patrimonio mínimo imponible es de 200 UIT.

En teoría, un impuesto al patrimonio neto personal es uno de los que mejor contribuye a asignar equitativamente la carga tributaria, por su carácter personal y global, que permite distribuir la carga con criterio de equidad horizontal y vertical, gravando más a quienes tienen mayor riqueza. Se aplica con tasa moderada a fin de que pueda ser pagado con las rentas del patrimonio, afectando patrimonios ociosos. Una virtud de este impuesto, es que su aplicación sobre el patrimonio de dueños de grandes empresas exoneradas del impuesto al patrimonio empresarial permitiría neutralizar esas exoneraciones.

Sin embargo, su administración requiere de organizaciones

*eficientes que estén en capacidad de identificar los bienes poseídos por cada contribuyente. Por ello en el impuesto peruano no se incluyeron bienes como el dinero en efectivo, moneda extranjera o joyas no aseguradas, lo que ocasiona distorsiones en su aplicación.*

*Asimismo, la valuación de los bienes es compleja, sobre todo en épocas de inflación, y presenta distorsiones que afectan su equidad, tales como el hecho que los predios se valorizan con los precios del Concejo Nacional de Tasaciones que se usa en el autovalúo, los que están rezagados, mientras las acciones y el capital podrían estar registrados a valores más cercanos a los reales aunque están afectados en parte, por la desactualización de la moneda en que están los Balances.*

*Este impuesto por ser autodeterminado por los contribuyentes, sobre información personal tiene los mismos requerimientos de administración que el impuesto a la renta personal, los que se incrementan por los problemas de valuación.*

*La legislación de este impuesto es compleja, no habiendo recibido atención prioritaria para su simplificación y precisión. De otro lado, ante las presiones de los contribuyentes afectados que han llegado inclusive a presentar acciones de amparo, el gobierno difirió su cobranza en sucesivas oportunidades confundiendo a los contribuyentes y en perjuicio de la recaudación. Asimismo la administración no le ha dado mayor atención, además de no tener la capacidad requerida.*

*Cabe señalar que, en su reformulación debe considerarse que este impuesto se superpone con el criterio de renta mínima presunta que también se aplica sobre el patrimonio neto de las personas. El gobierno creó éste impuesto antes de que tener una evaluación de los resultados y problemas de la renta mínima presunta aplicada desde 1987, lo que ha contribuido a hacer más engorroso y contradictorio el sistema.*

*Los pagos de impuestos sobre la propiedad, tales como el impuesto al valor del patrimonio predial, el de la alcabala y el impuesto al patrimonio automotriz, que constituyen recursos de los gobiernos locales, son considerados como crédito contra el impuesto al patrimonio neto. Estos impuestos también tienen problemas de valuación, que se han agravado por las elevadas tasas de inflación.*

## **2.3. Impuestos al Consumo**

### **a) Impuesto General a las Ventas (IGV)**

*El IGV es un impuesto, creado en 1981, cuyo objetivo es gravar de manera general el consumo de bienes y de una lista de servicios. Afecta las ventas de todos los bienes en general con excepción de los enumerados en el Apéndice I del Texto Legal del Impuesto, entre los que se encuentran los productos primarios o sin transformación de la actividad agraria y de la actividad pesquera, tanto por razones administrativas como de beneficio. Tampoco están gravados los productos de la actividad minera, ni de la petrolera, por razones financieras, pues gravarlos con el IGV les daría derecho a crédito fiscal.*

El IGV sustituyó al Impuesto a los Bienes y Servicios que utilizaba la técnica del valor agregado en forma parcial sólo hasta la etapa mayorista y con tasas diferenciadas. Con el IGV, la técnica del valor agregado de base financiera se aplica a todas las etapas del proceso de producción y distribución con tasa única. El sujeto legal del IGV es el vendedor aplicándose a las ventas con la presunción que será trasladado al consumidor final. Cada contribuyente puede deducir el monto del impuesto que ha pagado en sus adquisiciones de bienes y servicios gravados, lo que en teoría debe generar una oposición de intereses entre comprador y vendedor que hace que el comprador tenga interés en exigir comprobante de pago.

Es el impuesto que tiene que por sus características técnicas tiene el menor efecto de distorsión de precios relativos. Asimismo debería reflejar en la recaudación el incremento de los precios y de las ventas, para lo cual se requiere de un sistema de facturación eficiente y del menor número de exoneraciones posibles. Estas condiciones facilitarían la organización eficaz de campañas masivas de control de bajo costo administrativo.

En octubre de 1989, el IGV se aplica con tasa de 13%<sup>4</sup> conjuntamente con el Impuesto de Promoción Municipal cuya tasa es de 2%, por lo que en la práctica funciona con una tasa total de 15%.

La recaudación del impuesto presenta una elevada concentración, así tenemos que de más de 28 000 contribuyentes inicialmente inscritos de los cuales 13 000 tienen presencia en la Dirección General de Contribuciones, sólo 300 aportan el 60% del impuesto. El 77% de su recaudación proviene de la actividad manufacturera y el 14% del comercio.

No obstante, que este impuesto tiene un rol eminentemente recaudador, su rendimiento presenta una tendencia fuertemente decreciente, así tenemos que en 1989 sólo representó el 1,6% del PBI frente a 2,13% del PBI en 1985.

La eficiencia recaudatoria del impuesto está mermada por la evasión que se desarrolla al amparo de las deficiencias en el control de la facturación de las ventas y de la casi inexistente fiscalización. Asimismo está afectada por el gran número de exoneraciones del IGV, lo que contribuye a su inelasticidad. En 1989, la base gravable del impuesto se redujo a 50% de la correspondiente al año anterior, influyendo en ello la recesión de la actividad manufacturera.

El 77% de bienes y servicios de la canasta básica del INEI está exonerado del IGV. La actividad agraria se encuentra prácticamente libre de este impuesto porque además de los productos agrarios sin transformación primaria, están exonerados los insumos y bienes de capital para el agro, tales como fertilizantes, insecticidas, tractores, sus partes y piezas, herramientas, partes de sistema de riego, etc. Sin embargo, esta exoneración no llega a beneficiar al agro por falta de recursos para asistencia técnica, problemas de abastecimiento y por estructura del mercado de productos agrarios.

<sup>4</sup> En marzo de 1988 fue elevada de 5% a 8,5%, y en agosto de 1988 fue nuevamente elevada a 13%.

Los minerales no están afectos a este impuesto, considerando que la mayor parte de la producción se destina a la exportación.

Asimismo están exonerados una serie de bienes de consumo final elaborados por la actividad industrial manufacturera, tales como pan, leche, fósforos, harinas, alimentos balanceados, medicamentos, lubricantes, camionetas y vehículos para el transporte así como sus repuestos, piezas y llantas, entre otros. Los fabricantes de estos bienes no sólo gozan de la exoneración en la venta sino también en las compras de insumos y bienes destinados a fabricar dichos bienes. Para este fin utilizan el "documento cancelatorio" emitido por el Tesoro Público, autorizado y verificado por la administración tributaria.

También se ha otorgado exoneraciones de importaciones específicas, así como para servicios de publicidad, de radio y de televisión, entre otros.

Las exportaciones no tradicionales están exoneradas del impuesto y a fin de extender la exoneración a las adquisiciones de los exportadores, se utiliza un "documento cancelatorio" que evita que paguen el impuesto en sus compras.

Existen, tratamientos especiales según ubicación geográfica de las empresas, así, las industrias descentralizadas sólo pagan al Tesoro Público el 85% del impuesto, y en algunas zonas como las de Frontera y de Selva no se paga el 100% del Impuesto. Inclusive, la primera venta realizada fuera de la región de los bienes fabricados en la Región de Selva goza de exoneración. Las empresa ubicadas en estas zonas también emplean el "documento cancelatorio" para sus compras fuera de la región, lo que dificulta, aún más la, administración de este impuesto.

El "documento cancelatorio" crea una carga administrativa importante para la SUNAT, la cual tiene que revisar diversos expedientes a fin de autorizar la emisión y entrega de dicho documento. El "documento cancelatorio" debería quedar restringido sólo para exportaciones no tradicionales y luego ser sustituido por un sistema de devolución de los impuestos pagados por los exportadores, que considere la inflación y la verificación de sí se exportó efectivamente. Este documento fue ideado como alternativa a las devoluciones del impuesto, por la lentitud y complejidad de los procedimientos de devolución. Sin embargo, debido a las limitaciones del mecanismo, el "documento cancelatorio" no se otorga a todos los exportadores sino sólo a los que exportan más del 50% de su producción. Se utiliza de la siguiente manera: el exportador o fabricante exonerado, titular de una "chequera de documentos cancelatorios" del IGV, paga el monto del IGV correspondiente a una adquisición destinada a la producción exonerada o que va a exportar, con un Documento Cancelatorio girado a favor del proveedor. El proveedor utiliza los Documentos Cancelatorios que ha recibido para pagar el IGV. Pero cuando se trata de un proveedor que no tiene IGV que pagar al fisco, se ve perjudicado pues para recuperar el IGV tiene que solicitar devolución, cuya autorización es muy lenta.

La administración, tiene que verificar cada Documento Cancelatorio y fiscalizar si éste ha sido utilizado para pagar el IGV en compras de insumos autorizados. Sin embargo, es casi imposible cerciorarse si la adquisición estuvo efectivamente destinada para exportación y si

realmente se exportó, ni puede verificarse si efectivamente los insumos fueron utilizados para fabricar bienes exonerados o fabricados en Zona de Selva y Frontera.

El costo de las exoneraciones en general se ve incrementado porque la Administración se ve obligada a distraer sus muy escasos recursos en verificar si proceden, en lugar de buscar mayores ingresos. Este costo es mayor en el caso del IGV porque las exoneraciones afectan el fundamento de éste que es el control de los compradores a los vendedores por el interés del crédito fiscal.

El tamaño de las exoneraciones del IGV es tal que si fueran eliminadas, aún sin ampliar el campo de aplicación del impuesto y sin reducir evasión, con una tasa de 8%<sup>6</sup> se obtendría el mismo nivel de recaudación que ahora se obtiene con la tasa del 15%. Asimismo, debe tenerse presente que las exoneraciones del IGV tienen el mismo rol que los subsidios indirectos y por ello su eliminación debe ser examinada con los mismos criterios.

La eficiencia recaudadora del IGV también está afectada por el comercio y la industria informal que no otorga factura y que por tanto no registra sus ventas. Inclusive, muchas empresas grandes venden sin factura a comerciantes informales que, como evaden el impuesto, no la exigen. De otro lado, los pequeños comerciantes que se acogen al Régimen Simplificado del 1% no están dentro del sistema del valor agregado, por lo cual tampoco tienen interés en exigir factura a sus proveedores.

Es imprescindible que la administración adicione a las campañas de exigencia de facturación, la puesta en práctica de un sistema computarizado de "cruce de facturas" para lo cual tiene que depurar el Registro de Contribuyentes del IGV. Asimismo, debe ponerse en práctica el Régimen Especial para pequeños contribuyentes aprobado mediante el Decreto Leg. 489, que los incorpora en el impuesto con la técnica del valor agregado, que les permite utilizar el crédito fiscal obtenido en sus adquisiciones, lo que los inducirá a exigir facturas a sus proveedores.

Debe explorarse la posibilidad de establecer una especie de retención del IGV en la etapa de fabricante o importador. En base a una evaluación de las actividades económicas informales, podría establecerse tasas según líneas de producción, de tal manera de captar el impuesto en las primeras etapas del proceso, por ejemplo: estimar el impuesto total aplicable a textiles a fin de cobrarlo a nivel de los fabricantes o importadores de hilos.

<sup>6</sup> En este cálculo no se considera la eliminación de la exoneración a productos agrarios, pesqueros sin transformación, ni la de los productos mineros porque consideramos que por ahora deben continuar exonerados del IGV.

## **b) Impuesto Selectivo al Consumo (ISC)**

Desde el punto de vista de la distribución de la carga tributaria, el IGV no permite distinguir la capacidad de pago de las personas. Aquellas con menores ingresos y sin capacidad de ahorro son más afectadas que las personas con mayores ingresos, lo que resulta regresivo y plantea la necesidad de contar además con otra herramienta tributaria que si considere las diferencias de capacidad de pago entre los ciudadanos.

Inicialmente, en 1981 cuando se generalizó la técnica del valor agregado, a todas las etapas, mediante la creación del IGV, el Impuesto Selectivo al Consumo fue considerado como un complemento adecuado, para atenuar la regresividad del IGV, mediante la afectación de bienes y servicios considerados de "consumo suntuario o prescindible" con tasas adicionales a la general y asimismo para compensar la reducción de aranceles por el efecto consumo. También puede ser utilizado para desalentar el consumo de ramas que se quiera promover. Su establecimiento como impuesto independiente del IGV ha facilitado la aplicación del IGV con tasa única, lo que simplifica su recaudación.

Sin embargo, estos posibles roles están fuertemente limitados por la evasión interna y las exoneraciones.

Las empresas manufactureras ubicadas en Zona de Selva y Frontera gozan de exoneración de este impuesto al amparo de la Ley de Industrias 23407, la misma que, además, estableció la posibilidad de celebrar contratos con el Estado que garantizan la estabilidad del beneficio hasta el año 2 000. Este compromiso lo asume el Estado sin exigir contrapartida de mayor inversión o aporte a la zona. No obstante, estos contratos también son un recurso de los contribuyentes frente a una legislación tributaria muy inestable.

En lo que se refiere a la exoneración del ISC resulta incoherente que bienes cuyo consumo se considera prescindible o se quiere reorientar, sean incentivadas en estas zonas. ¿Cuál es su vínculo con un esquema de desarrollo regional de largo plazo?. Las industrias establecidas en Selva y Frontera son principalmente de producción de gaseosas, de cerveza, y de ensamble de artefactos eléctricos, motos, máquinas de coser cuyo mercado está en la costa.

De otro lado, la mayor parte de bienes considerados "suntuarios" tales como perfumes, relojes de oro, aparatos de sonido, licores de lujo, diamantes, pieles, entre otros, ingresan de contrabando o como equipaje de viaje siendo de hecho "inafectos". La fabricación y venta de joyas es artesanal e informal y existen circuitos informales de distribución de cosméticos.

La experiencia ha demostrado que el ISC ha sido eficaz para agregar carga diferencial sobre bienes de consumo masivo como los combustibles y de otros como la cerveza, que se presumen como no esenciales pero que, sin embargo, son de demanda inelástica principalmente de los sectores de menores ingresos, asumiendo un rol eminentemente recaudador.

Desde que se creó el impuesto en 1981, la recaudación del ISC en lo que se refiere a bienes, proviene principalmente de cerveza, gaseosas,

*cigarrillos y en menor proporción de artículos de tocador, vehículos y artefactos eléctricos. En 1981 se utilizó para absorber el efecto consumo del arancel que estaba en proceso de unificación de tasas y luego hasta 1985 se manejó con el objetivo prioritario de recaudación.*

*A partir de 1986 y hasta febrero de 1988 se le utilizó para gravar el bienes de consumo final favorecidos con la política de reactivación de la demanda, tales como cerveza, gaseosas y cigarrillos. En cambio, desde febrero de 1988 y hasta noviembre del mismo año, las tasas fueron elevadas fuertemente con el fin de recaudar del consumo de bienes "prescindibles" beneficiados con la congelación de precios básicos. Si bien es cierto que al principio se tuvo un apreciable rendimiento, éste fue descendiendo por las limitantes arriba enunciadas y por la contracción de la demanda. En noviembre de 1988 el gobierno redujo las tasas a fin de amortiguar la caída de la demanda en las actividades gravadas. Tantas modificaciones sucesivas en un mismo año crearon confusión.*

*Finalmente, ante la realidad de la evasión, en 1989 las tasas se redujeron nuevamente a niveles cercanos y en algunos casos menores a los que se aplicaban antes de 1985.*

*En lo que se refiere a servicios, el ISC como funciona como "un cajón de sastre". Afecta servicios tales como el de créditos directos en dinero (a través de la aplicación de 10% a los intereses) así como a servicios de teléfonos, télex, seguros, transporte aéreo internacional y distribución de películas, entre otros.*

*En 1989, el rubro de recaudación más importante era el de intereses y comisiones de créditos directos, que aportó cerca del 40% del impuesto. Se trata de un recurso de recaudación ante la crisis fiscal, pero que afecta a la intermediación financiera formal frente a intermediarios informales o no bancarios.*

*Consideramos que en el corto plazo, este impuesto debe manejarse con tasas moderadas. Tasas muy elevadas, además de hacer rentable el contrabando generan presiones inflacionarias de grupos oligopólicos que pueden fijar sus precios. De otro lado, si se usa para orientar el consumo y es efectivo, ya no sirve para recaudar pues no puede lograr los dos objetivos a la vez y su aplicación selectiva requiere un programa coherente de mediano plazo. Cambios continuos sólo generan incertidumbre y evasión.*

#### **2.4. Impuesto a los combustibles**

*La venta de combustibles derivados del petróleo está gravada con el Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) tratado en el punto anterior, lo que demuestra la mixtura de bienes que dicho impuesto abarca, muchos de los cuales están lejos de ser de consumo suntuario. Bajo fórmulas diferentes, el empleo del ISC a los combustibles ha sido un recurso creciente desde 1977, como un elemento clave para el ajuste fiscal en los diferentes "paquetes" de medidas destinados a estabilizar los precios, lo cual se debe a que permite recaudar con costo administrativo mínimo.*

*El ISC a los combustibles obtuvo mayor importancia en agosto de 1984 cuando fue utilizado para obtener recaudación que compense el efecto*



de la reducción de la tasa del IGV de 18 a 8%, para lo cual se elevaron sus tasas, reafirmando la dependencia de la recaudación respecto de este impuesto y por ende del precio de los combustibles.

Su eficacia recaudadora radica en el hecho que el sujeto del ISC es el fabricante o el importador y en el caso de los combustibles se trata de un único contribuyente: PETROPERU. Como el precio es controlado y establecido por el MEF, cuando éste no es actualizado el impuesto también pierde valor en términos reales.

En 1985 llegó a representar el 4% del PBI, constituyendo casi el 30% de los recursos del Gobierno Central, debido al importante incremento que autorizó el gobierno con motivo del reajuste inicial de precios. Pero luego, desde setiembre 1985, dentro de su política de reactivación de la demanda por reducción de costos congeló el precio o aprobó incrementos nominales muy inferiores a la inflación. Entre 1985 y 1988, poco más de la mitad de la reducción de la recaudación total del Tesoro Público se explica por el menor rendimiento de este impuesto. En octubre 1989 este impuesto está casi congelado en Intis, por cuanto sólo se está aumentando el precio PETROPERU. Su participación en la recaudación total ha ido reduciéndose gradualmente a menos del 9% en 1989.

**RECAUDACION DEL IMPUESTO A LOS COMBUSTIBLES  
EN RELACION AL PBI**

	1985	1988	1989
Recaudación Total/PBI	13,6%	8,1%	6,6%
Recaudación de combustibles/PBI	4,0%	0,8%	0,6%

No es recomendable hacer depender la recaudación de una variable como el precio controlado de los combustibles, cuyo reajuste genera fuertes expectativas inflacionarias entre los agentes económicos. En el Perú se ha convertido en una de las referencias más importantes para determinar precios o especular sobre la inflación. Esto se debe a que su aplicación creciente data de la época de los sucesivos "paquetes" de medidas de reducción de brechas fiscales mediante el reajuste de precios relativos. Su eficacia recaudadora contribuyó a financiar necesidades inmediatas permitiendo postergar medidas integrales de reforma fiscal, tales como la reforma de la administración tributaria. Sin embargo, tampoco es recomendable dejarlo de lado sin compensar los ingresos que genera, con otras medidas.

Cabe señalar que una parte del precio de la gasolina también está destinada a financiar otros tributos, tales como el Impuesto al Rodaje, que se aplica con 6% sobre la gasolina y cuyos productos están destinados al financiamiento de obras de inversión de los gobiernos locales. También el 8% del precio de las gasolinas constituye recurso del Fondo de Financiamiento del Transporte Terrestre.

El precio del combustible no debe manejarse como un típico impuesto sino como un precio básico de la economía en el marco de una política de abastecimiento de recursos energéticos.

## **2.5. Impuesto a los débitos en cuentas corrientes**

*Este impuesto nace como un recurso transitorio, como una alternativa al Impuesto a los combustibles en una situación de emergencia en que la recudación es decreciente e insuficiente.*

*Tiene la ventaja de ser masivo (incrementando de este modo el número de contribuyentes) y de difícil evasión, ya que se paga a través de la retención que las Instituciones Financieras efectúan al registrar los cargos o débitos en las cuentas corrientes o en otras cuentas de depósitos cuando se utilizan para pagar a terceros. Este impuesto permite también, ingresos importantes y de frecuencia semanal, atenuando así los efectos de la inflación sobre la recudación del Tesoro Público.*

*La materia imponible es el monto o importe pagado a través de un intermediario financiero.*

*El impuesto pagado por las empresas se traslada en el precio de manera similar a lo que ocurre con los impuestos a los combustibles. En este caso el impacto en los precios es variable dependiendo del número de etapas de distribución y de los flujos monetarios. Esta es su principal desventaja con respecto al impuesto al valor agregado que no distorsiona los precios. Por ello consideramos que en tanto sea necesario aplicarlo su tasa no debe exceder de 0,5% nivel que puede ser menor, si se amplia el campo de aplicación del impuesto a todo tipo de depósitos con lo que se disminuye el sesgo en contra de las cuentas corrientes, que su aplicación produce. Una tasa elevada perjudica a la intermediación financiera, pues hace rentable el manejo de la caja de las empresas fuera de los bancos.*

## **2.6. Impuestos a la exportación**

*La exportación de productos identificados como tradicionales está gravada con diversos impuestos tales como:*

*-El Impuesto especial que grava con 3% a la harina de pescado, café y minerales. El Tesoro Público sólo recibe los recursos del impuesto aplicado a los minerales y al café. Los provenientes de la harina de pescado han sido destinados al Fondo de reactivación del Sector Pesquero desde 1986.*

*-Los impuestos adicional ad-valorem FOB con tasas de 1% cada uno.*

*-El Impuesto a la venta externa de productos tradicionales que se aplica a la exportación de minerales efectuada por la gran minería. Es pago a cuenta del impuesto a la renta.*

*En 1989, los ingresos del Tesoro por impuestos a la exportación han decrecido a menos de 0,1% del PBI. la reducción de las tasas de estos impuestos, por el valor de relativo de la divisa y porque los recursos captados se han destinado a otras entidades.*

*Recurrir a impuestos a la exportación tradicional como base de la*

recaudación contribuye a hacer más vulnerable la estructura fiscal, porque su recaudación depende de las fluctuaciones de las cotizaciones internacionales y de la política de tipo de cambio. Sin embargo, en caso de una fuerte devaluación podría aplicarse un impuesto temporal que capte el beneficio extraordinario, como medida de emergencia.

Lo recomendable es diseñar estos tributos como un complemento del Impuesto a la Renta, aplicable sólo en caso de utilidades extraordinarias por incrementos elevados en los precios, por encima de un nivel de referencia que remunere razonablemente la inversión. En su elaboración debe tenerse en cuenta la política de desarrollo minero y de exportación agraria y pesquera. Los precios de referencia deben establecerse a propuesta de los sectores a fin de no afectar la actividad productiva.

Como se ha señalado en este documento, una parte importante de la elevada recaudación de 1979 y de 1980 se originó en los ingresos extraordinarios por incrementos coyunturales de la exportación, que al desaparecer desestabilizaron el financiamiento del gobierno.

## **2.7. Impuestos a la importación**

El Arancel de Aduanas se aplica conjuntamente con la Sobretasa Arancelaria y 5 tributos no destinados al Tesoro Público: Impuesto a los fletes de mar, a los productos importados por el puerto de Paita, Adicional Ad-Valorem 1%, los impuestos para el Fondo Nacional de Fomento Ganadero y las tasas por entradas consulares.

La política arancelaria es uno de los principales instrumentos de política comercial, para orientar la asignación de recursos de inversión y también para recaudar ingresos fiscales. Pero en nuestro país las funciones del arancel se han distorsionado.

La función de asignación de recursos no tiene una orientación coherente, como consecuencia de la política de otorgar exoneraciones de impuestos a la importación ya sea para promover determinadas actividades económicas o para compensar costos. Dichas exoneraciones han alterado la protección industrial, incrementándola en unos casos y disminuyéndola en otros y han disminuido la recaudación fiscal.

La conformación actual del Arancel obedece a diversas modificaciones parciales del Arancel nominal aprobado en 1979. En algunos casos las tasas del Arancel se han incrementado, estrictamente, con fines de recaudación y en otros para dar mayor protección a la Industria nacional. Resulta complejo de aplicar, más aún por la presencia de la Sobretasa que fue creada como una barrera mínima, con fines de recaudación, pero que también ha terminado erosionada por sucesivas exoneraciones.

Las normas que modifican el arancel y la Sobretasa en unos casos se repiten y en otros son contradictorias, generando posibilidades de evasión por complejidad. La liquidación de derechos de aduana resulta innecesariamente sofisticada por la existencia de 41 niveles arancelarios

*nominales que aplicados con diversos regimenes exoneratorios, dan lugar a que productos similares estén afectos con niveles diferentes de arancel real, desorientando además las decisiones de asignación de recursos.*

*En 1988, se encontraban vigentes 118 regimenes liberatorios de derechos de los cuales se han empleado 85, ocasionando que el valor CIF realmente gravado no supere el 51% del movimiento total y que la tasa nominal promedio ponderada de 46% se convierta en un promedio real de 15,7%. De otro lado, la sobretasa arancelaria cuyas tasas nominales fluctúan entre 0 y 24%, tiene un promedio real de 10,38%.*

*En 1988, como tímido inicio de una reforma arancelaria, en el contexto de la política de precios vigente, se estableció un Arancel Mínimo de 10% para todas aquellas importaciones que gocen de exoneraciones. Sin embargo, a la fecha octubre de 1989 se han dictado exoneraciones del arancel mínimo.*

*El desdibujamiento del perfil del Arancel hace que la protección se de más a través de medidas para arancelarias, como licencias y prohibiciones, y en lo que se refiere a recaudación la complejidad del esquema favorece el fraude en Aduanas.*

**CUADRO 3**  
RECAUDACION DE IMPUESTOS DEL GOBIERNO CENTRAL DESTINADOS  
AL FINANCIAMIENTO DEL TESORO PUBLICO EN PORCENTAJE DEL PBI

	1968	1969	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1975	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989
<b>A LOS INGRESOS</b>	2,99	3,37	4,16	2,90	2,82	3,58	4,13	3,64	2,63	2,55	2,22	3,35	4,99	2,84	2,66	1,94	1,98	1,65	2,64	1,77	1,79	1,09
-RENTA	2,45	2,76	3,60	2,27	2,25	2,96	3,30	2,44	2,11	2,07	1,73	2,80	4,40	2,22	2,04	1,29	1,31	1,22	2,61	1,76	1,79	1,09
-REMUNERACIONES	0,36	0,45	0,39	0,38	0,40	0,46	0,51	0,51	0,48	0,43	0,44	0,49	0,57	0,61	0,61	0,65	0,67	0,42	0,03	-	-	-
-OTROS	0,18	0,16	0,17	0,25	0,17	0,16	0,32	0,69	0,05	0,05	0,05	0,06	0,02	0,01	0,01	0,00	0,00	0,01	-	-	-	-
<b>AL PATRIMONIO</b>	0,59	0,85	0,53	0,64	0,63	0,54	0,65	0,59	0,59	0,75	0,60	0,52	0,55	0,57	0,53	0,41	0,39	0,33	0,55	0,37	0,46	0,29
<b>A LA IMPORTACION</b>	3,27	3,17	2,88	2,85	2,28	2,19	1,96	2,73	2,05	1,65	2,07	1,99	2,73	2,90	2,65	2,20	2,45	2,82	2,36	1,90	1,13	0,95
<b>A LA EXPORTACION</b>	0,72	0,12	0,07	0,08	0,08	0,17	0,43	0,45	0,88	1,55	1,97	2,89	2,43	1,30	0,84	0,48	0,36	0,56	0,31	0,08	0,10	0,14
<b>A LA PRODUCCION Y CONSUMO</b>	4,36	4,42	4,31	4,54	4,59	4,59	4,37	4,66	5,19	5,41	6,00	6,11	5,92	5,50	6,32	5,84	6,09	7,54	5,56	4,64	4,15	3,37
- IGV /1	2,86	2,86	2,86	2,86	2,86	2,87	3,04	3,37	3,54	3,54	3,81	3,69	3,84	3,52	3,57	2,87	2,20	2,13	1,25	1,02	1,70	1,61
- ISC /1	-	-	-	-	-	0,88	0,81	0,81	0,75	0,80	0,78	0,59	0,50	0,43	0,97	0,78	1,24	1,29	1,32	1,74	1,44	1,09
- COMBUSTIBLES	0,41	0,48	0,43	0,38	0,37	0,34	0,31	0,26	0,70	0,90	1,36	1,74	1,52	1,46	1,68	2,09	2,44	3,98	2,89	1,75	0,86	0,58
- OTROS	1,09	1,26	1,17	1,31	1,36	0,50	0,21	0,22	0,20	0,17	0,14	0,09	0,06	0,09	0,10	0,10	0,12	0,14	0,10	0,13	0,15	0,09
<b>OTROS INGRESOS</b>																						
<b>TRIBUTARIOS</b>	0,31	0,06	0,00	0,44	0,92	0,67	0,18	0,25	0,34	0,41	0,61	0,36	0,51	0,47	0,46	0,38	0,73	0,65	0,35	0,31	0,49	0,74
- DEBITOS.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0,50 /2
<b>TOTAL GENERAL /3</b>	12,24	12,01	11,93	10,99	11,32	11,74	11,72	12,32	11,68	12,32	13,56	15,22	17,13	13,58	13,46	11,25	11,93	13,55	11,79	9,07	8,12	6,58
<b>PBI</b>	220	246	280	312	346	414	522	665	875	1193	1901	3490	5968	1065	17950	32565	72845	1979	3739	73943	481024	115'145,999
<i>(Millones de intis)</i>																						

FUENTE : DIRECCION GENERAL DE POLITICA FISCAL MEF-INEI

/1 El IGV y el ISC rigen a partir de 1982. Entre 1968-1972 la información corresponde al Impuesto de Timbres y entre 1973 y 1981 corresponde al Impuesto a los Bienes y Servicios.

/2 Sólo cinco meses

/3 Sin deducir Documentos Valorados

## CUADRO 4

### COMPOSICION PORCENTUAL DE LA RECAUDACION DE IMPUESTOS DEL GOBIERNO CENTRAL FINANCIAMIENTO DEL TESORO PUBLICO

	1968	1969	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1975	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989
<b>A LOS INGRESOS</b>	24,44	28,03	34,92	25,41	24,94	30,52	35,24	29,56	22,55	20,68	16,38	21,99	29,11	20,92	19,78	17,27	16,60	12,21	22,33	19,63	22,06	16,00
- RENTA	20,0	22,97	30,15	19,83	19,85	25,21	28,13	19,83	18,03	16,77	12,74	18,42	25,68	16,36	15,17	11,42	10,97	9,03	22,06	19,47	22,02	16,00
- REMUNERACIONES	2,96	3,71	3,28	3,35	3,56	3,91	4,31	4,15	4,12	3,52	3,26	3,19	3,31	4,47	4,50	5,77	5,59	3,14	0,27	0,16	0,03	0,00
- OTROS	1,48	1,35	1,49	2,23	1,53	1,40	2,80	5,58	0,40	0,39	0,38	0,38	0,12	0,10	0,11	0,08	0,04	0,04	0,02	0,00	0,00	0,00
<b>AL PATRIMONIO</b>	4,81	7,10	4,48	5,58	5,80	4,59	5,54	4,75	5,02	6,11	4,40	3,43	3,24	4,18	3,98	3,68	3,24	2,47	4,68	4,11	5,69	4,22
<b>A LA IMPORTACION</b>	26,67	28,35	23,88	24,86	20,10	18,69	16,75	22,15	17,56	13,38	15,27	13,10	15,94	21,35	19,70	19,55	20,54	20,79	20,20	20,95	13,91	13,96
<b>A LA EXPORTACION</b>	5,92	1,01	0,60	0,55	0,76	1,44	3,68	3,64	7,51	12,59	14,59	19,0	14,18	9,60	6,23	4,22	3,18	4,14	2,72	0,96	1,36	2,10
<b>A LA PRODUCCION Y CONSUMO</b>	35,57	36,82	36,11	30,65	48,60	39,08	37,24	37,87	44,47	43,88	44,85	40,13	34,57	40,46	46,92	51,90	50,29	55,58	47,10	51,83	50,96	49,36
- IGV /1	23,34	22,30	22,68	24,86	25,19	24,42	25,89	27,33	30,30	28,70	28,06	24,28	22,40	25,92	26,49	25,48	18,40	15,72	10,60	11,26	21,02	23,59
- I.S.C. /1						7,50	6,88	6,54	6,40	6,51	5,71	3,86	2,90	3,19	7,23	6,94	10,36	9,49	11,23	19,24	17,67	15,88
- COMBUSTIBLES	3,34	4,05	3,58	3,35	3,31	2,90	2,64	2,11	5,97	7,30	10,04	11,44	8,88	10,80	12,45	18,50	20,47	29,34	24,50	19,36	10,61	8,48
- OTROS	8,89	10,47	9,85	11,45	11,96	4,26	1,83	1,89	1,80	1,37	1,04	0,56	0,40	0,55	0,76	0,98	1,03	1,04	0,77	1,17	1,67	1,41
<b>OTROS INGRESOS TRIBUTARIOS</b>	2,59	0,68	-	3,91	8,14	5,68	1,55	2,03	2,89	3,35	4,50	2,35	2,96	3,49	3,41	3,38	6,15	4,81	2,97	3,32	6,01	14,36
- DEBITOS	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	7,19 /2
<b>TOTAL GENERAL /3</b>	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,00

FUENTE : DIRECCION GENERAL DE POLITICA FISCAL MEF-INE

/1 El IGV y el ISC rigen a partir de 1982. Entre 1968-1972 la información corresponde al Impuesto de Timbres y entre 1973 y 1981 corresponde al Impuesto a los Bienes y Servicios.

/2 Sólo cinco meses

/3 Sin deducir Documentos Valorados

**3. PROBLEMATICA DEL SISTEMA DE IMPUESTOS**

### 3.1. Exoneraciones y beneficios

Como se ha podido apreciar, las exoneraciones son una constante en nuestro sistema tributario y a pesar de los diversos esfuerzos periódicos por racionalizarlas y darles coherencia, han seguido incrementándose, originando complejidad en el sistema de impuestos, recortando su capacidad de generar recursos fiscales y distorsionando la equidad y la neutralidad relativa del sistema. En 1988, las exoneraciones significaban un costo equivalente al 50% de la recaudación del Gobierno Central. En el cuadro 5 se presenta una estimación del costo fiscal en octubre 1989.

El efecto fiscal de una exoneración es el de una asignación de recursos públicos otorgada a favor de un contribuyente o de una actividad económica en la cual el monto no está en función de los requerimientos de tal actividad, sino de las características del beneficiario o de los hechos imponderables que éste realiza y sin que luego se controle o evalúe la ejecución del gasto. Esta asignación requiere ser compensada con otras fuentes de financiamiento que generalmente son mayores impuestos que el resto del país tiene que pagar. Por lo tanto las exoneraciones deben ser conceptualizadas como verdaderos gastos públicos. De otro lado, generalmente los mecanismos de la exoneración no permiten evaluar sus efectos y en muchos casos ni siquiera el costo ni el destinatario, convirtiéndose en subsidios o transferencias ocultas de recursos públicos.

Sin embargo, en nuestro país se legislan exoneraciones sin someterlas previamente a evaluación presupuestal. Como se otorgan al margen de un programa o plan de gobierno y generalmente para aplicarse al día siguiente. En sucesivas ocasiones la administración tributaria es sorprendida por la publicación del dispositivo en el diario oficial EL PERUANO sin que haya habido coordinación con ella y por tanto demora en instrumentar su aplicación y control. Además, para cumplir con las obligaciones que los regímenes exoneratorios les imponen tiene que distraer recursos destinados al control de la recaudación para administrar exoneraciones, lo que la convierte en administradora de "gastos indirectos".

En algunas oportunidades se otorgan exoneraciones de aplicación automática, lo que facilita la utilización del beneficio por los contribuyentes, pero priva al Estado de evaluar el uso de los recursos públicos. En otros casos se otorgan con una serie de requisitos que generan un alto costo tanto para el contribuyente beneficiado como para la administración, lo que traba el desarrollo de la actividad económica. Se ha dado el caso de beneficiarios que cuando han terminado de hacer sus trámites han encontrado que la exoneración fue recortada, modificada o eliminada por nuevos dispositivos que responden a la gravedad de la crisis fiscal.

Las exoneraciones tributarias tienen una vieja tradición en nuestro país, así tenemos que con diversos fines se vienen renovando o



**CUADRO 5**  
**ESTIMACION PRELIMINAR DEL COSTO DE LAS EXONERACIONES DE IMPUESTOS DEL**  
**GOBIERNO CENTRAL VIGENTES EN OCTUBRE DE 1989**  
**IMPUESTO**

**COSTO FISCAL ANUAL**  
**% DEL PBI**  
**0,600%**

<b>I. IMPUESTO A LA RENTA</b>	<b>0,600%</b>
<b>1. ACTIVIDADES TOTALMENTE EXONERADOS</b>	
- AGRARIA	
- PESCA PARA CONSUMO HUMANO DIRECTO	
- INDUSTRIA MANUFACTURERA DE SELVA Y FRONTERA	
- INGRESOS POR CERTEX	
- ACTIVIDAD MINERA, SOLO NUEVA INVERSION (DECRETO LEGISLATIVO 400)	
- REINVERSION DE UTILIDADES EN LA ACTIVIDAD PESQUERA (LEY 24794)	
- INTERESES POR DEPOSITOS DE AHORRO Y DIFERENTES TIPOS DE BONOS	
- ACTIVIDAD MANUFACTURERA NUEVA INVERSION EN ZONA DESCENTRALIZADA(D.Leg. 400) /1	
- TRASLADO DE EMPRESAS INDUSTRIALES DE LIMA-CALLAO A ZONA DESCENTRALIZADA	
<b>2. ACTIVIDADES PARCIALMENTE EXONERADAS</b>	
- ACTIVIDADES DESARROLLADOS EN SELVA Y FRONTERA, EXCEPTO AGRO, PESCA E INDUSTRIA	
- MINERIA AURIFERA	
- EMPRESAS MANUFACTURERAS CON CONVENIO DE ESTABILIDAD TRIBUTARIA (REINVERSION)	
<b>II. IMPUESTO AL PATRIMONIO EMPRESARIAL</b>	<b>0,400%</b>
<b>1. ACTIVIDADES TOTALMENTE EXONERADOS</b>	
- AGRARIA	
- PESCA PARA CONSUMO HUMANO DIRECTO	
- PEQUEÑA Y MEDIANA MINERIA	
- INDUSTRIA MANUFACTURERA:	
. DURANTE EL PRIMER AÑO DE ACTIVIDAD PRODUCTIVA	
. PEQUEÑA EMPRESA	
. UBICADA EN SELVA Y FRONTERA	
- EMPRESAS PUBLICAS: ENTEL, ELECTROPERU, ETRAMSA, ETC	
<b>2. ACTIVIDADES PARCIALMENTE EXONERADAS</b>	
- INDUSTRIA MANUFACTURERA, UBICADA FUERA DE LIMA	
- GRAN MINERIA	
- INMOBILIARIAS, HOTELES, CLINICAS	
<b>III. IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS (TASA 13%) /2</b>	<b>1,367%</b>
- BIENES INDUSTRIALES DE LA CANASTA DEL INE	0,884%
- ACTIVIDADES UBICADAS EN ZONA DE SELVA Y FRONTERA	0,130%
- EXPORTACION NO TRADICIONAL	0,110%
- PUBLICIDAD, RADIO Y TELEVISION	0,070%
- IMPORTACIONES DIVERSAS	0,173%
<b>IV. IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO</b>	<b>0,150%</b>
- EXONERACIONES A LA INDUSTRIA UBICADA EN ZONA DE SELVA Y FRONTERA	0,100%
<b>V. IMPUESTO A LOS COMBUSTIBLES</b>	<b>0,100%</b>
- EXONERACION A ENATRU PERU, MARINA MERCANTE, FUERZAS ARMADAS Y POLICIALES, EPSEP, FERTISA, CEMENTO SUR	
<b>VI. ARANCELES Y SOBRETASA</b>	<b>0,700%</b>
- GOBIERNO	
- ENCI/ECASA	
- AGRICULTURA	
- INDUSTRIAS: PAPELERA, CEMENTO, SIDERURGICA, AGROINDUSTRIAL, ETC	
- RADIO, CINE, TELEVISION, PERIODICOS Y REVISTAS	
- TRANSPORTE	
- PESQUERIA	
- LABORATORIOS FARMACEUTICOS	
- DIPLOMATICOS Y MENSAJE DOMESTICO	
- OTROS	
<b>COSTO TOTAL</b>	<b>3,317%</b>

FUENTE: DIRECCION GENERAL DE POLITICA FISCAL (ESTIMACION HECHA EL 27 DE OCTUBRE DE 1989)

/1 No se aplica por falta de reglamento

/2 El costo total asciende a 1.67% del PBI. si se incluye exoner correspondiente al Imp. de Prom.Municipal. no incluye B.S. Agrari

incrementando leyes de promoción desde hace más de tres décadas. En 1950 como fomento a la minería y el petróleo; en 1959 como afianzamiento de la protección de la industria manufacturera; en 1965 para el desarrollo de la región de la selva; en 1972 para el desarrollo de la minería, pesca, turismo y otros; en 1979 para descentralizar a zonas ubicadas fuera de Lima y Callao; en 1980 para alentar la inversión privada en el agro, petróleo y minería; en 1982 para desarrollar la industria manufacturera en general y según ubicación geográfica y tamaño; en 1988 para la pesquería; en 1989 para el desarrollo del departamento de Amazonas.

Entre 1985 y 1989 . destacan principalmente las exoneraciones destinadas a reactivar la demanda y a compensar costos.

Adicionalmente se han otorgado exoneraciones muy específicas para determinadas compras de entidades públicas que eluden las normas de austeridad presupuestal o en casos de emergencia o falencia de infraestructura políticamente explotables. Como expresa el profesor Rodolfo Balbi (especialista de la OEA) parece que en América Latina la única herramienta de política económica que conocen los gobiernos es la concesión de beneficios tributarios de diversa índole.

Las exoneraciones no sólo se usan como mecanismo de subsidio sino también como medio de compensar las consecuencias de otras medidas económicas; por ejemplo, para compensar el efecto de la congelación de los alquileres se otorgan exoneraciones del impuesto al patrimonio empresarial, y también muchas exoneraciones se han dictado para compensar una política monetaria contractiva como la de 1984.

Los gobernantes desean tener soluciones rápidas ante los clamores y presiones de gremios o regiones. Para ello nada más fácil que la promulgación de una ley promocional o de desarrollo, que concede exoneraciones hasta de tributos que ya no existen, luego se realiza la conveniente publicidad de la medida y para el final se deja el saber si la ley funciona o no, aunque este es un problema que se traslada a la burocracia.

La zona de Selva goza de beneficios tributarios desde hace más de 20 años, sin embargo no se ha desarrollado, permitiendo si que las personas con elevada capacidad contributiva no paguen impuestos. Los beneficios dictados a favor de las zonas de selva y de frontera abarcan distritos de 17 departamentos, de los cuales 6 son íntegramente beneficiarios. En ninguno de estos departamentos se puede apreciar afluencia importante de inversión y menos orientada a desarrollar las ventajas y recursos de la región. Eso se debe a que las exoneraciones no solucionan el analfabetismo, la falta de tecnología, siendo contrarrestadas por el impacto de ellas mismas en el déficit fiscal y los consecuentes recortes en la inversión pública.

En el Perú se ha otorgado exoneraciones de todos los impuestos, inclusive del impuesto a los combustibles.

Los incentivos otorgados respecto del impuesto a la renta y al patrimonio sólo favorecen su concentración, crean distorsiones en el mercado y dificultan la posibilidad de recaudar estos impuestos.

Se han dictado exoneraciones contra impuestos al consumo y

aranceles con el fin de compensar costos a evitar que suban determinados precios y tarifas. Estas medidas tienen las mismas características que los subsidios indirectos, porque benefician más a quien tiene mayor capacidad de compra y luego difícilmente se decide retirarlas porque generarían un aumento de precio, v.g. el caso de los medicamentos.

Sin embargo en muchas oportunidades la exoneración tributaria no se ha reflejado en un menor precio o mejor servicio, tal es el caso de los beneficios varias veces otorgados a favor del transporte terrestre, típico ejemplo de cómo el Estado asigna recursos para un fin, sin que éste se logre. Probablemente, aunque con mayor esfuerzo de gestión esos recursos hubieran producido los efectos esperados a través de mecanismos de subsidio directo.

Por ejemplo, las exoneraciones arancelarias que en 1983 se dictaron a favor del transporte, para la importación de vehículos, beneficiaron principalmente a seis empresas oligopólicas que se endeudaron en dólares, logrando que su deuda se valore al MUC y luego solicitaron pagarla en intis. Se logró incrementar el patrimonio de los dueños de estas empresas pero el servicio de transporte no mejoró. Las sucesivas exoneraciones arancelarias a favor del transporte han puesto en contradicción el sistema de incentivos, desde agosto de 1988, pues se redujo la protección a la industria automotriz, lo que dio lugar a nuevas exoneraciones para esta industria y la de neumáticos, con impacto fiscal que luego debió ser compensado con impuestos de emergencia.

Esta forma de asignar recursos fuera de programa es muy frecuente y, por la premura con que se hace, se plasma en dispositivos complejos que nadie entiende y que generan más distorsiones en la actividad económica con un costo para la administración y para los contribuyentes.

Las exoneraciones están utilizadas como respuesta de los gobiernos a la presión de los diferentes grupos de poder que se sienten afectados por cualquier medida fiscal. Los gobiernos ceden con mucha facilidad a fin de contener fuerzas de oposición y mantenerse en el poder.

La presión por exoneraciones tiene generalmente las mismas raíces que la evasión: su falta de identificación con el Estado y con el programa de gastos que éste realiza. Cada uno quiere usufructuar de los servicios públicos sin apostar su parte ni contribuir con el resto de ciudadanos. Como esta situación genera desorden y sobrecarga tributaria para los que sí pagan, se incrementa la presión por exoneraciones de parte de los que pagan, que ven afectada su actividad económica por la competencia. Por la misma razón se incrementa la evasión de los que no pueden pagar asesoría que les facilite la comprensión de las enmarañadas y complejas leyes y decretos que norman los beneficios tributarios.

### **3.2. Incumplimiento tributario**

En el Perú, como en muchos países de América Latina, la gran mayoría de ciudadanos son omisos o evasores o infractores de las obligaciones tributarias. El incumplimiento es generalizado, tanto a nivel de obligaciones formales como en el pago de los tributos.

Podemos considerar referencias objetivas, las siguientes: en 1988, en el departamento de Lima, 269 881 personas naturales presentaron Declaración Jurada del Impuesto a la Renta, de las cuales sólo 65 000 tenían impuesto a pagar, apreciándose una elevada concentración del Impuesto en 2 000 personas que aportaron el 52% de lo recaudado.

En el caso del Impuesto a la Renta de Personas Jurídicas en el departamento de Lima, de 41 000 declaraciones juradas presentadas por el ejercicio 1987, sólo 12 000 declararon impuesto a pagar y entre ellas 30 empresas aportaron el 50% y 700 cubrían el 70%.

Esta situación no sólo se origina en la fuerte concentración de los ingresos, sino también en el hecho que la mayoría de contribuyentes pagan lo mínimo aprovechando los vacíos y ambigüedades de la ley.

En cuanto al IGV también se aprecia una fuerte concentración de contribuyentes. De 13 000 empresas con registro de pagos, sólo 300 aportaron el 60% de lo recaudado. La evasión del IGV estimada a partir de indicadores macroeconómicos, alcanza aproximadamente al 50% de la recaudación teórica que debería generar su aplicación. Si en el PBI se considerara el producto de la actividad informal, el porcentaje de evasión resultante, probablemente sería mucho mayor<sup>6</sup>.

Usualmente se asocia evasión con informalidad, sin embargo hay evidencias de que la evasión se da tanto a nivel de los contribuyentes registrados o formales, que declaran sólo una parte de su actividad como a nivel de los llamados "informales" que comprenden tanto a los vendedores ambulantes con pequeño volumen de operaciones y a pequeños productores, como a importantes unidades empresariales que se desenvuelven al margen de las obligaciones legales y administrativas.

En nuestro país la economía "informal" o "no registrada" es creciente, no siendo la evasión tributaria su principal origen, sino una consecuencia de su desadaptación frente a la economía formal y organizada legalmente. Este es un desafío que debe contemplarse en cualquier medida tributaria, tratando de adaptarse a la realidad informal del país, sin perder de vista que las razones de la informalidad trascienden al campo tributario, por lo que la solución no descansa sólo en la administración tributaria.

Entre las causas del bajo nivel de cumplimiento y de la evasión puede destacarse:

a) Concepto de la tributación que tienen los contribuyentes,

-En nuestro país los ciudadanos que son contribuyentes potenciales no confían en el Estado como asignador de recursos, consideran que los recursos están mejor administrados fuera del Estado.

-Se ignora el efecto económico que produce la distribución de ingresos a través del gasto y se aduce que no se reciben servicios directos del Estado en contraprestación a su aporte.

<sup>6</sup> La información corresponde a 1986 y 1987. Fuente: Dir. Gen. de Política Fiscal.

-Se cree que el tributo no representa una obligación moral de solidaridad colectiva, sino todo lo contrario, negando la necesidad del Estado.

-En la conciencia colectiva, no se censura el evasor, se le comprende. Por el contrario se presenta la figura de la "voracidad fiscal" que traba la actividad económica. Así por ejemplo, recientemente el desarrollo de operativos tales como cierre de locales por no facturar, publicación de los nombres de los contribuyentes que viajan más de cinco veces al exterior y exigencia de señalar el número de la libreta tributaria cuando se publica un aviso comercial, han sido satanizados por los medios de prensa, destacándose la incipiente de los procedimientos y presentándolos como abuso de la administración, con lo cual los evasores quedan más protegidos. A este consenso contribuye el desorden legislativo, las exoneraciones y las normas de complejo cumplimiento.

-En situación de alta inflación y de recesión, la evasión aumenta porque cada contribuyente quiere captar para sí el máximo beneficio en función a expectativas de futuros precios, llegando a evaluar si conviene usar el dinero, inclusive el retenido de otros contribuyentes, para pagar los impuestos o darle un uso financieramente más rentable que el costo de la mora.

-La frecuencia con que, en nuestro país, se otorgaron condonaciones de deuda tributaria y fraccionamientos de pago con intereses que no cubren el valor real del tributo adeudado, ha generado una enorme desmoralización en los que se esforzaron por cumplir con oportunidad.

-Los grupos postergados, los desempleados, que recurren a la actividad informal a través de micro empresas o de pequeñas empresas sienten el tributo como una complicación injusta que los aleja de su objetivo económico de superar su estado de necesidad. Situación que se agrava por la recesión de la demanda. Por ello se convierten en cómplices de las grandes empresas que les venden mercadería "en negro". No existe el hábito social de pagar tributos o cumplir con las obligaciones formales.

-Los grupos de mayor poder económico no evaden directamente, sino que se "defienden" de la tributación a través de la gestión de beneficios tributarios, o de asesorías que detectan los vacíos legales y últimamente a través de frecuentes acciones de amparo.

Sin embargo cabe tener presente que la estructura del Sistema tributario también tiene un rol importante, pues si los contribuyentes no la perciben como equitativa y la consideran injusta será muy difícil que la cumplan. Contribuye a esa percepción la cantidad de medidas de excepción y el hecho que la formulación y aprobación de los tributos no es debatido políticamente.

b) La complejidad de las normas y los vacíos legales que éstas presentan, los que facilitan la "elusión tributaria" de los contribuyentes más grandes. La descoordinación y apresuramiento que caracteriza la formulación de las normas tributarias y la falta de definición de los objetivos y criterios del sistema origina el hecho que con frecuencia la administración tributaria no tenga respuesta frente a los vacíos legales, imponiéndose las interpretaciones que convenga según el caso.

c) *La relativa facilidad para evadir, por ausencia de divulgación de las normas y falta de un control masivo. No existe un sistema de información y orientación activo para el contribuyente. Para informarse tiene que desplazarse al local central de la administración o contratar asesoría especializada, en otras palabras cumplir significa un costo adicional al del propio impuesto.*

d) *La evasión también está ligada al desarrollo de las actividades ilegales y delictivas, tales como tráfico de drogas, contrabando, ventas no registradas destinadas a grupos informales e inclusive financiadas informalmente, fuga de capitales, etc.*

e) *Incapacidad de la administración para influir en el cumplimiento tributario de la población. Tanto por su reducida capacidad de identificación de omisos y evasores, y el casi improbable control y capacidad de sanción que tiene, como por la ausencia de programas de divulgación y de orientación al contribuyente que motiven el cumplimiento voluntario.*

### **3.3. La Administración Tributaria**

*El órgano administrador de los impuestos internos de ámbito nacional en los últimos veinte años ha sido la Dirección General de Contribuciones (DGC) y el órgano encargado de la administración de los impuestos sobre el comercio exterior la Dirección General de Aduanas (DGA). Estas dos entidades, que dependían funcional, técnica y económicamente del Vice Ministerio de Hacienda, están en proceso de ser reemplazadas por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y por la Superintendencia Nacional de Aduanas, respectivamente. En este acápite trataremos de la administración de tributos internos ejercida por la Ex-DGC, hoy SUNAT, la que hasta la fecha es la misma entidad con nuevo nombre. Cabe señalar que la función de recaudación todavía es compartida con el Banco de la Nación, entidad que por ley se encarga de la percepción de los pagos a través de su red de oficinas en todo el país.*

*La administración de tributos internos del Gobierno Central no desempeña un rol eficaz en el logro de la meta de incrementar la recaudación porque:*

*-No posee registros actualizados y concatenados de los contribuyentes que le permitan conocer rápidamente quienes se han registrado como contribuyentes y quienes son los que cumplen o incumplen con sus obligaciones tributarias.*

*-El control frecuente de los pagos, se limita a los principales contribuyentes que controla la Dirección Central de Recaudación. En lo que se refiere a los contribuyentes medianos y pequeños, la administración se limita a la información de los pagos percibidos por el Banco de la Nación. Sin embargo, como no posee un registro adecuado de contribuyentes ni mucho menos estados de pagos de los*

mismos, no está en capacidad de conciliar dicha información. De otro lado, la ausencia de un convenio entre el Banco de la Nación y la SUNAT hace que no haya una coordinación fluida entre ambas entidades en lo que respecta a los servicios de percepción de tributos que el Banco presta, principalmente en lo que se refiere al procesamiento de la información detallada de los formularios de pago.

El reprocesamiento de la información de los formularios de pago de los pequeños y medianos contribuyentes le toma generalmente seis meses, demorando la posibilidad de control de los pagos, lo que en épocas de inflación es más grave.

-No posee un sistema de informática que le permita realizar un control del cumplimiento a partir de indicadores; inclusive mucha de la información que solicita y obtiene no la utiliza ni procesa. No posee un área técnica de suficiente nivel que oriente y haga efectivamente útiles los procesos que realiza la Oficina de Informática del MByF (OFINE).

-La programación de la estrategia de lucha contra la evasión no se elabora sobre la base de una cuantificación y diagnóstico de las modalidades y circuitos de evasión.

-El potencial de fiscalización es muy limitado, aproximadamente 300 casos por año frente a más de 61 000 empresas declarantes en todo el país, lo que significa para la gran mayoría de contribuyentes una bajísima probabilidad de ser fiscalizados. La administración realiza verificaciones contables que son de poca utilidad, dadas las posibilidades de maniobra que tienen los contribuyentes y dadas las vinculaciones entre actividades formales e informales que permiten no registrar diversas operaciones.

-Los Administración no cuenta con recursos apropiados. Sus acciones y disponibilidad de recursos están sujetos a las normas de austeridad del sector público. Sus requerimientos económicos no son atendidos ni con oportunidad, ni con montos suficientes<sup>7</sup>; lo cual no le permite desarrollar sus programas.

Los recursos humanos con que cuenta no han sido reclutados en función a un programa o misión definidos y no son remunerados según el mercado de trabajo, lo que aleja la calidad, quedando solamente gente valiosa con mucha vocación de servicio, al lado de jóvenes deseosos de aprender para luego migrar al sector privado, y personas sin formación técnica adecuada que muchas veces son ineficientes y deshonestas. Hace por lo menos diez años que la frecuencia de los programas de capacitación es cada vez menor y no se estructuran en función a los programas y requerimientos concretos de la administración.

-Los órganos operativos dedicados a la fiscalización y detección de

<sup>7</sup> La asignación de recursos para la administración tributaria es menor al 1% de lo recaudado. Inclusive, en muchos casos ese monto no puede ser gastado o invertido por las normas de austeridad presupuestal. Sus acciones las tiene que tramitar ante la OGA del MEyF.

la evasión, no tienen asesoría técnica legal y contable suficiente ni disponen de legislación actualizada.

-La ausencia de autonomía técnica y económica de la administración y sus propias carencias de recursos y de conocimiento hacen que realice una serie de experiencias operativas que no dan resultado, sujetas a disposiciones basadas en la "intuición" de las autoridades de turno que, en general, olvidan el hecho de que para cobrar impuestos eficazmente se requiere de un proceso complejo y delicado, frente al cual las medidas parciales, improvisadas y simplistas son improductivas, desestabilizantes y de efecto inocuo sobre la evasión.

A esta situación de ineficiencia, se agrega el hecho que las normas tributarias son modificadas frecuentemente y que la administración generalmente se entera leyendo el diario oficial, al mismo tiempo que los contribuyentes y da el caso que en algunas provincias el contribuyente recibe El Peruano antes que el funcionario de la administración. Pocas son las veces que tiene un plazo previo que le permita diseñar una estrategia.

Finalmente es de resaltar que la actual administración tributaria, como organización, está sujeta a sucesivos cambios que obedecen a causas políticas. No es una institución que posea una misión especializada claramente definida. Su trabajo no responde a un programa sino a las instrucciones de autoridades improvisadas en la materia.

### **3.4 La SUNAT y la SUNAD**

Ante la evidente dificultad de la administración para lograr un nivel de recaudación adecuado, en agosto de 1988, luego de más de 5 años de formulación de diversas propuestas técnicas para mejorar la administración tributaria, fue promulgada la ley de creación de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) y de la Superintendencia Nacional de Aduanas (SUNAD).

Esta ley se fundamentó en la necesidad de invertir en administración tributaria y que el inicio de la racionalización y mejora del aparato administrativo del Estado, debía hacerse a partir de la búsqueda de una adecuada administración tributaria.

Las dos Superintendencias, de acuerdo a su ley de creación, deben gozar de autonomía económica, administrativa y funcional. Con la finalidad de evitar que las medidas de austeridad del Sector Público impidan invertir en administración tributaria la ley establece que cada una de estas entidades podrá disponer de rentas equivalentes hasta el 2% del monto recaudado por cada una de ellas. Asimismo la autonomía administrativa y funcional les permitiría actuar expeditivamente y con oportunidad sin tener que pasar por el filtro de las entidades administrativas del Ministerio de Economía y Finanzas y de esta manera poder escapar de los problemas generales del aparato administrativo del sector público.

Ambas entidades están facultadas a establecer bonificaciones salariales que permitan remunerar adecuadamente a sus trabajadores dentro



*del régimen salarial del sector público, sin embargo lo adecuado habría sido facultarlas a otorgar un régimen de remuneraciones similar al del sector privado.*

*En el caso de la SUNAT, está prevista la absorción de la función de diseño de la política tributaria actualmente desempeñada por la Dirección General de Política Fiscal del MEF. Asimismo, la ley establece que es la SUNAT la titular de la función de recaudación, lo que le permitirá celebrar un adecuado convenio de servicios con el Banco de la Nación. Con esta norma se pretende que las nuevas administraciones puedan actuar sin limitaciones de recursos y de autonomía.*

*Sin embargo, cabe señalar que estamos en el inicio del proceso de transformación de estas entidades, las que deberán hacerlo según las funciones primarias de la recaudación y control, tratando de evitar quedarse en un simple cambio de estructura orgánica. Dentro del proceso de transformación o transición las administraciones anteriores deberán ser liquidadas gradualmente. Uno de los aspectos más delicados y que constituyen la clave para el éxito de la nueva administración es el de la selección del personal que va a continuar integrando la nueva administración*

*Consideramos conveniente que las nuevas entidades se organicen alrededor de una concepción integral de la administración tributaria; que no sólo se preocupen de la recaudación sino también de la generación de información que permita investigar el fenómeno tributario a fin de programar la fiscalización y tener elementos objetivos para el diseño de la política tributaria. Sus acciones deberán ejecutarse con sentido de largo plazo, a tal fin es muy importante la capitalización del conocimiento y la experiencia que genera el trabajo cotidiano de la administración tributaria, para lo cual se impone una adecuada política de recursos humanos; sólo así la eficacia de la administración trascenderá al cambio de las autoridades políticas.*

*Cabe resaltar que hasta la fecha, a más de un año de su creación las autoridades políticas parecen dudar en otorgar el apoyo necesario para que estas entidades puedan funcionar de manera autónoma, prueba de ello es que todavía no logran obtener una independencia económica y administrativa adecuada a sus funciones y a las especiales características de su misión.*

### **3.5 Complejidad legislativa**

*Debido a la falta de planificación de la política tributaria y a su carácter eminentemente coyuntural, nos encontramos con tributos que, con alcances diversos, gravan la misma materia imponible. Lo mismo sucede con exoneraciones que se superponen, pues son establecidas por diversas leyes que responden a determinadas coyunturas. Existen normas tributarias que no son claras, ni para la administración ni para los contribuyentes, propiciando la evasión.*

*La falta de programación genera descoordinación, entre las instituciones del Estado, lo que ha originado que algunos dispositivos no se hayan reglamentado, impidiendo su aplicación. Se legisla al margen de las políticas de mediano plazo y por resolver urgencias coyunturales se dictan medidas que anulan los esfuerzos y programas en marcha.*

*Ante la insuficiencia de los recursos, los diferentes gobiernos han preferido dar una respuesta legislativa que frecuentemente es elaborada con mucha premura, prescindiendo de estudios técnicos adecuados o haciendo caso omiso de las opiniones de carácter técnico vertidas por los órganos competentes.*

*No atacar la evasión ni las exoneraciones obliga a imponer nuevas fórmulas tributarias, lo que incrementa las obligaciones de los contribuyentes y de la administración.*

*Muchos dispositivos no han sido previamente coordinados con la administración y en varias oportunidades tampoco con la Dirección General de Política Fiscal, lo que contribuye a que la administración se muestre incapaz de orientar a los contribuyentes y de reglamentar en los plazos necesarios.*

*La producción de leyes tributarias es tan frecuente que los contribuyentes para cumplir adecuadamente deberían revisar todos los días El Peruano. Se encuentra normas tributarias hasta en la ley de Presupuesto.*

### **3.6 Efecto de la inflación**

*El grave proceso inflacionario que ha experimentado nuestro país ha repercutido en la estructura del sistema de impuestos y en el nivel y estabilidad de la recaudación.*

*Cabe señalar que a pesar de contar con impuestos modernos y progresivos que en países desarrollados logran reflejar en la recaudación los incrementos en el producto o en el nivel de los precios, en nuestro país los ingresos fiscales no crecen en proporción a los precios sino muy por debajo de ellos, a pesar de las diversas medidas que tan frecuentemente se han venido adoptando, como son incrementos de tasas, algunas suspensiones de beneficios y creación de nuevos impuestos. Es decir, nuestro sistema es inelástico y presenta muchas rigideces estructurales que hacen que la inflación lo afecte severamente, no pudiendo servir como un elemento de lucha contra la inflación sino por el contrario contribuyendo a agravar el tamaño del déficit fiscal. En 1988 y 1989 las diversas medidas tributarias adoptadas para incrementar la recaudación sólo han podido evitar que la reducción de los ingresos fiscales sea mayor a la obtenida. Esta ausencia de capacidad de reacción, como hemos señalado en acápites anteriores, se debe a la presencia de innumerables beneficios tributarios, así como a un arraigado hábito de no pagar impuestos a través de la evasión abierta y pública, u oculta y atenuada por el esquema legal y administrativo.*

De otro lado, la presencia de elevadas tasas de inflación ha generado tales distorsiones en cada uno de los impuestos que para contrarrestarlas se requiere de la adopción de complejas normas de ajuste o de actualizaciones sucesivas para determinar las bases imponibles, entre otros mecanismos.

El rendimiento de los impuestos disminuye por desvalorización de la base imponible, disminución que va a depender del lapso entre la fecha de generación de la base gravable, la fecha de determinación del impuesto y la fecha de pago, problema bastante divulgado como el efecto "Olivera-Tanzi", y que es mayor en el caso de los impuestos de periodicidad anual como el impuesto a la renta y el impuesto al patrimonio.

Los impuestos a la renta y al patrimonio se determinan sobre resultados anuales y sobre la base de Estados Financieros expresados en Intis corrientes. La equidad horizontal de estos impuestos resulta afectada porque personas con igual capacidad contributiva resultan diferentemente gravadas según la composición de sus activos y pasivos y porque los registros contables no reflejan las ganancias ni las pérdidas por inflación lo que, además del problema fiscal, ocasiona que el Impuesto a la Renta se convierta en un elemento distorsionador de la asignación de recursos, pues estimula el endeudamiento.

La equidad vertical del impuesto a la renta de alguna manera se mantiene por efecto de la utilización de la unidad impositiva tributaria (UIT) para el ajuste de escalas, deducciones personales y monto mínimo imponible principalmente.

En lo que se refiere al Impuesto al Patrimonio la tendencia decreciente de su recaudación refleja la desvalorización de los activos y pasivos.

EL gobierno ha tratado de atenuar los efectos de la inflación mediante medidas parciales de ajuste de valores tales como la revaluación de activos fijos, el empleo de la UIT, la corrección monetaria del costo computable de inmuebles y el establecimiento de mecanismos de pago mensual a cuenta del impuesto anual en cuya determinación se trata de recoger los efectos de la inflación y de la recepción. Sin embargo, la aceleración de la tasa de inflación hace que estos ajustes parciales resulten insuficientes y alimenten los conflictos entre los contribuyentes y la administración y alteren más la equidad del impuesto.

Para evitar que el sistema de impuestos a la renta y al patrimonio sea tan frágil ante los embates de la inflación, lo técnicamente recomendable es adoptar el método de Ajuste Integral de Balances por el cual los Estados Financieros se expresan en moneda constante reflejando las ganancias y pérdidas en términos reales. Este método de ajuste debería ser cuidadosamente elaborado y divulgado a fin de facilitar su aplicación. A la fecha existen como referencia el modelo chileno y el método de ajuste recomendado por la Federación de Colegios de Contadores del Perú.

Si se autoriza la corrección monetaria de los Estados Financieros, probablemente el rendimiento del Impuesto a la Renta en los primeros años se reduzca a un nivel insignificante, principalmente por el arrastre de las pérdidas, ante lo cual se impone la aplicación de un impuesto

patrimonial, transitorio y de carácter general sin exoneraciones e igualmente se requiere gravar las ganancias por inflación.

A fin de superar las numerosas exoneraciones que afectan el Impuesto al Patrimonio Empresarial, sería conveniente diseñar un nuevo impuesto que sólo podrían evitar aquellos contribuyentes con Convenios de Estabilidad Tributaria. No debe permitirse la corrección de los balances sin aplicar ningún impuesto compensatorio de la pérdida de recaudación pues esto acarrearía mayores presiones inflacionarias, inclusive si se optara por ajustes parciales los excedentes resultantes deberían ser objeto de un tributo compensatorio.

En lo que se refiere a los impuestos al consumo de periodicidad mensual, el gobierno ha recortado el período de pago de los mismos a través de pagos a cuenta quincenales y semanales, lo que compensa en algo la pérdida de valor de la recaudación pero vuelve mas compleja su administración y aplicación.

Como ya ha sido señalado, el impuesto a los combustibles está establecido en Intis, a pesar que es ad-valorem, por efecto de la forma en que se determina el precio del combustible, en ausencia de actualizaciones, su recaudación sigue descendiendo en términos reales.

Dada la dependencia de la recaudación respecto de los impuestos provenientes de la importación y de la exportación, las variaciones del tipo de cambio, en relación al Índice General de Precios, son también un factor importante de inestabilidad. Un caso concreto es la pérdida de valor de la recaudación del Impuesto a la Renta de empresas dedicadas a la exportación tradicional.

### **3.7 Presencia de los gobiernos regionales**

Este informe trata de los impuestos que siendo administrados por el Gobierno Central constituyen recurso del Tesoro Público. Sin embargo, para un diseño adecuado de la política tributaria es necesario tener presente los tributos de los Gobiernos Locales y de los Gobiernos Regionales que empezarán a ejercer sus funciones. Para ello es de suma urgencia el análisis y evaluación de las facultades y de las posibilidades de financiamiento tributario de los Gobiernos Regionales, así como de las alternativas de coordinación entre los diferentes niveles de Gobierno respecto de ingresos y de gastos, considerando su viabilidad administrativa, sin perder de vista la importancia de la descentralización política del Estado.

Es necesario tener claramente definido el ámbito de acción de cada nivel de gobierno, en lo que se refiere a tributación. La Ley de Bases de la Regionalización ha establecido algunos criterios que deberán ser precisados: las regiones no pueden crear tributos al comercio exterior, ni al tráfico de bienes y la materia imponible gravada por tributos nacionales no puede ser objeto de impuestos regionales.

La misma Ley ha establecido otros criterios que requieren ser reglamentados y adecuados al régimen administrativo:

-Así tenemos que los Impuestos a la Renta y al Patrimonio son recursos propios de la región donde se generan. A tal efecto la ley señala un plazo máximo de tres años. Para que este mandato sea viable se requiere precisar el principio bajo el cual se determinará a quién corresponde la renta. El mas práctico parece ser la ubicación de la fuente productora de la renta. Hoy en día todavía no existe información de renta según el lugar geográfico donde se origina, pues los contribuyentes pagan en la ciudad dónde tienen su sede administrativa o su domicilio fiscal.

-El 25% del IGV deberá distribuirse entre las regiones en armonía con las funciones asignadas. Al parecer este tributo se distribuirá a medida que se transfieran funciones del Gobierno Central.

Es necesario establecer los parámetros de distribución, sobre todo respecto de regiones que gozan de exoneración del impuesto. ¿Se van a aplicar mecanismos de distribución de recursos por compensación entre regiones ricas y pobres o mecanismos retributivos que valoricen el esfuerzo fiscal?

La Regionali. establece asimismo un reto y una posibilidad de superar los problemas actuales de la tributación evitando que se reproduzcan a nivel regional sus principales deficiencias. Sin embargo, el reducido nivel de la recaudación actual probablemente no permitirá satisfacer las necesidades y pedidos de los nuevos gobiernos regionales, lo cual podría inducir a crear una serie de tributos inorgánicos que alterarían la asignación de recursos. Por ello es conveniente precisar claramente las Facultades Legislativas Tributarias de los diferentes niveles de gobierno, así como el ámbito de cada impuesto, el destino de su recaudación y a quién corresponderá su administración.

¿Se optará por una sólo administración al servicio de los diferentes niveles de gobierno o por la colaboración entre diferentes administraciones?

Finalmente, debe recordarse que un tributo como la Contribución de Mejoras, basado en el principio del beneficio, puede ser un valioso instrumento de recaudación de recursos para el financiamiento de obras públicas de los Gobiernos Regionales y Locales. Su legislación data de 1981 (D. Leg. 184), sin embargo ha sido utilizado muy incipientemente. Se determina en función a los costos de la obra pública y a los beneficios que se estima que la obra generará para los propietarios de los predios ubicados en la zona de influencia de ella. Además está previsto que los vecinos tengan participación en el proceso de determinación de la cuantía de la Contribución, permitiendo superar los problemas de desconfianza en el Estado. Cabe señalar la experiencia de Colombia, dónde un tributo similar es uno de los principales recursos de los Municipios para el financiamiento de obras públicas.

#### ***4. BASES PARA LA REFORMA DEL SISTEMA***

*Como se ha visto, los ingresos tributarios del Tesoro Público son altamente dependientes de los impuestos a la exportación y a la importación así como de tributos que casi no requieran administración como el que grava los combustibles, pero que lo someten a fluctuaciones cíclicas no manejables tributariamente.*

*Para que una Reforma tributaria pueda resultar eficaz debe estar inscrita en un programa económico que defina claramente el rol asignado a la tributación en armonía con las demás políticas económicas. Esta previsión es importante para evitar que las demás políticas económicas neutralicen los efectos de las medidas tributarias y viceversa.*

*Una Reforma Tributaria es un proceso de acciones y toma de decisiones enmarcadas en la voluntad política de lograr un sistema tributario que principalmente recaude un nivel suficiente de recursos fiscales y que se mantenga aceptablemente equitativo según el concepto que la población tiene de equidad o justicia en la distribución de la carga tributaria. Asimismo es importante que no genere distorsiones en las decisiones económicas. Para tal efecto deberá considerarse los aspectos políticos y constitucionales que garanticen la continuidad del proceso en un mediano plazo. Los objetivos de reforma deben ser:*

- Incrementar la capacidad de recaudación del sistema.*
- No distorsionar la asignación de recursos y la distribución equitativa de la carga tributaria.*
- Mejorar la administración tributaria con un criterio de economía de la recaudación tanto para el contribuyente como para el Estado.*
- Buscar el cumplimiento tributario generalizado.*

*Para que este programa tenga resultados positivos, es necesario que en su diseño se consideren las posibilidades efectivas de la administración tributaria en cada etapa. Ninguna medida será eficiente si no se aplica consecuentemente y si no se ejerce control sobre su aplicación.*

*Las medidas deben considerar que difícilmente se podrá lograr que un impuesto cumpla al mismo tiempo objetivos de recaudación y de mejorar la distribución de la carga tributaria, o de orientar la actividad económica, pues son objetivos que se anulan entre sí. Es la combinación de diferentes impuestos la que puede atender a diferentes fines. Sin embargo en el corto plazo será prioritario el criterio de suficiencia de la recaudación respecto del criterio de equidad pues los tributos progresivos requieren de mejor administración que la actual y están muy deteriorados por excesivas exoneraciones y la presencia de elevadas tasas de inflación.*

*De acuerdo a estos lineamientos proponemos:*

#### **4.1 En relación a la estructura de impuestos**

##### **a) Impuesto a la Renta**

*Por la presencia de las altas tasas de inflación se recomienda expresar los valores de los balances en moneda constante mediante el método de ajuste integral, a fin de que el impuesto se aplique sobre valores reales y no se distorsione negativamente la asignación de recursos a través de un estímulo al mayor endeudamiento o a la distribución de capital. Este es un procedimiento que tomará por lo menos un año de elaboración y divulgación, pudiendo ser complejo para las empresas pequeñas. También debe considerarse la probabilidad que la adopción de métodos de actualización de valores sobre la base de inflaciones pasadas, podría contribuir a consolidar el comportamiento inflacionario de los agentes económicos, dificultando el rompimiento de las expectativas inflacionarias y por tanto neutralizando las políticas de estabilización de precios. El alineamiento de los costos registrados con la evolución del índice de precios de alguna manera retroalimenta las expectativas de inflación en función a las inflaciones pasadas.*

*Asimismo, deberá tenerse en cuenta la experiencia de otros países latinoamericanos como Chile y Argentina en los cuales durante los dos primeros años de haber adoptado el ajuste integral con efecto tributario la recaudación del impuesto prácticamente desapareció.*

*No obstante, cualquier programa de estabilización que involucre recorte de subsidios producirá incrementos iniciales de precios, lo que generará presiones muy fuertes de parte de las empresas para indexar los valores del balance. La experiencia reciente demuestra que los ajustes parciales de cuentas del balance en presencia de tasas elevadas de inflación sólo contribuyen a distorsionar más la asignación de recursos. Pero, ya sea que se adopten ajustes parciales o integrales, se deberá aplicar un impuesto que capte parte del excedente contable del ajuste. Este impuesto es necesario para que los costos de las medidas de ajuste de precios se distribuyan y no pesen sólo sobre los asalariados.*

*Deberá perfeccionarse los métodos de determinación de los pagos a cuenta mensuales y los sistemas de retenciones vigentes, aspecto que se tornará más importante en caso persista las tasas elevadas de inflación.*

*La reducción de la inflación beneficiará ampliamente la recaudación del impuesto. Hoy en día al aplicarse el impuesto sobre bases nominales anuales se afecta tanto al fisco como a un grupo de contribuyentes, beneficiando a otros grupos según la estructura de activos y pasivos que poseen. Otra ventaja, de la reducción de la inflación, es que posibilitaría afectar las rentas financieras, ahora exentas del impuesto a la renta.*

*La Renta Mínima Presunta, debe ser mejorada mediante su simplificación y adecuada reglamentación. Todos estos elementos son muy importantes para mantener la progresividad del impuesto.*

*Asimismo, el reglamento del impuesto a la renta debe ser ordenado en un texto único, como paso previo a su simplificación y*



perfeccionamiento técnico.

En cuanto a las exoneraciones, deben ser reducidas hasta convertirse, como máximo, en un programa de incentivos similar al contemplado en el Decreto Legislativo 400, es decir, un plan orientado al logro de un objetivo económico, con posibilidad de ser evaluado y estabilizado. Para ello resulta propicio al proceso de regionalización. Dado que la recaudación de este impuesto será un recurso de las regiones, será entonces posible poner en evidencia las ineficiencias del régimen de exoneraciones imperante todavía.

#### **b) Impuestos al patrimonio**

De perfeccionarse la renta mínima presunta podría eliminarse el Impuesto al Patrimonio Neto Personal, que requiere una administración más sofisticada y cuya aplicación, además de contribuir a distorsionar el ahorro y la inversión, produce una recaudación insuficiente. Como alternativa a este impuesto podrían globalizarse los impuestos parciales a la propiedad que administran las municipalidades a fin de darles mayor progresividad y mejorar la recaudación. Para tal efecto el Gobierno Central aplicaría un impuesto sobre el valor total de la propiedad predial y del patrimonio automotriz que cada ciudadano posee en el país. En este caso, una limitación importante que deberá ser superada es la valorización de los predios. Los impuestos pagados a las municipalidades serían pago a cuenta.

La tasa del Impuesto al Patrimonio Empresarial podría reducirse de 3 a 2 % si se eliminan las exoneraciones otorgadas. La reducción de la inflación o en su defecto la aplicación de un ajuste integral de los valores de los balances, contribuirá a mejorar su rendimiento, ahora afectado porque se aplica sobre valores históricos. Sólo si se eliminan sus exoneraciones, con este impuesto se captaría parte del excedente contable que resulte del ajuste de los valores del balance. De lo contrario deberá crearse un nuevo impuesto patrimonial que se aplique con carácter general.

#### **c) Impuestos al consumo**

-Impuesto General a las Ventas(IGV); es el tributo que más rápida y eficazmente puede contribuir a mejorar la recaudación. Para ello se recomienda perfeccionar y aplicar el Régimen Simplificado para pequeños contribuyentes, que al mantenerlos en el IVA y favorecerlos con una menor carga que pueden compensar con crédito tributario, los estimula a pedir facturas. Este régimen fue aprobado mediante D.Leg. 489 y su aplicación se ha diferido indefinidamente. Este régimen permitirá a la administración concentrarse en el control de los grandes contribuyentes y detectar ventas sin factura a través de un adecuado cruce de información.

Las medidas adoptadas para instituir el uso obligatorio de la factura, facilitarán el control, siempre y cuando los operativos se fundamenten en la información estadística que provea el procesamiento de los datos de las facturas. Asimismo deberá establecerse mecanismos que eviten la falsificación de las facturas.

El recorte de exoneraciones permitirá reducir el nivel de la tasa del IGV. Dadas las características de este impuesto, el programa de eliminación de sus exoneraciones deberá evaluarse con los mismos criterios que el de recorte de subsidios, por sus efectos en el valor de la canasta básica.

En dicho programa, deberá considerarse en primer lugar la eliminación del documento cancelatorio, estableciéndose un sistema de devolución del IGV a los exportadores, casi automático, con fiscalización posterior a la devolución y con la colaboración de la Banca. Las entidades bancarias harían la devolución por cuenta del Tesoro Público al mismo tiempo que entreguen la moneda proveniente de la exportación. Esta medida permitirá liberar a la administración de las tareas engorrosas e inútiles que actualmente realiza para otorgar, verificar y tratar de controlar el "documento cancelatorio".

Deberá evaluarse minuciosamente la forma y oportunidad de extender el IGV a toda venta de bienes y prestación de servicios.

-**Impuesto Selectivo al Consumo.** Este impuesto, como se explicó en páginas anteriores, no ha sido eficaz para gravar bienes considerados "suntuarios". Sería conveniente ceder este impuesto a las Regiones y que sean los Gobiernos Regionales los que traten de concertar con las entidades representativas de las empresas que por el momento están exoneradas para que, en función a un programa de desarrollo de la región, pueda hacerse un recorte gradual de la exoneración, que beneficie a la propia región. Esto principalmente por la presencia de Convenios de Estabilidad Tributaria. El nivel de las tasas vigentes no debería elevarse, debiéndose evaluar su reducción y limitar su aplicación a bienes y servicios con rendimiento tributario importante.

#### **d) Impuesto a los combustibles**

En el corto plazo éste será un recurso que siempre proveerá recaudación de emergencia, pero no debe ser motivo para dejar de lado las reformas estructurales. Aún en el marco de una política de emergencia es conveniente que el precio del combustible responda en primer lugar a una política de abastecimiento que considere los diferentes recursos energéticos y sólo en segundo lugar se establezca el impuesto en función a metas de recaudación. El impuesto tampoco debe alterar los precios relativos de los diferentes tipos de combustibles, como ha venido sucediendo en relación al Diessel y al querosene. Debe aplicarse una sola tasa y debe mantenerse en términos reales a fin de evitar fuertes reajustes periódicos que estimulan la especulación.

#### **e) Impuesto de los débitos en cuenta corriente**

Sería conveniente mantener este impuesto en el corto plazo porque, además de su efecto recaudador, permite a la administración obtener información de movimientos de cuentas bancarias, lo que de hecho ampliaría los medios para detectar evasión.

Sin embargo, para no afectar la intermediación financiera y las alternativas de depósito, deberá reducirse el nivel de la tasa a un

máximo de 0,5 % pudiendo ampliar su aplicación a todo tipo de cuenta. Posteriormente puede convertirse en un crédito contra el impuesto a la renta y seguir reduciendo el nivel de la alícuota hasta su eliminación.

**f) Impuestos a la exportación**

Los diferentes impuestos que gravan la exportación tradicional deben unificarse en un sólo impuesto, que se aplicará como recurso de corto plazo por razones de emergencia. Podrían aplicarse dos tasas: una general y mínima de no más de 3% y una adicional por utilidades extraordinarias obtenidas por incrementos en los precios por encima de un nivel que remunere razonablemente la inversión. Los precios de referencia deben ser establecidos por los sectores correspondientes. En su elaboración debe tenerse presente la política de desarrollo minero y la política de exportación de productos agrarios. En caso de una fuerte devaluación se considerará un impuesto temporal que capte parte del beneficio extraordinario.

**g) Impuestos a la importación**

El Arancel de aduanas debe reestructurarse a la luz de los objetivos de asignación de recursos a mediano plazo y con un claro concepto del nivel de protección que se requiere otorgar a los diferentes sectores productivos. La función de recaudación no debe ser el eje de la reestructuración arancelaria sino su consecuencia.

Esta reestructuración podría hacerse gradualmente, mediante la reducción de los niveles arancelarios, el recorte de exoneraciones aplicando un arancel mínimo general y la reducción de la dispersión de la protección con el establecimiento de una tasa máxima moderada.

Los diferentes impuestos a la importación deben unificarse en el Arancel de Aduanas. Es conveniente que se sustituya la liquidación de tributos aduaneros, ahora a cargo de la SUNAD, por un sistema en el que el importador autoliquide sus tributos y pague antes de solicitar el despacho. Facilitaría los trámites, aceleraría el ingreso de recursos al Tesoro y disminuiría el costo administrativo. Sin embargo, esta sustitución no debe ser precipitada sin antes asegurar los mecanismos de aforo selectivo y de verificación y control de pagos.

**h) Impuesto al consumo de energía eléctrica.**

Como medida de emergencia podría reajustarse el impuesto al consumo de energía eléctrica. Este impuesto tiene casi las mismas ventajas que el de los combustibles. Sin embargo, para establecerlo deberá considerarse el precio relativo de la energía eléctrica con respecto al combustible y el precio de equilibrio del servicio de suministro eléctrico.

Este es un impuesto que debe desaparecer en el tiempo, sobretudo cuando se amplie el campo de aplicación del IGV a los servicios.

**i) Simplificación tributaria**

En lo que se refiere al Gobierno Central, la complejidad no radica tanto en el número de impuestos, sino en la base legal de los mismos, por

*las superposiciones de dispositivos legales y de medidas, respecto de las cuales en muchas oportunidades ni la propia administración logra una interpretación definida. Esta complejidad es agravada y en oportunidades generada por los numerosos beneficios tributarios otorgados para diversos fines, cuyo costo obliga a imponer nuevas cargas tributarias de emergencia*

*Simplificar es eliminar exoneraciones que son privilegios a los cuales los pequeños contribuyentes difícilmente acceden porque demandan asesorías, trámites, influencias, etc.*

*El número de impuestos que administra el Gobierno Central se puede reducir en el corto plazo a menos de la tercera parte de su número actual, sobre todo por unificación de impuestos que se aplican sobre fracciones de una misma materia imponible.*

*La estructura tributaria simplificada podría comprender: Impuesto global a la Renta, Impuesto al Patrimonio Empresarial, Impuesto al Patrimonio Personal y unificación de los siete tributos a la importación en el arancel de aduanas, el IGV y el ISC definidos como los únicos impuestos a la producción y consumo, integrando en ellos los diversos tributos pequeños afectados a diversos fondos y entidades.*

*Temporalmente, en tanto no se obtengan resultados de la reforma de la administración, debe mantenerse impuestos tales como: gastos de viajes al exterior, al consumo de energía eléctrica, al consumo de agua, impuesto a la compra y venta de moneda extranjera e impuesto a los débitos bancarios.*

*A fin de lograr una mejor asignación de los recursos públicos los tributos destinados deben ser eliminados. Cuando sea necesario mantener una fuente de recursos independiente de la distribución del Tesoro Público, es conveniente evitar la creación de nuevos impuestos y en su lugar podría recurrirse al establecimiento de una participación porcentual en la recaudación.*

#### **j) Contribución de mejoras**

*Debe promocionarse el empleo de la Contribución de Mejoras para el financiamiento de obras públicas con participación de los ciudadanos en función directa al beneficio que la obra les reporta.*

*No obstante que la legislación de este tributo data de 1981, su empleo ha sido muy limitado en relación a la cantidad de obras públicas que generan beneficios diferenciales para los propietarios de predios circundantes. Al no cobrarlo se está subsidiando indiscriminadamente a algunos propietarios de predios restando toda equidad posible a la obra pública. A la luz de las razones y causas que no han permitido su aplicación sería conveniente intentar la adecuación de este tributo.*

#### **k) Política de incentivos de exoneraciones**

*Es necesario diseñar un Programa de eliminación de exoneraciones y un Sistema de incentivos muy selectivos, evaluables por el Estado y vinculados al Programa global de transformación y articulación de la*

estructura productiva. Es un primer paso para simplificar los impuestos que incluso permitirá reducir tasas nominales.

La eliminación de exoneraciones es, también, requisito indispensable para reducir el déficit fiscal y debe ser contemplada en el marco del Programa de Estabilización económica. En algunos casos la eliminación puede ser gradual y en otros inmediata, debiendo considerarse en el programa de estabilización el impacto inicial en los precios de eliminar determinadas exoneraciones.

El nuevo sistema debe responder a prioridades muy concretas, no es posible promover a la vez todas las actividades ni todas las zonas geográficas. Las exoneraciones de los derechos de importación deben ser eliminadas a fin de permitir la reestructuración del arancel de Aduanas, la que deberá responder más a la necesidad de devolver al arancel su rol de orientador de la asignación de recursos, que a las necesidades fiscales o de subsidio indirecto. Para ello puede comenzarse generalizando el arancel mínimo.

Las exoneraciones de los Imps. a la Renta y al Patrimonio Empresarial deberían unificarse selectivamente en el marco del esquema del D. Leg. 400, que está orientado a premiar la inversión efectivamente realizada en sectores como la industria y la minería, condicionando el goce del beneficio al cumplimiento de una meta económica como el ahorro neto de divisas o el balance positivo de divisas para el país.

En lo que se refiere al IGV, en el corto plazo sólo deberían prevalecer las exoneraciones a la exportación y a los productos agrarios, pesqueros y mineros sin transformación. El retiro de exoneraciones del IGV debe ser complementado con incrementos en el gasto social o la instalación efectiva de un programa de compensación social.

Las exoneraciones otorgadas a determinadas zonas geográficas, deben ser discutidas en el marco del programa de regionalización y del esquema de financiamiento de los Gobiernos Regionales, considerando qué impuestos son del Gobierno Central y cuáles del gobierno regional. Debe tenerse presente que los tributos dejados de pagar por personas de elevada capacidad contributiva, en mérito a exoneraciones, por descentralización son compensados con mayores cargas sobre todos los habitantes de las zonas centralizadas, como por ejemplo incrementos en el IGV o en los precios del combustible.

La mayor parte de empresas de Zona de Selva y de Frontera han obtenido estabilidad de goce de los beneficios tributarios otorgados por el artículo 71 de la Ley de Industrias, al amparo del artículo 131 de la misma Ley, que faculta al gobierno a firmar Convenios de garantía. Lamentablemente, dichos Convenios no están sujetos a ninguna otra condición que no sea la de instalarse en la zona, lo que ha generado incoherencias entre los beneficios otorgados y las medidas de política económica y tributaria. Es necesario que el gobierno no siga suscribiendo más convenios, porque con ellos se limita la capacidad de acción de futuros programas de Reforma tributaria, para lo cual es urgente modificar el artículo 131 de la Ley de Industrias.

Debe señalarse que la estabilidad tributaria obtenida por Convenios celebrados al amparo de la Ley de Minería, sí está sujeta al logro de

determinadas condiciones económicas y a su evaluación por parte del sector, no obstante son una camisa de fuerza para cualquier reforma tributaria, por lo amplio de los plazos considerados durante los cuales el contexto económico, social y político puede variar de manera importante.

En lo que se refiere a exoneraciones otorgadas a favor del transporte, éstas deben ser eliminadas y si la política es de subsidiar este sector, lo más adecuado son mecanismos de subsidio directo a los transportistas.

Es tan fuerte el conflicto de intereses, que se genera, cuando se intenta retirar exoneraciones, que para que sea posible racionalizarlas se requiere claridad de ideas en la clase política gobernante y en los niveles burocráticos del Estado. La confusión de conceptos hace que la decisión política retroceda y otorgue nuevas exoneraciones o reponga las eliminadas bajo otras modalidades.

Como antecedente, es conveniente recordar que los incentivos a la inversión en el Perú datan de la década del cincuenta en que se dictó la Ley de Promoción a la Industria y con mayor antigüedad se dictaron Leyes de promoción a la Minería. La multiplicidad y proliferación de incentivos se inició en 1969. A partir de 1979 se intentó corregir ésta con el decreto ley 22401, pero fue de manera limitada. Luego, en 1982, el gobierno propuso un proyecto de ley que los reducía y ordenaba, pero también fracasó y se dictó el D. Legislativo 249 que se limitó a ser un Estatuto que no fue respetado por los legisladores. Luego las sucesivas Leyes de financiamiento han otorgado facultades legislativas que no han se han utilizado para eliminar efectivamente los beneficios tributarios. La excepción fue el D. Legislativo 362 que eliminó los beneficios tributarios a la reinversión.

En 1985, cuando ello ocurrió, muchas autoridades políticas, inclusive del Poder Ejecutivo, en sus declaraciones y pedidos evidenciaron que no conocían los alcances de la medida y que pensaban que se estaba trabando la inversión. Muestra de ello es que desde 1987 se comenzó a otorgar, otra vez, este beneficio.

Es necesario que toda la ciudadanía entienda que una exoneración tiene un alto costo, que es asumido por el resto de la sociedad a lo largo de varios años, para lo cual se requiere de amplia divulgación y de un debate político abierto sobre el tema. Así por ejemplo, cada vez que se ha intentado reducir beneficios tributarios otorgados a favor de la zona de selva, los dueños de las empresas han movilizado a la población hacia huelgas y paros de protesta, ignorando que esos incentivos no han tenido efectos positivos para la zona y que retirándolos podía generarse una fuente de recursos de la propia región para ella misma. Muchos políticos ganan votos ofreciendo gestionar una ley de "desarrollo" de la Zona en la cual prometen liberarla de tributos y para lo cual en el Congreso apoyan otras leyes inclusive contradictorias con su proyecto. Estas leyes no han ayudado al desarrollo de las regiones alejadas del mercado.

Finalmente, debe tenerse presente que para que un tributo sea eficaz en la orientación de la asignación de recursos, primero debe ser eficaz para recaudar, de lo contrario el impacto de las exoneraciones

sólo genera costos. El mínimo esfuerzo del gobierno podría ser no seguir incrementado las exoneraciones que son, a la larga, transferencias ocultas de recursos públicos a determinados grupos privados. Se requiere la transparencia de las asignaciones presupuestales y la simplicidad de un sistema tributario general sin excepciones y con tasas moderadas.

#### 4.2 En cuanto a la reforma de la administración tributaria

Mejorar la administración tomará tiempo y los resultados concretos fruto de la puesta en marcha de las Superintendencias de Administración recién se verán dentro de unos dos años, si es que se les da los recursos necesarios; por ello es necesario que se elabore una estrategia para el corto plazo, en tanto va estructurándose la nueva administración.

A nivel del Ministro de Economía y Finanzas deberá crearse un Comité de Política y Administración Tributaria, integrado por los Viceministros y el Superintendente o los Superintendentes, encargado de armonizar las políticas con las posibilidades de la administración. Asimismo deberá considerarse la posibilidad de integrar las dos Superintendencias en un sólo organismo, o de promover una elevada coordinación entre ambas a fin de evitar la duplicidad de esfuerzos y de gasto y el intercambio de información favoreciendo la unidad de criterio en lo que se refiere a las campañas de detección de inventarios no registrados, lo que se fundamenta en el hecho que ambas administran tributos que afectan variables comunes.

Es recomendable que al Superintendente se le dé un mayor rango a fin de que pueda superar mejor los obstáculos políticos y burocráticos. Esta mayor jerarquía resultaría más apropiada si finalmente se llegaran a integrar la Dirección General de Política Fiscal y la Administración tributaria en un sólo organismo, por lo menos durante los primeros años de consolidación del proceso de reforma.

En lo que se refiere a la administración de tributos internos debe consolidarse la autonomía administrativa y económica de la SUNAT. Esta Superintendencia deberá estar dotada de tecnología adecuada para el procesamiento automático de los datos y así reemplazar los tradicionales métodos de verificación contable por el empleo de criterios basados en indicadores económicos.

Es necesario organizar un verdadero Registro de Contribuyentes que será la base para la Cuenta Corriente del Contribuyente y un Sistema de Estadística Tributaria que provea la información necesaria para la fiscalización, para las acciones de ampliación del universo de contribuyentes y para el diseño de la política tributaria.

Hará falta también personal remunerado adecuadamente según los rangos de la carrera del "administrador tributario" que deberá ser creada. Será necesario personal profesional y técnico con conocimientos especializados en todas las disciplinas que concurren en la administración tributaria.

La nueva organización deberá producir sus propios lineamientos y

acciones capitalizando la experiencia cotidiana del personal de planta o de carrera. Deberá facilitar la institucionalización de la reforma tributaria, a fin de que no se altere por cambios en las autoridades políticas.

**En el corto plazo, y en tanto se viabilice la nueva administración, es urgente adoptar las siguientes acciones:**

-Lograr que la función recaudadora sea de total atribución de la SUNAT y no del Banco de Nación, a fin de que se viabilice la celebración de un convenio de servicios de percepción y cobranza entre la SUNAT y el Banco de Nación, que precise las obligaciones y atribuciones de ambas entidades y que permita superar los vacíos legales y administrativos respecto de las competencias de ambas instituciones en materia de recaudación. De esta manera se evitará la duplicidad de esfuerzos y se hará imperativa la institucionalización de la coordinación entre ellas. Así se consolidará efectivamente el avance que el Perú tuvo frente a otros países el crear el Banco de la Nación para recaudar en oficinas bancarias en lugar de establecer ventanillas en la administración tributaria.

-Deberá crearse un grupo de trabajo con personal de la administración del MEF y de OFINSA, asignándole recursos económicos y facultades administrativas, para que se encargue del seguimiento y desarrollo de los Sistemas de Información.

-Debe realizarse investigaciones para modernizar la administración y para diseñar los programas de acción sobre la base del conocimiento económico de las diferentes actividades y del grado y características del cumplimiento tributario. Téngase presente que actualmente no se dispone de estudios sobre la evasión.

-Debe desecharse la inútil publicidad de amenaza de sanciones, que nadie cree pues luego no se llevan a cabo y crear programas de divulgación y de acercamiento al contribuyente.

-Para evitar que los problemas tributarios con trascendencia política distraigan a la administración, deberá crearse un grupo ad-hoc que utilice consultoría bajo modalidad de contrato por resultados, en lo que se refiere al soporte técnico.

-Deberá suprimirse gradualmente aquellas tareas de la Dirección General de Contribuciones ajenas a sus verdaderas funciones, como la administración de exoneraciones y beneficios a fin de que pueda concentrarse en la recaudación y fiscalización.

-En lo que se refiere al actual recurso humano hará falta levantar un censo clasificado del personal en el que se valore la trayectoria moral y técnica. Es necesario evitar la descapitalización de los escasos cuadros técnicos existentes. El personal excedente podría emplearse en el levantamiento de encuestas y captación de datos que permitan elaborar indicadores económicos destinados a servir de base para la acción de la administración. Mientras no se remunere al trabajador de acuerdo al



*mercado, no se podrá retener cuadros profesionales calificados.*

*A nivel técnico, son necesarias las siguientes medidas:*

*-Emplear índices de referencia elaborados sobre la base de indicadores económicos para diseñar los programas de fiscalización, los cuales deben ser masivos. Debe verificarse un sólo concepto en muchos contribuyentes en lugar de muchos conceptos en pocos contribuyentes. Así se extiende el riesgo de la fiscalización a un mayor número de contribuyentes.*

*-Crear retenciones adelantadas del IGV a cobrarse en las primeras etapas de producción en el caso de materias primas e insumos destinados a fabricar bienes que se identifican como correspondientes a importantes líneas de producción y comercialización informal. Este procedimiento debe ser aplicado selectivamente a líneas como la de cueros y de textiles, por ejemplo.*

*-Elaborar presunciones legales para que las campañas, de carácter masivo, para detectar evasión sean efectivas.*

*-Levantar datos sobre compras y procesarlos automáticamente a fin de realizar cruces de información destinados a detectar evasión del IGV por ventas no declaradas o la aplicación de facturas falsas como crédito fiscal. Para ello será de la mayor utilidad la información de las compras de los pequeños contribuyentes del IGV (Régimen Especial) y de la organización prioritaria del grupo de trabajo, dedicado a la computación y estadística tributaria.*

*-Será necesario fortalecer la Dirección Central de Recaudación para que lleve a cabo un plan piloto de mejora de métodos de recaudación así como de automatización y perfeccionamiento de la Cuenta Corriente del Contribuyente a partir de los datos de los principales contribuyentes.*

*-Un buen convenio con el Banco de la Nación permitirá a la SUNAT aprovechar la infraestructura de éste para el control de recaudación.*

*-Como institución, la SUNAT debe instalar el control de gestión tributaria e institucionalizar la investigación de las causas y características de la evasión.*

*-Una de las acciones mas importantes es cambiar la imagen de la administración. Para ello debe darse énfasis a la divulgación de normas y orientación al contribuyente. La administración debe recurrir a los medios de comunicación cada vez que lleve a cabo una nueva modalidad de control o de recaudación y debe explicar convincentemente las razones que motivaron la medida. También debe mantener contacto fluido con todas las agrupaciones gremiales a fin de dar a conocer en detalle las razones que motivan sus acciones, y para intercambiar opiniones y recoger el aporte técnico que el sector privado le brinde.*

*-En el caso de los informales, o de gremios en los que se presenta un elevado porcentaje de incumplimiento, debe evaluarse la posibilidad de recurrir inicialmente a métodos como el de la estimación objetiva global. Este método podría ser aplicado a los transportistas urbanos.*

*-Deberá ser objeto de revisión el régimen de sanciones y los procedimientos empleados en relación a su grado de efectividad y a las posibilidades de aplicarlo dadas las características del incumplimiento y las limitaciones de la administración.*

#### **4.3 Búsqueda del cumplimiento tributario**

*Debe tenerse presente que si los ciudadanos voluntariamente no quieren pagar impuestos, las mejores técnicas no lo lograrán, porque se necesitará muchos recursos para detectar las diferentes formas de evasión que se van creando. Por ello es imprescindible llamar a la solidaridad social, por diversos medios. Uno de ellos es identificar el tributo con el desarrollo del país, a la vez que brindar el mejor servicio de orientación y divulgación que sea posible.*

*El llamado a la solidaridad sólo tendrá éxito si se apoya en un aparato administrativo que facilite y controle la aplicación de los tributos y si se lleva a cabo una aplicación transparente y meditada del gasto público.*

*A través de los programas educativos, los partidos políticos, organizaciones gremiales y sociales y los medios de comunicación deberá introducirse en la conciencia colectiva el criterio de que los que no pagan impuestos compiten deslealmente con aquellos que realizan la misma actividad y si pagan los tributos que les corresponden.*

*Actualmente no existe reproche social para el contrabandista o el evasor, sin embargo mucho se habla y se utiliza políticamente la intención de legislar sobre la pena de cárcel para el evasor o incrementar sanciones de manera draconiana. Sin embargo, debe señalarse que en la medida en que son muchos los que no pagan tributos y en que es mínima e insignificante la capacidad de control y de aplicación real de las sanciones y penas, esta medida no será realmente efectiva sino complementaria.*

*Sobre este tema el profesor del CIET. Luis Illanes señala que: "mientras el delincuente común no actúa con el Código Penal en la mano, el contribuyente sí lo hace con la ley tributaria en la suya. La reflexión del contribuyente va más allá de representarse sólo la consecuencia de su acción para ponderar la probabilidad real de que ella le alcance: el riesgo que afronta con su evasión".*

*Más que sanciones, se requiere reencontrar a los ciudadanos con el Estado y deben quedar desterrados los fraccionamientos y amnistías de carácter general así como las exoneraciones y tratamientos de excepción.*

*Asimismo es factor importante las características de la estructura tributaria y los objetivos y criterios que la guían. Para desarrollar lo que se considera conciencia tributaria o luchar contra la evasión no sólo es importante que el País sepa en qué se gasta sino cómo se distribuye la*

*carga tributaria, quienes son los que financian el costo del Estado.*

#### **4.4 Coordinación Financiera**

*Ante la inminencia del proceso de regionalización y la presencia de los gobiernos locales es necesario que la Reforma Tributaria se enfoque dentro del programa de Reforma del Estado, propendiendo al establecimiento de la coordinación financiera entre los distintos niveles de gobierno, lo que implicará hacer participar a los mismos en las tareas de recaudación y en la evaluación de la correspondencia entre el gasto total y su distribución.*

## ***5. RESUMEN Y CONCLUSIONES***

1.- El Gobierno Central administra 41 impuestos, de los cuales 18 aportan recursos para el financiamiento del Tesoro Público y 23 están destinados a fondos o entidades específicos. Este esquema incluye impuestos técnicamente modernos y progresivos como el Impuesto a la Renta Global, el Impuesto al Patrimonio Neto Personal, y otros reconocidos por su gran eficacia recaudadora, como el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto Selectivo al Consumo. Sin embargo la recaudación total es decreciente e inelástica, a tal punto que el apremio por recursos fiscales ha obligado al gobierno a recurrir a impuestos extraordinarios como el Impuesto los Débitos en Cuentas Bancarias y las "Contribuciones Extraordinarias".

La inelasticidad del sistema se debe principalmente a la presencia de exoneraciones que deterioran la base de los impuestos y al incumplimiento generalizado de obligaciones tributarias. A esto hay que agregar el efecto de la inflación y del rezago en el tipo de cambio sobre la recaudación.

2.- Las exoneraciones tributarias son una constante en nuestro sistema desde hace más de veinte años. Diversos gobiernos intentaron racionalizarlas, sin embargo fueron ampliadas continua e invariablemente, deteriorando la base gravable de los impuestos y originando complejidad, por el hecho que requieren de procedimientos adicionales y de normas particulares y que el costo que generan debe ser financiado con otras medidas tributarias.

Ningún gobierno ha enfrentado frontalmente los conflictos de intereses que se generan por el recorte de exoneraciones, por el contrario ha cedido con mucha facilidad ante la presión de los grupos de poder que se sienten afectados por cualquier medida tributaria. En los últimos años han sido otorgadas principalmente con el objetivo de reducir precios, sin embargo, nada evidencia que el beneficio haya llegado al consumidor porque para ello se requiere o de un control de precios eficaz y eficiente o de quebrar los oligopolios, incrementando la libre competencia. En 1988, el costo de las exoneraciones vigentes representó el 50% del monto recaudado, sin incluir el costo que su presencia genera para la administración y para los contribuyentes.

3.- El incumplimiento tributario es generalizado, los impuestos a la renta, al consumo y al patrimonio muestran alta concentración en pocos contribuyentes y su rendimiento es cada vez más decreciente. El 70 % de la recaudación proviene de menos de mil contribuyentes, controlados por la Dirección Central de Recaudación y aún en ese grupo se presenta incumplimiento y concentración de la recaudación. Si bien es cierto que tal situación es reflejo de la concentración de ingresos y patrimonial existente, también lo es el hecho que los demás contribuyentes tributan muy poco, lo mínimo posible o no tributan.

*Las causas del incumplimiento se encuentran principalmente en:*

- *La falta de identificación de los ciudadanos con el Estado. El Estado como asignador de recursos está desprestigiado y la carencia de un aparato administrativo adecuado le impide exigir eficaz y puntualmente el pago de los tributos.*
- *Los grupos con mayor poder aprovechan los vacíos de la ley o gestionan exoneraciones. La clase media rechaza el pago de impuestos aduciendo que no recibe servicios directos del Estado, ignorando que ello no es factible dada la enorme desigualdad económica y social. Los medianos y pequeños sienten al Estado como una carga que hay que evitar para subsistir o lograr beneficios que pueden originarse en el margen de precios que resulta de no pagar impuestos.*
- *La ausencia de riesgo real de sanción, dado el deterioro de la administración para detectar evasión y las dificultades para sancionar efectivamente.*
- *La falta de recursos económicos adecuados en la administración tributaria, al lado de un recurso humano mal remunerado, que no recibe capacitación y no está ubicado según sus competencias, lo cual estimula el desarrollo de la inmoralidad.*
- *La complejidad de los procedimientos y de las normas legales, que permiten eludir impuestos a los contribuyentes más importantes y alejan a los pequeños de sus obligaciones tributarias.*
- *La falta de tareas de acercamiento al contribuyente tales como la divulgación y orientación, explicando asimismo el destino de los recursos captados.*

*4.- El Sistema de Impuestos del Gobierno Central ha sido estructurado a lo largo de más de veinte años, mediante ajustes parciales propiciados por las urgencias de coyuntura. En cada crisis fiscal los gobiernos recurrieron a fuentes de financiamiento inmediatas postergando el inicio de reformas integrales. Las posibilidades de endeudamiento externo en la década del setenta permitieron enfrentar la necesidad de ingresos y cuando no hubo esa fuente externa de ingresos fiscal se recurrió a medidas tributantes extraordinarias, tales como los impuestos a las exportaciones tradicionales, a la importación y a los combustibles. Tributos que alteraron los precios relativos y que sometieron el sistema a fluctuaciones no manejables tributariamente.*

*Como consecuencia, la estructura de impuestos resultó fuertemente dependiente de los fluctuantes precios de las materias primas de exportación, de la cotización del tipo de cambio, de los tributos por importaciones y del impuesto al precio del combustible.*

*Por tal motivo, cuando el gobierno saliente alteró los precios relativos como parte de su política económica y redujo los impuestos al consumo, no pudo captar tributariamente parte de los recursos generados*

por la mayor producción. Tampoco afrontó el problema del incumplimiento generalizado y sólo durante el primer año de gobierno efectuó una reforma de las exoneraciones del impuesto a la renta, eliminando los incentivos a la reinversión. Sin embargo esta medida y la creación apresurada del Impuesto al Patrimonio Neto Personal no descansaron sobre reformas adecuadas en el campo de la administración. En lo que se refiere a los demás impuestos su política fueron utilizados para generar demanda a través de múltiples exoneraciones, anulando su rol recaudador. Cabe señalar que a menos de cinco años de haberse eliminado los incentivos a la reinversión se están reestableciendo, lo que confirma que la estructura tributaria refleja la estructura del poder económico.

5.- En el período gubernamental en curso la hiperinflación alteró sensiblemente la estructura de los impuestos. Los Impuestos a la Renta y al Patrimonio, se determinan sobre resultados anuales y sobre la base de Balances y de Estados Financieros expresados en Intis corrientes, afectando gravemente el rendimiento efectivo de los impuestos y la equidad horizontal de los mismos, de tal modo que agentes con similar capacidad contributiva resultaron diferentemente gravados, según la composición de sus activos y pasivos, por el hecho que los registros contables no reflejan las ganancias ni las pérdidas reales que causa la hiperinflación. Por este factor y por los rezagos entre la fecha de pago y la generación del impuesto, la recaudación calendario por impuesto a la renta en 1989 fue menor al 40 % de lo obtenido en 1988 y la del Impuesto al Patrimonio resultó menor al 70 % de la del año anterior.

6.- Una Reforma Tributaria Integral debe estar inscrita en el marco de un programa económico, que defina el rol asignado a la tributación en armonía con las demás políticas con un sentido de mediano y largo plazo y en el marco de una coordinación financiera entre los tres niveles de gobierno.

Los objetivos de la reforma deben ser:

- Incrementar rápidamente la capacidad de recaudación del sistema.
- Evitar las distorsiones en la asignación de recursos y mejorar la distribución de la carga tributaria en función a la capacidad de pago de los contribuyentes.
- Buscar el cumplimiento tributario generalizado y fortalecer la administración tributaria.

En el corto plazo deberá priorizarse el objetivo de obtener una recaudación suficiente. Las limitaciones operativas de la administración, así como el cuadro de incumplimiento generalizado, obligarán a recurrir principalmente a los impuestos al consumo de combustible, al consumo de energía eléctrica, a los débitos y fortalecer el IGV. Sin embargo, lo importante y lo efectivo en términos estructurales es que no se abandonen tributos fundamentados en el principio de equidad que afecten la renta y el patrimonio. Entre tanto deberán incrementarse los gastos sociales.

El éxito del proceso de reforma dependerá de la importancia política que se le otorgue y al consenso que se cultive respecto de ella dentro y fuera del gobierno y entre los poderes del Estado. Factor determinante es el fortalecimiento del sector público encargado del

diseño de la política tributaria y de la administración tributaria.

Proponemos tres ejes de acción:

a) *Una estrategia de eliminación progresiva de exoneraciones.*

- *Sustituir las exoneraciones del Impuesto a la Renta y al Patrimonio por un sistema de incentivos a la inversión que perfeccione el esquema del Decreto Legislativo 400.  
En su diseño debe contemplarse desarrollar la concertación nacional y el proceso de regionalización.*
- *Las exoneraciones arancelarias deberán reducirse dentro de un proceso de reestructuración del Arancel de Aduanas, cuyo objetivo primordial no es la recaudación*
- *Las exoneraciones del IGV deberán ser eliminadas para permitir mayor eficacia y rapidez en la recaudación, así se podrá reducir el nivel de la tasa del impuesto.*
- *La eliminación de las exoneraciones otorgadas a favor de regiones y zonas geográficas requiere de un proceso previo de divulgación entre la población de sus efectos y costos así como una concertación que permita establecer la inconveniencia de su mantenimiento. La presencia de los futuros Gobiernos Regionales impone la necesidad de hacer evidentes los estragos de las exoneraciones como incentivo a la descentralización.  
Cabe señalar que la eliminación de exoneraciones de aranceles o del IGV en la mayoría de casos tendrá un efecto inicial en los precios, lo que deberá contemplarse en la política de ajuste de precios. Asimismo su eliminación debería acompañarse con mayores gastos sociales o programas de subsidio directo, por ejemplo transporte público y salud pública.*

b) *Simplificación de impuestos, mediante la unificación de bases legales de tal manera que inicialmente se llegue a un máximo de 11 ó 10 Impuestos del Gobierno Central, entre los que se incluyen impuestos temporales. Posteriormente se continuará la simplificación hacia impuestos de amplia base que en conjunto satisfagan la necesidad de recaudación con equidad y eficiencia económica y administrativa. Asimismo, se deberá tender a centralizar el destino de la recaudación en el Tesoro Público.*

- *Impuesto a la renta.*

*De persistir la inflación, se recomienda establecer el reajuste de los valores del balance mediante el método de ajuste integral, a fin de gravar bases reales y no distorsionar la asignación de recursos. Asimismo, deberán perfeccionarse los métodos para determinar pagos a cuenta del impuesto.*

*Un programa de estabilización de precios deberá contemplar una evaluación minuciosa de la conveniencia de adoptar el ajuste integral de*



balances frente a la necesidad de quebrar expectativas. En caso, se adopte el ajuste integral será necesario un impuesto al excedente que resulte el reajuste de los balances, a fin de distribuir el costo de las medidas de ajuste.

Deberá perfeccionarse la renta mínima presunta y revisarse el concepto de renta gravada así como el esquema del impuesto a fin de mejorar su capacidad de gravar en función a capacidad de pago, dentro de las posibilidades de la administración de fiscalizar rentas. El esquema actual de integración de rentas en la persona es uno de los más adecuados, pero debe superarse el problema de la fiscalización de utilidades y de pérdidas ficticias.

#### *Impuestos al patrimonio*

Cuando se aplique correcta y adecuadamente la Renta Mínima Presunta, puede eliminarse el Impuesto al Patrimonio Neto Personal y sustituirse por un impuesto que afecte el valor del patrimonio predial y automotriz a nivel nacional.

La tasa del Impuesto al Patrimonio Empresarial puede reducirse de 3 a 2 % si se recortan exoneraciones, y mucho más si se aplica sobre valores ajustados por inflación. Sin embargo, luego de la emergencia es necesario evaluar la procedencia de un impuesto como éste, que aislado de un impuesto al patrimonio global personal, resulta fácilmente eludible por la vía del endeudamiento de la empresa con sus socios en detrimento de los aportes de capital.

#### *Impuestos al consumo*

El IGV debe ser la piedra angular de la recaudación por las ventajas de neutralidad y eficiencia recaudador que brinda la técnica del valor agregado. A medida que se retiren exoneraciones es posible reducir la tasa del impuesto. Es urgente definir y aplicar un régimen para pequeños contribuyentes, dentro del sistema de valor agregado a fin de facilitar el cruce de información. Complementariamente deberá funcionar el Impuesto Selectivo al Consumo para el caso del combustible y algunos rubros de recaudación masiva que se quiera gravar con tasas superiores a la del IGV.

c) Debe consolidarse la reforma organizacional iniciada con la creación de las Superintendencias de Administración Tributaria y de Aduanas. La organización de estas nuevas entidades debe ser apoyada con los recursos económicos que les señaló su ley de creación y con apoyo político al más alto nivel que les permita organizarse con sentido de mediano y largo plazo y no según coyunturas políticas o económicas.

La nueva administración requiere organizarse alrededor de las funciones básicas de recaudación y de fiscalización, con una concepción integral de administración tributaria. Los sistemas y procedimientos deberán considerar como elemento importante la necesidad de producir información tanto para evaluar y orientar la política tributaria, así como para programar las acciones de la administración.

*Es necesario crear la carrera del "administrador tributario", a fin de evitar la improvisación e institucionalizar la experiencia, lo que supone introducir la capacitación permanente en la administración y remuneraciones competitivas. Igualmente, debe institucionalizarse la investigación acerca del incumplimiento, de la evasión y de las formas de evitarlas y/o reducirlas.*

*En tanto se plasme el proceso de organización de la nueva administración, deberá adoptarse medidas destinadas a mejorar su imagen pública a través del impulso a la orientación y divulgación de normas, así como de métodos efectivos de control de recaudación. Para lo cual es urgente celebrar un convenio con el Banco de la Nación y fortalecer la Dirección Central de Recaudación como plan piloto.*

*En lo que se refiere a la fiscalización, deberá elaborarse indicadores que permitan realizarla en forma masiva alrededor de un solo dato. Debe instalarse un grupo de análisis que oriente el procesamiento y almacenamiento de los datos a fin de que las acciones que ejecute la administración se elaboren sobre la base de información completa y oportuna.*

*Para captar rentas de gremios como el de transportistas y similares que realizan actividades principalmente no registradas podría iniciarse la concertación de estimaciones objetivas globales por gremio, el cual luego se encargaría de distribuir la carga entre sus asociados. Este debe ser un recurso temporal y adecuadamente legislado.*

#### POST SCRIPTUM en febrero de 1991

*Ha transcurrido más de un año de la elaboración de este informe, durante el cual la legislación tributaria ha sido varias veces modificadas desde diversos ángulos, ante la insuficiencia de los recursos fiscales. Es el período de mayor creación de nuevas figuras tributarias y de medidas de incremento o de excepción de la carga tributaria, situación que ha contribuido, a confundir más el espectro tributario, tanto para la incipiente administración tributaria como los abrumados contribuyentes identificados por ella.*

*Durante los últimos ocho meses del gobierno anterior, la política económica adoptada en relación a los precios básicos y de reactivación de corto plazo, así como el ambiente de conflicto político preelectoral hicieron imposible la adopción de medidas estructurales de mejora del sistema tributario.*

*Se llegó al extremo de crear un Impuesto o decretar un incremento específico para las necesidades adicionales de financiamiento y de otorgar una exoneración u otro tipo de beneficio tributario como un medio de reactivación. La asignación de recursos públicos se convirtió en creación o modificación de tributos para financiar el incremento en el sueldo de los médicos o de los maestros, o el mantenimiento de las torres derribadas por el terrorismo, entre otros, tales como la creación de fondos para financiar la lucha anti-subversiva y el Programa de*

*Compensación Social, creados al margen del Presupuesto Público, que continuamente se desactualizaba no sólo por efecto de la inflación sino por los incrementos otorgados como respuesta a las presiones y protestas de los sectores no beneficiados con asignaciones de recursos, suficientes, para sus necesidades y expectativas, las cuales fueron financiadas mediante la creación de nuevos impuestos específicos y vinculados a dichos gastos. Al mismo tiempo, la Administración Tributaria continuaba relegada, sujeta a las normas de austeridad presupuestal y sin apoyo de la opinión pública para la más mínima acción de lucha contra la evasión.*

*Además, durante el primer semestre de 1990, se dejó de lado el recurrir al impuesto a los combustibles, que entre enero y mayo no aportó al financiamiento del Tesoro Público no sólo por su monto, sino por la crisis de PETROPERU. En junio y julio sólo el 2 % de los ingresos provenía del combustible. Así, durante dicho período se creó una contribución extraordinaria y siete impuestos más respecto a 1989 para compensar la menor recaudación. En abril de 1990 la tasa global de IGV con el impuesto de promoción municipal se elevó de 15 a 17 % y luego se le adicionó 1 punto porcentual para el Fondo de Desarrollo Universitario con lo que la tasa global de IGV llegó a 18 % pero las exoneraciones no se redujeron.*

*El Impuesto Selectivo al Consumo que afecta a los ingresos por créditos y servicios prestados por las Instituciones Financieras se dobló de 10 a 20 %; el impuesto a los débitos de 1 a 2 %, entre otros, llegando a transformarse la estructura de ingresos de manera temporal.*

*Las acciones de amparo contra medidas tributarias fueron frecuentes a la par que todos los que requerían fondos públicos proponían una medida tributaria sea en el Congreso o en el Poder Ejecutivo. Todo intento por arreglar la tributación se enfrentaba a la política de precios básicos, a los subsidios ocultos, a las presiones inflacionarias, al deseo del gobierno de mantener un porcentaje de inflación. Un retiro de exoneraciones causaba incrementos en los precios y tarifas y el gobierno retrocedía en un ambiente de descrédito atizado por la lucha electoral y las expectativas.*

*El nuevo gobierno como parte de su política de ajuste de precios y tarifas, adoptada en agosto de 1990, aplica un conjunto de medidas de emergencia como el incremento del precio y del ISC a los combustibles que de constituir el 2 % de los ingresos en julio, pasa a ser más del 30 % a partir del mes de agosto del mismo año. El ajuste de tarifas y del tipo de cambio que debía favorecer la recaudación es casi neutralizado por la recesión de la demanda lo que hace que el financiamiento tributario del Tesoro no supere el obtenido en los primeros meses del año.*

*Las principales medidas tributarias de emergencia fueron la suspensión de exoneraciones del IGV, que felizmente continúa, y la reducción en el nivel de la tasa del IGV, el fraccionamiento de la deuda tributaria, la reducción del CERTEX, la eliminación de 5 impuestos a la importación, dejando sólo el Arancel y una inestable Sobretasa.*

Asimismo, se crearon nuevos tributos de "emergencia", tales como el Impuesto del 10 % a la Entrega de Moneda Extranjera, Contribuciones de Solidaridad de personas naturales y de empresas, así como una Contribución determinada sobre el valor de la suma asegurada de bienes patrimoniales. Son estos tributos de emergencia y el ISC a los combustibles los que permiten financiar el gasto del Tesoro Público, y reducir la tasa del Impuesto a los débitos de 2 a 1 %. El menor ritmo de la inflación permitió eliminar los pagos a cuenta del IGV aliviando así los costos administrativos del impuesto.

Como podemos apreciar fue un período de abrumadora creación y aplicación de nuevas medidas tributarias, a la vez que se continuaba con el sistema anterior, llegándose al extremo de aplicar siete impuestos sobre un mismo patrimonio.

Sin embargo en esta ocasión se destaca el apoyo de los medios de comunicación ante medidas que en otras oportunidades no permitieron aplicar siendo de menor envergadura. En este contexto el Poder Ejecutivo, al amparo del inciso 20 del artículo 211 de la Constitución de 1979, fue gradualmente suspendiendo algunos pequeños impuestos y beneficios tributarios, con miras a fortalecer los impuestos al consumo alrededor de los más importantes, IGV e ISC.

Luego, el 30 de noviembre de 1990, al amparo de facultades legislativas delegadas por el Congreso se dictan siete Decretos Legislativos que ponen énfasis en: la disminución del número de impuestos, en una importante reducción del nivel de la carga tributaria de los impuestos a la renta y al patrimonio, en dar fuerza legal a las medidas de fortalecimiento del IGV adoptadas en la emergencia, así como a incrementar el campo de aplicación del IGV a los servicios, en la creación de mecanismos que supuestamente incidirán en una mayor recaudación y exigencia de facturas y en una importante limitación de exoneraciones y beneficios tributarios.

Con estas medidas para 1991 se ha reducido la carga tributaria para los contribuyentes con mayores rentas y patrimonios y se ha ampliado a la base y tributaria teórica, pero en materia de Administración Tributaria se continúa en el punto de inicio con un mayor deterioro de la moral de sus recursos humanos.

La debilidad del sector público tributario, la ambigüedad de las normas aprobadas por los Decretos Legislativos y la impresión de sus efectos negativos sobre la recaudación se han traducido en nuevas normas que los modifican parcialmente y en una ausencia de reglamentos, precisiones y directivas, debiéndose prolongar la aplicación de impuesto de emergencia y afianzar el impuesto a los combustibles. Es decir, se ha continuado con las frecuentes reformas legislativas incompletas y que carecen de continuidad por su propia conformación y precario aporte a la recaudación.

La gravedad de la crisis económica fiscal es tal que, una vez más, el Congreso ha decidido otorgar facultades legislativas en materia tributaria pero esta vez no se usa el término Reforma Tributaria sino "Perfeccionamiento del Sistema Tributario". Este procedimiento está

*incluido en un artículo de la Ley de Financiamiento de 1991, que puede ser criticado por alterar la Constitución pues encarga la elaboración de los Decretos Legislativos a una "Comisión Especial" del Congreso y la aprobación de los mismos al Poder Ejecutivo; pero que podría permitir el necesario consenso entre el Poder Ejecutivo y el Poder Legislativo ausente de nuestra política tributaria con mucha frecuencia. El Poder Ejecutivo, fortaleciendo la Dirección General de Política Fiscal, podría elaborar los proyectos en estricta coordinación política y técnica con la Comisión Especial en lo que se refiere a precisión de objetivos, criterios de distribución del nivel de la carga tributaria, alternativas de imposición y elección de los impuestos.*

*Será necesaria mucha transparencia y consenso político en el manejo de los impuestos, así como un organismo público fortalecido y apoyado políticamente, al más alto nivel, para iniciar un proceso de remodelación de nuestro sistema tributario que permanezca y permita obtener un nivel adecuado de recaudación de la manera más eficiente posible. Para ello, no está demás reiterar que deberán quedar pública y evidentemente desterradas las medidas de excepción y los privilegios tributarios como herramientas de asignación de recursos nunca transparente y que sería conveniente trabajar con un concepto amplio de sistema tributario; tanto en lo que se refiere a los diversos tributos existentes, como en la coordinación financiera entre los diferentes niveles de gobierno.*

## **6. BIBLIOGRAFIA**

- 1.- *Lauré Maurice. Tratado de Política Fiscal Editorial de Derecho Financiero. Madrid 1960.*
- 2.- *Due John F.: Análisis Económico de los Impuestos y del Sector Público. Editorial El Ateneo, cuarta edición 1977.*
- 3.- *Valdez Costa, Ramón : Curso de Derecho Tributario Impresora Uruguaya Colombino S.A. Montevideo 1970.*
- 4.- *Balbi Rodolfo A. y Gomez Sabaini Juan Carlos: Programa de Reformas a los Regímenes de Incentivos Tributarios, CIET/OEA, Lima Perú Abril 1983.*
- 5.- *Richard Musgrave y Peggy B. Musgrave Hacienda Pública Teórica y Aplicada. Edición del Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1983.*
- 6.- *Jarach, Dino : Finanzas Públicas y Derecho Tributario. Editorial Cangallo 1983.*
- 7.- *Schmolders, Gunter : Teoría General del Impuesto, Madrid. Editorial Derecho Financiero 1962.*
- 8.- *Dirección General de Política Fiscal: Evaluación de la Exoneración del Impuesto Selectivo al Consumo en Zona de Frontera y Selva . Mayo 1988*
- 9.- *Gomez Sabaini Juan Carlos : Análisis de las Finanzas Públicas y del Sistema Tributario del Perú, documento preparado para la Misión Económica del Banco Mundial. Junio 1976.*
- 10.- *Milka Casanegra de Jantscher, Raja J. Chellaiah y Carlos A. Silvani: Perú : Estudio del Sistema Tributario y de su Administración enero 1985, Departamento de Finanzas Públicas FMI.*
- 11.- *Informe de la Misión Fiscal del Programa Conjunto de Tributación de la OEA y el BID: Estudio Fiscal del Perú". Director : Milton C. Taylor 1968.*
- 12.- *Kaldor Nicholas : El papel de la Tributación en el Desarrollo Económico, Ponencia para conferencia sobre Reforma Tributaria para América celebrada en Santiago, Chile organizado por el Primer Congreso de Tributación OEA, BID, CEPA, Diciembre 1962.*
- 13.- *Inflación y Tributación Programa del Sector Público, CIES Scretaria de la OEA, 1978.*
- 14.- *Arce Carlota: Precisiones sobre el D.Leg. 362 Revista Oiga NQ 271 (Págs. 66-69), Marzo 1986.*
- 15.- *H. Brochier, P. Llau, Ch. A. Michalet : Economie Financière, Presses Universitaires de France. Collection THEMIS, 1975.*

- 16.- *Primeras Jornadas Nacionales de Derecho Tributario : " El Impuesto al Patrimonio Neto Personal" Instituto Peruano de Derecho Tributario. Lima, Nov. 1988.*
- 17.- *Egret Georges: La TVA, Presses Universitaires de France, 1978.*
- 18.- *Ngaosyvathn Pheniphanh : " Le Rôle de L'impôt dans les pays en voie de Développement" Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, Paris, 1974.*
- 19.- *Beltrame Pierre: Les Systèmes Fiscaux , Presses Universitaires de France, Paris, 1975.*