



REPORTE DE POLÍTICA Y ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA N° 1

Presentación

En medio de la crisis política, el debate sobre el sistema de justicia, el próximo referéndum y las elecciones municipales y regionales, no se debe perder de vista que la elaboración de nuevas normas ha continuado.

Por ejemplo, en los últimos meses se ha aprobado un conjunto de medidas tributarias en el marco de las facultades legislativas delegadas al Gobierno por el Congreso: nada menos que 17 decretos legislativos. Según el ministro de Economía y Finanzas, Carlos Oliva, este paquete tributario se puede agrupar en torno a tres objetivos: adaptar la legislación peruana a las mejores prácticas internacionales y dictar otras medidas para reducir la evasión y la elusión; transformar digitalmente la Administración Tributaria para reducir los costos de cumplimiento, mejorar el control y la fiscalización; y, facilitar el clima de inversión otorgando mayor predictibilidad al sistema.

*CooperAcción, integrante del **Grupo de Justicia Fiscal**, comparte un análisis detallado de este paquete normativo y sus implicancias en un tema fundamental: la recuperación de la presión tributaria y la necesidad de implementar una verdadera reforma fiscal en el país.*

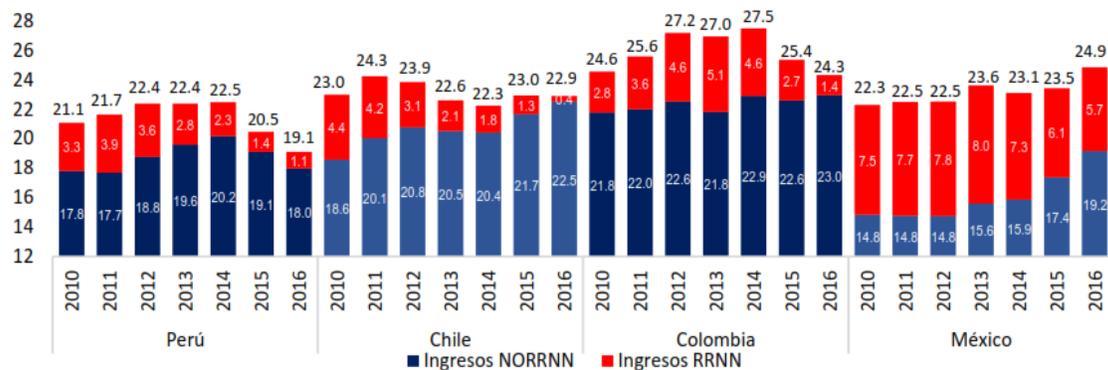
1. ALGUNAS REFERENCIAS PARA EL ANÁLISIS DE LAS MEDIDAS TRIBUTARIAS

En los últimos años se ha producido en el país una caída importante de la recaudación tributaria. Solo en los últimos 5 años hemos perdido 4 puntos porcentuales del PBI y el año 2017 la presión tributaria alcanzó apenas el 13% del PBI, el nivel más bajo de los últimos 14 años.

Sin duda este resultado ha estado influenciado por los menores precios internacionales de las materias primas, situación que afectó a la gran mayoría de los países de la región. Sin embargo,

un reciente informe publicado por el Consejo Fiscal¹, muestra con claridad que “La evolución reciente de los ingresos públicos en los países de la Alianza del Pacífico se ha caracterizado por la caída de los ingresos vinculados a recursos naturales (RRNN)” y al mismo tiempo “por la recuperación de los ingresos no vinculados a recursos naturales (NORRNN). Sin embargo, una excepción es el Perú, “donde los ingresos NORRNN han seguido la tendencia decreciente de los ingresos RRNN”.

Gráfico N° 1: evolución de los ingresos totales del Gobierno General (porcentaje del PBI)



Fuente: OCDE (2018). Elaboración: Secretaría Técnica del Consejo Fiscal.

Es decir, mientras que los ingresos vinculados a los recursos naturales caían de manera sostenida, terminado el denominado súper ciclo de precios, los países de la Alianza del Pacífico, a excepción del Perú, hicieron esfuerzos importantes para contrarrestar esta situación y lograron incrementar los ingresos que no estaban vinculados a recursos naturales. ¿Cómo lo hicieron? El informe citado menciona que “los países que lograron incrementar su recaudación NORRNN implementaron reformas tributarias estructurales con el objetivo expreso de financiar reformas en otras áreas”.

En cambio, en el caso peruano, no solo no se implementó ninguna reforma tributaria estructural, sino que “las modificaciones tributarias estuvieron orientadas a reactivar la economía o a incentivar la formalización tributaria, relegando el incremento de la recaudación

¹ Gustavo Ganiko y Christian Merino: Ingresos públicos y reformas tributarias en los países de la Alianza del Pacífico. Nota de discusión N°002-2018-CF/ST, publicado por la Secretaría Técnica del Consejo Fiscal.

como un objetivo secundario”. El resultado fue la ya mencionada caída drástica de la recaudación.

Otra referencia importante que señala el documento del Consejo Fiscal es la tipificación que se emplea para calificar las modificaciones o cambios tributarios que se implementan en los países. Según Arenas², los cambios tributarios pueden ser clasificados en tres tipos: modificaciones tributarias, reformas tributarias y, reformas tributarias estructurales.

Siguiendo el mismo autor se precisa que: “una modificación tributaria es un ajuste impositivo que puede incluir cambios en las tasas impositivas o en bases imponibles, o cambios en los beneficios o la cobertura de algún tributo. Estos cambios se realizan dentro del esquema tributario vigente y por lo general no consideran efectos distributivos. Por el contrario, una reforma tributaria modifica uno o varios aspectos de la estructura tributaria, mientras que una reforma estructural transforma y genera una nueva estructura tributaria”.

Dicho esto, cabe preguntar sobre cuál es el verdadero carácter del conjunto de medidas recientemente aprobadas como consecuencia de la delegación de facultades (2018). Se señala desde el MEF y la propia Sunat, que se busca una modernización del sistema tributario, alcanzar un incremento de los ingresos estructurales del sector público, al mismo tiempo que se anuncia una adaptación a los estándares y recomendaciones de la OCDE.

A continuación tomamos como referencia los lineamientos de la política tributaria para el corto y mediano plazo y se analizarán las principales medidas adoptadas.

2. LINEAMIENTOS DE POLÍTICA TRIBUTARIA PARA EL CORTO Y MEDIANO PLAZO

El Marco Macroeconómico Multianual (MMM) que cubre el período 2019-2022, aprobado en Sesión de Consejo de Ministros del 22 de agosto del presente año, tiene una visión optimista con respecto al desenvolvimiento de la economía en el corto y mediano plazo. Este documento

² Alberto Arenas de Mesa (2016): “Sostenibilidad fiscal y reformas tributarias en América Latina. Santiago de Chile. CEPAL.

es de necesaria referencia en la medida que expresa los objetivos y propósitos específicos que se plantea el Gobierno Nacional en materia de política fiscal. La visión optimista se sustenta en el impulso del PBI potencial a través de tres ejes: macroeconómico, microeconómico y la modernización del sector público, lo cual –se dice- “permitirá elevar la senda de crecimiento del PBI a 5,0% en 2021-2022, siendo la demanda interna privada el principal motor de crecimiento” (p.23).

Asimismo, las expectativas son positivas con respecto a la inversión en minería, en concreto con respecto a un grupo de proyectos mineros por alrededor de US\$ 20 000 millones que iniciarían construcción entre los años 2018 y 2022³.

Sin embargo, el MMM 2019-2022 dibuja un escenario más bien conservador en materia de política tributaria e ingresos fiscales para el corto y mediano plazo. Se estima que los ingresos fiscales permanentes seguirán siendo bajos, tanto por razones internas como externas:

- 1) caída de la presión tributaria, en un entorno en el cual los niveles de incumplimiento al año 2017 (36,3% en el IGV y 51,6% en el Impuesto a la Renta) registraron tres años de crecimiento consecutivos; en nuestra opinión, ello confirma la afirmación según la cual en períodos de aletargamiento o recesión de la economía, la evasión tributaria se incrementa.
- 2) la recuperación de los ingresos fiscales registrada durante los últimos meses se explica por factores transitorios asociados a un rebote en los precios de exportación y a la normalización de condiciones luego de los estragos del Fenómeno El Niño (FEN) Costero;
- 3) la acentuada incertidumbre sobre las tendencias del comercio mundial.

En este contexto, la política tributaria debería estar orientada a incrementar los ingresos estructurales a través de la adopción de medidas que permitan combatir la evasión y elusión de impuestos, tanto las que se originan en la economía nacional, como aquellas que involucran

³ “Los proyectos mineros que empezarán la fase de construcción entre 2018 y 2019 como Quellaveco y Pampa de Pongo continuarán ejecutándose hasta 2022. Asimismo, otro grupo de proyectos por alrededor de US\$ 9,0 mil millones como Michiquillay y Corocchohuayco iniciaría la fase de construcción entre 2020 y 2022. El desarrollo de estos proyectos permitiría impulsar la inversión minera.” (p. 58)

transacciones con el resto del mundo. Se espera con ello incrementar los ingresos estructurales de largo plazo, procurando a la vez reducir los costos de la formalización y sin afectar las expectativas de inversión de los agentes económicos. Se contempla también la adopción de medidas en el corto y mediano plazo, “dirigidas a ampliar la base tributaria, revisando las exoneraciones tributarias vigentes y recogiendo las recomendaciones de la OCDE en materia del Impuesto a la Renta, entre otras.” (p.28).

Más específicamente las medidas de Política Tributaria para el período 2019-2022 incluyen:

- Masificar el uso de comprobantes de pago y libros electrónicos como parte de una estrategia para transparentar las transacciones económicas, reducir los costos de cumplimiento y desalentar la evasión. Esta medida, sin embargo, encontrará una seria restricción en las limitaciones, o renuencia en la práctica, de la SUNAT para incorporarse y adaptarse a un verdadero cambio tecnológico.
- Limitar la creación de nuevos beneficios tributarios y la racionalización de aquellos ya existentes, para lo cual el “Ejecutivo ha venido coordinando con el Congreso de la República” determinadas estrategias. Así:
 - 1) se ha identificado la necesidad de un marco efectivo en caso de que se quiera aprobar nuevos beneficios, que incorpore objetivos claramente definidos, transparente la información de beneficios y beneficiarios, entre otros.
 - 2) “se busca reducir los beneficios y exoneraciones ya existentes, sustituir exoneraciones por asignaciones directas o fideicomisos de inversión, condicionar a los beneficiarios a transparentar su información y al uso de comprobantes electrónicos, entre otras medidas.” (p.28)
- Perfeccionar la aplicación de la norma antielusiva general y la elaboración de un conjunto de normas antielusivas específicas, en particular para el caso del Impuesto a la Renta.
- Utilizar el ISC para corregir “las externalidades negativas de los bienes y servicios afectos sobre la salud de las personas y el medio ambiente, ya sea disminuyendo el consumo

del bien pernicioso o consiguiendo los recursos para cubrir los gastos que irroga en la sociedad” (p.28-29).

- Continuar negociando convenios para evitar la doble imposición (CDI) con el objetivo de que éstos coadyuven al objetivo de atraer nuevas inversiones y tecnologías, y a establecer mecanismos de colaboración y asistencia mutua. Los próximos CDI a negociar incorporarán las recomendaciones del Proyecto BEPS (por sus siglas en inglés: *Base Erosion and Profit Shifting*) en materia de fiscalidad internacional.
- Perfeccionar “el marco normativo sobre los estándares internacionales en materia de intercambio de información a requerimiento y automático, a fin de cumplir lo acordado en los Tratados Internacionales y afrontar satisfactoriamente las evaluaciones de pares realizadas por el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información para fines tributarios de la OCDE. También se priorizará la ampliación de la red de Acuerdos de Intercambio de Información.” (p.29)
- Continuar incorporando y adecuando la normatividad nacional a las recomendaciones de la OCDE en materia de fiscalidad internacional. En este contexto, “Se cumplirá con el compromiso asumido por el Perú como asociado al Marco Inclusivo del Proyecto BEPS de la OCDE”, para lo cual “se adoptarán e implementarán los estándares mínimos de BEPS”. (p.29)

Así, al menos en el plano declarativo, se plantea sacar adelante una política tributaria interna acompañada con las acciones que las principales economías del mundo vienen adoptando en materia de fiscalidad internacional.

3. MEDIDAS DE POLÍTICA TRIBUTARIA ADOPTADAS EN EL MARCO DE LA DELEGACIÓN DE FACULTADES

En el marco de las facultades legislativas delegadas al Gobierno por el Congreso de la República (Ley N° 30823)⁴, el mes de septiembre estuvo particularmente prolijo en materia de publicación

⁴ La Ley N° 30823 publicada el 19.07.18 delegó en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar por el plazo de 60 días calendario.

de medidas tributarias; unas de mayor trascendencia que otras en materia de política tributaria. Al 18 de septiembre del presente año, se habían publicado 17 decretos legislativos con el objetivo de modernizar el sistema tributario nacional.

Según el actual ministro de Economía y Finanzas (MEF), Carlos Oliva, estas normas tributarias pueden ser agrupadas en torno a tres objetivos, los cuales resultan coherentes con la evaluación y perspectivas contenidas en el MMM 2019-2022 expuestas líneas arriba:

1. Adaptar la legislación peruana a las mejores prácticas internacionales, y dictar otras medidas para reducir la evasión y la elusión.
2. Transformar digitalmente la Administración Tributaria para reducir los costos de cumplimiento y mejorar el control y fiscalización.
3. Facilitar el clima de inversión otorgando mayor predictibilidad al sistema.

Junto con el cambio de la regla para limitar la deducción de intereses del financiamiento empresarial, las disposiciones para masificar el uso del comprobante electrónico, la incorporación del crédito indirecto en favor de las empresas domiciliadas que tienen subsidiarias en el exterior (para evitar la doble imposición), el acceso al secreto bancario, entre otras medidas, se decidió imponer un ISC a los casinos y máquinas tragamonedas (Decreto Legislativo N° 1419). Asimismo, se acordó la modificación de los tres regímenes especiales de recuperación anticipada o de reintegro tributario del IGV⁵ (Decreto Legislativo N° 1423) con el objetivo de agilizar los procesos de devolución de dicho impuesto y volverlos menos burocráticos.

A los juegos de casino y máquinas tragamonedas ya se les aplica un impuesto de 12% que grava el ingreso neto mensual⁶ de estas actividades (Ley N° 27153, modificada por la Ley N° 27796), las mismas que forman parte de la actividad turística. El objetivo formal de la norma

⁵ Reintegro Tributario del IGV (Ley N° 28754 publicada el 06.6.2006), Régimen Especial de Recuperación Anticipada del IGV (Art.3 de la Ley N° 30296 publicada el 30.12.2014) y Régimen Especial de Recuperación Anticipada del IGV (Decreto Legislativo N° 973 publicado el 10.3.2017).

⁶ Es el constituido por la diferencia entre el monto total recibido por las apuestas o dinero destinado al juego y el monto total entregado por los premios otorgados en el mismo mes.

recientemente publicada es corregir las externalidades negativas de estas actividades en la sociedad; en la práctica, también lo es el recaudar ingresos fiscales.

En el caso del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del IGV para microempresas (Ley N° 30296), con la reciente publicación del Decreto Legislativo N° 1423 ahora se pueden acoger a este régimen ya no solo los contribuyentes del Régimen MYPE Tributario, como era antes, sino también aquellos que pertenecen al Régimen General, siempre que sus ingresos sean menores a 300 UIT; con esta decisión aumenta el número de potenciales beneficiarios.

La cereza de esta torta de medidas fiscales es la llamada norma antielusión (Decreto Legislativo N° 1422), que brinda mayores garantías a los contribuyentes en la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, estableciendo la configuración de infracciones y sanciones vinculadas con dicha disposición. A partir de la publicación de esta norma, los representantes legales que hayan estado implicados en actos de elusión fiscal de sus empresas, pasan a ser considerados como responsables solidarios. Así, “La responsabilidad se atribuye a los representantes legales siempre que hayan colaborado con el diseño o la aprobación o la ejecución de actos, situaciones o relaciones económicas previstas en los párrafos segundo al quinto de la Norma XVI”. A partir de ahora, un gerente general puede ser considerado un responsable solidario y por ende la SUNAT puede cobrarse con su patrimonio personal, además de cobrarle a la empresa. ¿Y quién decide si se está frente a una transacción elusiva?, pues un Comité Revisor conformado por tres funcionarios de la SUNAT.

Intentos previos de aplicación práctica de medidas antielusión no han tenido un final feliz en el país. Recordemos que durante el Gobierno de Ollanta Humala, se incluyó en el Código Tributario la Norma XVI – *Calificación, elusión de normas tributarias y simulación*- más conocida como “cláusula antielusiva”⁷. El espíritu de la Norma XVI apuntaba a contrarrestar el planeamiento tributario que practican no pocas empresas en el país valiéndose de acciones elusivas, consistentes en no incumplir la ley, pero sí aprovecharse de sus vacíos para pagar menos impuestos. Sin embargo, en ese entonces, la norma antielusión tuvo que afrontar una

⁷ Decreto Legislativo N° 1121 publicado el 18.07.2012.

sostenida y monocorde oposición por parte del sector privado. Finalmente, la cláusula antielusión fue suspendida el 12 de julio de 2014 sin haber sido nunca aplicada⁸.

Ese fracaso de la política y administración tributaria en materia de implementación de medidas antielusión parece haber quedado gravado en la memoria colectiva del sector empresarial. Ello explica por qué, mientras que las recientes medidas sobre devolución anticipada o reintegro tributario del IGV, entre otras medidas administrativas, han sido recibidas con beneplácito, aquella vinculada a la norma antielusión ha sido criticada por los representantes en el Perú de las llamadas *big four*⁹, nombre con el que se conoce en el ámbito internacional a los bufetes de consultoría y auditoría que asesoran a las grandes empresas en materia tributaria, entre otros temas. Por tanto, en materia de medidas antielusivas, en el Perú se comienza a jugar el segundo tiempo: esperemos que este partido lo gane el país.

En una primera evaluación o calificación de las decisiones adoptadas, puede concluirse que el balance presenta algunos aspectos positivos. Así, en el caso de las devoluciones se respeta el principio de equidad en el tratamiento fiscal, pues este beneficio estaba dirigido principalmente a las grandes empresas; en tanto que el incremento del ISC tiene externalidades positivas en el conjunto de la sociedad pues desalienta la adicción al juego. Asimismo, los ajustes antielusivos, efectivamente aplicados, redundarán en una mayor equidad y transparencia fiscal, brindando la posibilidad –por ejemplo- de contrarrestar la información asimétrica presente en algunos sectores económicos más que en otros, como en la minería. También reciben una calificación positiva las medidas tributarias que permiten adecuarnos a los estándares internacionales y alinearnos con el Plan BEPS, o de lucha contra la erosión de la base imponible y traslado de beneficios, que lidera la OCDE.

Sin embargo, la calificación es negativa cuando se observa que el beneficio de la devolución anticipada del IGV incrementa los gastos tributarios, con la consecuente pérdida o renuncia a

⁸ La facultad de la SUNAT para aplicar la cláusula antielusiva fue suspendida hasta que el MEF “establezca los parámetros de fondo y forma que se encuentran dentro del ámbito de aplicación” de esta norma.

⁹ Deloitte (New York), PwC - PricewaterhouseCoopers (Londres), EY - Ernst & Young (Londres) y KPMG (Países Bajos).

ingresos fiscales por parte del Gobierno, cuando en estricto debiera seguirse el camino inverso como se supone es el espíritu del MMM 2019-2022 según vimos líneas arriba. Ello se da en un contexto en el que la misma SUNAT ha llamado la atención sobre el peligroso camino que viene recorriendo el país en materia de gastos tributarios (o beneficios fiscales).

En efecto, en su presentación ante la Comisión de Presupuesto del Congreso de la República el martes 11 de septiembre, el ahora ex Jefe de la SUNAT -Víctor Shiguíyama- advirtió que estos beneficios fiscales le han costado al país cerca de S/ 130,000 millones durante la última década, monto que se distribuye en cerca de 125 beneficios fiscales. Pero, cuidado, estos beneficios no son los únicos que se encuentran vigentes en el país; se trata solo de los que calcula la SUNAT; la cantidad de beneficios fiscales vigentes puede casi cuadruplicar dicha cantidad.

Los gastos tributarios que sí estima la SUNAT podrían alcanzar un costo valorizado en S/. 17,240 millones durante 2019, monto que representa el 2,1% del PBI aproximadamente. Este año vencen gastos tributarios por un monto cercano a los S/ 5,500 millones, entre los que se cuentan los beneficios fiscales a la Amazonía, las exoneraciones a asociaciones sin fines de lucro, entre otros.

Como el ex Jefe de la SUNAT lo mencionó, reducir los gastos tributarios en 10% implica incrementar la recaudación en aproximadamente S/ 1,724 millones durante 2019. Es una estimación bastante gruesa, es cierto, que no toma en cuenta –por ejemplo- la reacción de los agentes económicos involucrados que puede afectar a la baja dicha estimación, pero sin duda constituye un indicador de lo que ganaría el país con menos beneficios fiscales (construcción de escuelas, hospitales, infraestructura económica, etc.), en particular los que favorecen a sectores privilegiados de la sociedad y/o a las grandes empresas.

Tan evidente como el hecho que los gastos tributarios son inequitativos, incrementan los costos de administración tributaria, generan oportunidades para la evasión y elusión, disminuyen la transparencia y la capacidad de presupuestar el gasto por parte del Estado, entre otras externalidades negativas, lo es el que hasta el momento no existen estudios serios que de manera sistemática evalúen sus costos y beneficios socioeconómicos (lo cual, dicho sea de paso,

es también una constante en los países de América Latina). Esta es una tarea urgente que debe servir de base para fundamentar la eliminación paulatina de buena parte de los gastos tributarios.

También en su presentación en el Congreso, Shiguiyama informó que esta Institución estima una recaudación tributaria de S/ 104.246 millones para el presente año, y S/ 114.933¹⁰ millones para 2019, lo cual implica pasar de una presión tributaria de 13,9% a 14,2% del PBI, respectivamente. No obstante, recordemos que estas cifras de presión tributaria están rezagadas con respecto a las registradas durante el *boom* minero, y bastante por debajo de la presión tributaria en la región Latinoamericana, que en términos promedio ha bordeado el 20%.

Los esfuerzos para superar dichos estimados deben continuar. La condición *sine qua non* para ello es un crecimiento económico sostenido (resultado que estará influenciado por un contexto internacional con alta incertidumbre debido a la guerra comercial entre EE.UU y China, nuestros dos principales socios comerciales), además de una política tributaria proactiva. Sin embargo, tan importante como estos factores, lo es la solidez y eficacia de las instituciones, en este caso de la SUNAT, pues es esta la que pone en práctica la política tributaria, fiscaliza a los evasores y recauda la mayor parte de los ingresos fiscales del país. Fortalecerla es un objetivo primordial, aunque lamentablemente los vientos no soplan a su favor en medio de la grave crisis institucional que golpea al país.

4. CONCLUSIONES

- Una primera evaluación del conjunto de decretos legislativos publicados recientemente muestra que en principio el Perú estaría buscando adecuarse a los mejores estándares internacionales en materia tributaria, especialmente aquellos recomendados por OCDE.

¹⁰ Este monto no incluye la recaudación de ingresos no tributarios, que ascendería a S/ 5,969 millones. En esta última cifra predomina lo que se recaudaría por concepto de Nueva Regalía Minera y Gravamen Especial a la Minería.

Sin embargo, llama la atención que el Perú siga siendo el único país de la Alianza del Pacífico que no ha aplicado una reforma tributaria integral en los últimos años.

- En cuanto al impacto recaudador de esas medidas, el Marco Macroeconómico Multianual (MMM) de agosto último indica que la meta de presión tributaria del Gobierno Central al 2022 sería de 15.5% del PBI. Esta mejora, no obstante, aún nos coloca debajo del nivel la presión tributaria promedio de los países de América Latina - que en el 2016 era de 22.7% del PBI-, y todavía mucho más lejos del nivel de los países de la OCDE cuyo promedio es de 35% de presión tributaria. En realidad, sólo para alcanzar el promedio de presión tributaria en América Latina habría que elevar en 7 puntos del PBI adicionales respecto al objetivo trazado para el 2022.
- De acuerdo al Marco Macroeconómico el efecto de las actuales medidas tributarias permitiría elevar la presión tributaria hasta en 1.6% del PBI en los próximos cuatro años. Lo positivo, en todo caso, es que se trata de un incremento de la recaudación estructural y permanente y no de una recaudación temporal y volátil tal como sucede con los recursos fiscales que provienen de los sectores extractivos de materias primas, como la minería o el petróleo.
- La propia autoridad tributaria del país ha reconocido la manera como han venido aumentando los gastos tributarios o beneficios fiscales, que le han costado S/. 130,000 millones durante la última década, monto que se distribuye en cerca de 125 beneficios fiscales. Sin embargo, lo que es un escándalo es que la SUNAT solo haga el cálculo de estos 125 beneficios fiscales, cuando la cantidad de beneficios puede fácilmente cuadruplicar esta cantidad. ¿Cuánto el costo real de los beneficios fiscales?
- Lo cierto es que con el nivel de impacto señalado de las actuales medidas tributarias, la agenda tributaria del país todavía sigue abierta. Queda por trabajar la implementación

efectiva de las medidas anti-elusión, la evaluación de los beneficios tributarios, medidas contra la evasión, las devoluciones tributarias, entre otros, en la lógica de ir caminando hacia una reforma integral que permita que el Estado peruano tenga los recursos que se necesitan para atender las necesidades sociales del país.

Lima, octubre de 2018