



**Universidad Católica
Sedes Sapientiae**

Facultad de Ciencias Económicas y Comerciales

Especialidad de Economía

**PERÚ. EVOLUCIÓN DE LA RELACIÓN RECAUDATORIA ENTRE EL
IMPUESTO A LA RENTA, IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES
FINANCIERAS, Y EL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS E IMPUESTO
SELECTIVO AL CONSUMO. 2004-2011**

PRESENTADO POR:

BACHILLERES ECONOMIA:

LUIS ENRIQUE CAYATOPA RIVERA
CYNTHIA CAPCHA CARHUAMACA
RICARDO MARTIN ORBEGOZO FLORES

2012

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCION	4
CAPÍTULO I	
1. Planteamiento metodológico	
1.1 Descripción de la realidad problemática	6
1.2 Objetivos de la Investigación	8
1.3 Hipótesis de la Investigación	9
1.4 Variables de la Investigación	10
1.5 Método y diseño de la Investigación	12
1.6 Datos de la Investigación	13
1.7 Justificación e importancia	14
CAPÍTULO II	
2. Marco Teórico	
2.1 Antecedentes en la Investigación	15
2.2 Marco conceptual	
2.2.1 Diseño del Sistema Tributario en el Perú	25
2.2.2 Clasificación de los Tributos	
2.2.2.1 Clasificación Tripartita	28
2.2.2.2 Clasificación Directa e Indirecta	29
a. Impuesto a la Renta	30
b. Impuesto a las transacciones Financieras	45
c. Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo	50
CAPÍTULO III	
3. Evaluación de los resultados alcanzados	
3.1 Sobre la Evolución recaudatoria de los Impuestos Directos	55
3.2 Sobre la Evolución recaudatoria de los Impuestos Indirectos	65
3.3 Sobre el contraste de las Hipótesis Específicas y General	72
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	78
REFERENCIAS	81
ANEXOS	82

ÍNDICE DE CUADROS, GRÁFICOS Y ESQUEMA

CUADROS

	Pág.
CUADRO N° 01	11
CUADRO N° 02	37
CUADRO N° 03	38
CUADRO N° 04	39
CUADRO N° 05	56
CUADRO N° 06	57
CUADRO N° 07	60
CUADRO N° 08	62
CUADRO N° 09	65
CUADRO N° 10	66
CUADRO N° 11	68
CUADRO N° 12	70
CUADRO N° 13	71
CUADRO N° 14	72
CUADRO N° 15	75

GRÁFICOS

GRÁFICO N° 01	19
GRÁFICO N° 02	22
GRÁFICO N° 03	23
GRÁFICO N° 04	58
GRÁFICO N° 05	61
GRÁFICO N° 06	69
GRÁFICO N° 07	76

ESQUEMA

ESQUEMA N° 01	26
---------------	----

INTRODUCCIÓN

El presente documento de investigación tiene como **objetivo general** realizar un análisis de la relación recaudatoria del Impuesto a la Renta, el Impuesto a las Transacciones Financieras [Impuestos Directos], y el Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo [Impuestos Indirectos] para determinar la *progresividad* o *regresividad* representativa de los impuestos analizados, en el período comprendido desde Enero del año 2004 hasta Diciembre del año 2011, en base a la información de Tributos Internos reportada por la SUNAT en su portal web en referencia a los ingresos clasificados por departamentos.

Para el cumplimiento del objetivo, en el primer capítulo se presenta el planteamiento metodológico que sustenta la investigación, en la cual se desarrolla la problemática analizada, los objetivos e hipótesis de investigación, así también, la metodología desarrollada, los datos de información, la justificación y la importancia del mismo.

En el segundo capítulo se desarrolla a manera de antecedentes, un conjunto de estudios en los cuales se analiza la evolución de la Presión Tributaria del Perú tanto en el marco regional-latinoamericano como

interno. Además se expone de manera concisa el marco teórico-legal de los impuestos analizados, diferenciándolos por la clasificación de Impuestos Directos e Indirectos, y como han evolucionado las alícuotas a lo largo del tiempo.

En el capítulo tercero se desarrolla toda la estadística descriptiva que sustenta la investigación. Se analiza la evolución de la recaudación de los impuestos materia de estudio, diferenciándolos por la clasificación tanto directa como indirecta de los mismos. De este análisis se infieren los resultados de la investigación, aceptando o rechazando la hipótesis inicial, verificando si la relación de la recaudación de impuestos directos sobre los impuestos indirectos sustenta la progresividad del sistema analizado en el intervalo de tiempo que hace referencia este trabajo.

Al finalizar la presente investigación, se detalla las conclusiones del mismo y sobre las cuales se presentan las recomendaciones oportunas.

CAPÍTULO I

1. PLANTEAMIENTO METODOLÓGICO

1.1 Descripción de la realidad problemática

La economía peruana, en los últimos 10 años, ha tenido un crecimiento económico importante respecto de la variación del Producto Bruto Interno, sustentado principalmente por variaciones positivas en los sectores: minería, construcción, finanzas, comercio exterior, entre otros. Este crecimiento económico ha sido acompañado por un crecimiento en la recaudación tributaria del Estado, especialmente en el Impuesto a la Renta (IR), el Impuesto General a las Ventas (IGV), el Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), asimismo, se ha observado que el Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) ha tenido un importante crecimiento de recaudación desde su creación hasta la fecha.

Ante lo mencionado cabe indicar que, junto con el crecimiento económico y recaudatorio de tributos, el Estado ha adoptado políticas de orden fiscal para que dichos crecimientos sean sostenibles en el tiempo; tales como, variaciones en las tasas

progresivas en el Impuesto a la Renta¹, variaciones en la alícuota del ITF, IGV e ISC. Del mismo modo han sufrido modificaciones las tasas arancelarias en los últimos años, llegando muchas partidas al arancel con base nula (0%).

Bajo el contexto antes mencionado y el impacto de la crisis financiera internacional que ha repercutido en el crecimiento económico y recaudatorio de tributos de manera leve, el presente trabajo analiza el siguiente problema de materia tributaria: *la relación recaudatoria del I.R e ITF entre el IGV e ISC como materia de análisis para inferir la progresividad del sistema de tributos internos nacional.*

La delimitación temporal del presente trabajo se realiza en un intervalo de 96 meses comprendidos desde enero 2004 hasta diciembre 2011, en tanto la delimitación espacial de análisis se realiza tomando en consideración las 26 regiones² que comprenden el Estado peruano, subdivididas a su vez en regiones naturales para

¹ Estipulado en la modificatoria del T.U.O. del Impuesto a la Renta aprobado por el D.S. N° 179-2004-EF.

² Considerando el detalle diferenciado que para el caso de Lima se considera Lima Provincias y Lima Metropolitana.

el análisis del impacto del apoyo al desarrollo de la Amazonía mediante exoneraciones del IGV.

1.2 Objetivos de la investigación

El presente documento de investigación tiene como **objetivo general** realizar un análisis de la relación recaudatoria del Impuesto a la Renta, el Impuesto a las Transacciones Financieras [Impuestos Directos], y el Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo [Impuestos Indirectos] para determinar la *progresividad* o *regresividad* representativa de los impuestos analizados, en el período de análisis.

En tanto, los **objetivos específicos** planteados para confluir en el objetivo general son los siguientes:

El primero, determinar la evolución recaudatoria de los impuestos directos analizados en el periodo de tiempo que hace referencia esta investigación.

El segundo, determinar la evolución recaudatoria de los impuestos indirectos analizados en el mismo periodo de tiempo del específico anterior.

1.3 Hipótesis de la investigación

La **hipótesis general** del presente trabajo tiene el siguiente planteamiento: “En el periodo temporal desde Enero 2004 hasta Diciembre 2011, la política impositiva de tributos internos recaudados por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria –SUNAT- ha presentado una progresividad en los Impuestos; es decir, la recaudación de los Impuestos Directos³ han sido mayores respecto de la recaudación de los Impuestos Indirectos⁴”, inclusive discriminando el efecto económico del apoyo del desarrollo de la Amazonía peruana mediante la exoneración del IGV.

³ Para efectos de la presente investigación se considera exclusivamente como Impuestos Directos al Impuesto a la Renta y el Impuesto a las Transacciones Financieras.

⁴ Para efectos de la presente investigación se considera exclusivamente como Impuestos Indirectos al Impuesto General a las Ventas y el Impuesto Selectivo al Consumo.

En tanto, las hipótesis específicas vinculadas son las siguientes:

La primera, el promedio de la variación porcentual anual de la recaudación de impuestos directos, en el periodo 2004-2011 ha tenido un comportamiento de tendencia positiva.

La segunda, el promedio de la variación porcentual anual de la recaudación de impuestos indirectos, en el periodo 2004-2011 ha tenido un comportamiento de tendencia positiva.

1.4 Variables e indicadores de la investigación

Las variables según clasificación e indicador utilizados en la presente investigación se resumen en el cuadro de a continuación.

CUADRO N° 01.

VARIABLES E INDICADOR UTILIZADOS.

VARIABLES CUALITATIVAS						VARIABLES CUANTITATIVAS	INDICADOR DE PROGRESIVIDAD IMPOSITIVA
NIVEL DE RECAUDACIÓN	ENTIDAD RECAUDADORA	TIPO DE RECAUDACION	CLASE DE RECAUDACIÓN		TIPO DE TRIBUTO	IMPORTE RECAUDADO EN MILLONES DE NUEVOS SOLES CORRIENTES	
GOBIERNO CENTRAL	SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA [SUNAT]	INGRESOS TRIBUTARIOS	TRIBUTOS INTERNOS	CLASIFICACIÓN INTERNA DE LA SUNAT	A LA PRODUCCION Y CONSUMO	IMPUESTOS INDIRECTOS	$IND_PROG_IMPOS\left(\frac{IMP_DIRECTOS}{IMP_INDIRECTOS}\right)$
					IMPUESTO A LA RENTA	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	
						IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO	
						PRIMERA CATEGORIA	
						SEGUNDA CATEGORIA	
						TERCERA CATEGORIA	
						CUARTA CATEGORIA	
						QUINTA CATEGORIA	
						NO DOMICILIADOS	
						REGIMEN ESPECIAL DEL IMPUESTO A LA RENTA	
						REGULARIZACION	
						OTRAS RENTAS	
					OTROS INGRESOS	IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS	

1.5 Método y diseño de la investigación

El método de investigación utilizado en el presente trabajo es de *orden analítico*.

1.5.1 Por el tipo de investigación

El presente estudio se ciñe a los parámetros de una investigación del tipo *aplicada*, fundamentada con el sustento teórico de la clasificación de impuestos directos e indirectos. Además la presente sigue un orden comparativo de eficiencia recaudatoria de la clasificación de impuestos mencionada.

1.5.2 Por el tipo de análisis

El análisis está basado en un *diseño por objetivos* que sigue el siguiente esquema:

$$OG \Rightarrow \left[\begin{array}{ccc} OE_1 \rightarrow & HE_1 \rightarrow & CP_1 \\ OE_2 \rightarrow & HE_2 \rightarrow & CP_2 \end{array} \right] \Rightarrow CF \Rightarrow HG$$

Donde:

OG: Objetivo general

OE_i: Objetivo específico i-esimo

HE_i: Hipótesis específica i-esima

CF: Conclusión final

HG: Hipótesis general

1.5.3 Por el recojo de información

El estudio se enmarca dentro de la investigación no experimental, bajo la forma de investigación *longitudinal de tendencia*, dentro de los parámetros de recojo de información.

1.6 Datos de investigación

Para el desarrollo del presente documento, se ha utilizado un total de 29 952 datos del importe recaudatorio en millones de nuevos soles de las variables cuantitativas de estudio, distribuidos en 26 regiones del país, 96 meses comprendidos desde Enero 2004 hasta Diciembre 2011, y según clasificación de variables cualitativas expuestas.

1.7 Justificación e importancia

En primer lugar, la siguiente investigación se *justifica* en la relación que existe, en el tiempo de estudio analizado, entre los impuestos directos e indirectos y la incidencia de los mismos en la proporción de la recaudación tributaria nacional vinculado al grado de progresividad impositiva de los Tributos Internos, en el marco de la expansión económica nacional y su repercusión en la recaudación tributaria.

En segundo lugar, este estudio sustenta su *importancia* por constituirse como base para investigaciones futuras, colaborando como punto de partida para determinar una posible “justicia” o “injusticia” de las políticas de recaudación tributaria del sistema tributario interno en el Perú, mediante utilización del coeficiente de Gini y vinculados.

CAPÍTULO II

2. MARCO TEÓRICO

2.1 Antecedentes en la investigación

Para el estudio materia de esta investigación, se está considerando exponer como antecedente del mismo, documentos de trabajo en donde se refleje la presión tributaria, y la importancia que desempeñan los impuestos directos e indirectos y la importancia de éstos sobre aquella.

En primer lugar se hace de conocimiento que, la recaudación nacional [Gobierno General] se encuentra dividida básicamente en la recaudación del Gobierno Central, el resto del gobierno central (EsSalud, ONP y las entidades reguladoras), y de los Gobiernos Sub nacionales. El Gobierno Central a su vez, obtiene sus ingresos de la recaudación de la SUNAT (que además está facultada para recaudar los de EsSalud y la ONP), y de otros organismos, así por ejemplo, el Banco de la Nación. Los Gobiernos Sub nacionales, recaudan sus ingresos mediante las Administraciones Tributarias de cada Gobierno Local, sean éstas Las Gerencias de Rentas o el Sistema de Administración Tributaria –SAT-.

a. Evolución de la Presión Tributaria a nivel latinoamericano

(GÓMEZ SABAINI, 2005, págs. 6, 7)⁵ utilizando una serie de tiempo de la CEPAL del PBI en dólares corrientes, realizó para el período 1980-2004, una clasificación de la Presión Tributaria de los países de América Latina⁶, diferenciado entre ellos tres grupos, que en conjunto de los 19 Estados analizados reflejan un promedio simple de la región de 14,4% en el primer año de análisis hasta llegar al 16,9% en 2004. En el primer grupo de países se encuentra Brasil, Uruguay y Argentina con una presión promedio de 28,7% en 2004. Perú, según esta clasificación, se ubica en el segundo grupo de países, junto con Costa Rica, Chile, Panamá, Colombia, Bolivia, entre otros, que en conjunto registran un promedio de 16,7% del PBI de Ingresos Tributarios al finalizar 2004, y en estricto análisis de Perú, en el mismo año registró en términos relativos de la región un 14,9%, y 14,5% como promedio para el periodo 1990-2004. En el tercer grupo de países, entre los que destacan Paraguay, México, Ecuador, Venezuela, entre otros, la Presión Tributaria rondó alrededor del 11,5% en

⁵ GÓMEZ SABAINI, JUAN. 2005. *EVOLUCIÓN Y SITUACIÓN TRIBUTARIA ACTUAL EN AMERICA LATINA: UNA SERIE DE TEMAS PARA LA DISCUSIÓN*. CEPAL: COMISIÓN ECONÓMICA PARA AMÉRICA LATINA Y EL CARIBE. 2005. pág. 74, INFORME SITUACIONAL.

⁶ Concerniente a los Ingresos Tributarios del Gobierno Central, incluyendo las Contribuciones a la Seguridad Social.

2004, dato de relativa mejoría, considerando que entre 1985 y 1995 esta cifra no alcanzó los dos dígitos y osciló entre el 8,6% y 9,5% del PBI.

b. Evolución de la Presión Tributaria a nivel interno

En un estudio realizado por la CEPAL, (ARIAS MINAYA, 2009, pág. 12)⁷ hace referencia para el caso peruano que, “*en el periodo 1970-2007, la Presión Tributaria [del Gobierno General] (carga tributaria) ha tenido un comportamiento cíclico, con picos en los años 1980, 1985, 1997 y 2007 y valles en los años 1983, 1989 y 2002*”, como puede apreciarse en el Gráfico N° 01.

En el año 1980, debido principalmente a factores externos, vinculado al mercado de los minerales que sufrieron comportamientos fuertes al alza, la presión tributaria del Gobierno General rozó el 20% de PBI de esa época. La recaudación del Impuesto a la Renta [proveniente en primacía de la actividad minera] y en conjunto con el Impuesto a las exportaciones tradicionales⁸ representó alrededor del 80% de la Presión.

⁷ ARIAS MINAYA, LUIS LABERTO. 2009. *LA TRIBUTACIÓN DIRECTA EN AMÉRICA LATINA: EQUIDAD Y DESAFÍOS. EL CASO DE PERÚ*. SANTIAGO DE CHILE : PUBLICACION DE LAS NACIONES UNIDAS, 2009. pág. 83. SERIE MACROECONOMIA DEL DESARROLLO N° 95. ISSN versión electrónica 1680-8851

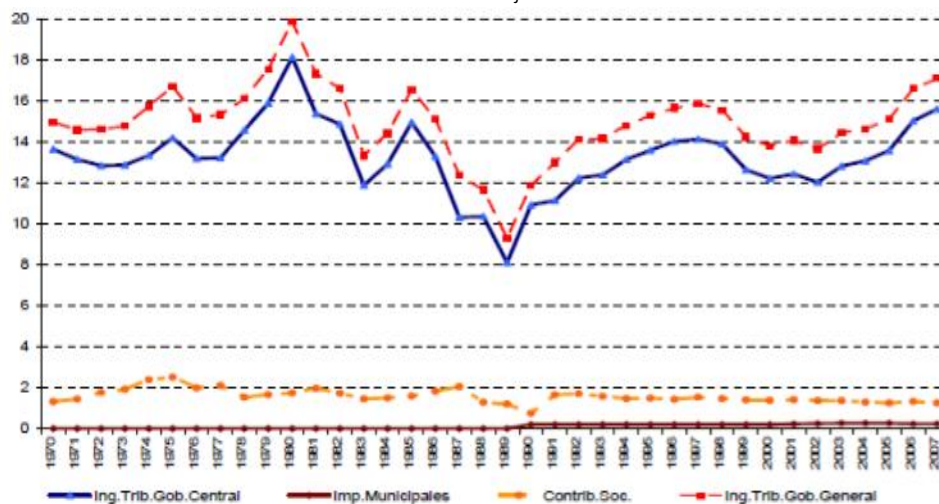
⁸ Este impuesto, en el periodo que estuvo vigente, llegó hasta una tasa del 17.5%

El año 1983, como bien afirma Arias, responde a “[...] una *recesión económica debido a la aparición del Fenómeno del Niño*”, y también a la desaceleración del precio de los metales en el ámbito internacional. Estos factores incidieron para que la Presión de ese año se corrigiera en 13.4% para el Gobierno General y 11,9% para el Gobierno Central.

En 1985, periodo en el cual llegó a sostenerse que “[...]el *presupuesto de ingreso estaba petrolizado*”, la Presión del Gobierno General llegó a niveles del 16,6%, y 15% la del Gobierno Central. Básicamente esta suba se debió por incrementos en las tasas del Impuesto Selectivo al Consumo de los combustibles, los mismos que para 1990 se reportaba en promedio 134% en todas las partidas arancelarias⁹.

⁹ Anexo N° 16. COMPENDIO DE TASAS IMPOSITIVAS. PERIODOS: 1982-2011, visualizado la página Web <http://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/index.html> el 20 de Agosto de 2011.

GRÁFICO N° 01
PERÚ. INGRESOS TRIBUTARIOS Y CONTRIBUCIONES SOCIALES DEL
GOBIERNO GENERAL ^a 1970-2007
Porcentaje del PBI



Fuente: BCRP, SUNAT y SICON. Elaboración: (ARIAS MINAYA, 2009)

^a Incluye impuestos municipales: 1990-2000 (estimado); 2001-2006 (ejecutado) y 2007 (presupuestado)

En 1989, se registra una de las cifras mínimas en cuanto al nivel de la carga tributaria. Un “*colapso del sistema*” como lo afirma Arias. La Presión llegó a 8,9% en el Gobierno Central, influenciada en gran medida por la hiperinflación y el alto costo de subsidiar los combustibles de una economía altamente petrolizada.

En el Gobierno de Alberto Fujimori, a comienzos de la década de los 90, y luego del colapso del Sistema, se aplicaron una serie de cambios o

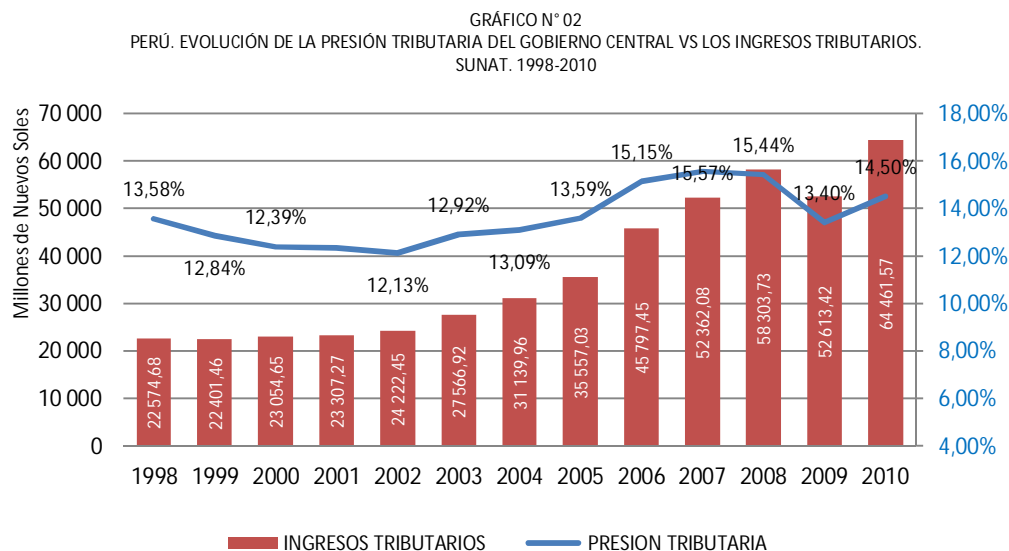
reformas¹⁰ de orden estructural en todos los niveles o aspectos del funcionamiento público. Cambios en materia de política monetaria, dando autonomía al BCRP para aplicar medidas que faciliten la estabilidad monetaria y mantener en los márgenes el nivel de inflación. En materia tributaria se puso en funcionamiento a partir de 1991, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, como ente recaudador y administrador de los tributos del Gobierno Central (luego la facultad le fue ampliada para recaudar las aportaciones de la Seguridad Social, la ONP y los Tributos Aduaneros). En este campo y en dicho periodo, el Legislativo “concedió” facultades al Ejecutivo para Legislar en materia tributaria, producto del cual se derogaron una serie de tributos de baja recaudación, se cedió otros para la administración de los Gobiernos Locales y se crearon otros cuantos; y es bajo las facultades fiscalizadora y recaudadora de la SUNAT, coadyuvada por lineamientos de la política fiscal, que la Presión Tributaria retomó su tendencia alcista hasta el año 1998, año en el cual se afronta la repercusión de la crisis asiática y la posterior crisis brasileña y rusa. Es a partir de ese año, en el cual la Presión del Gobierno General

¹⁰ Estas reformas, que formarían los cimientos para el impulso del crecimiento económico de los últimos 10 años, fueron impulsados por el entonces Ministro de Economía Carlos Boloña.

reportó alrededor del 15,7% del PBI y 14% del Gobierno Central, que comenzó a sufrir una inflexión en la curva hacia la baja hasta el año 2002, y es en 2003 en donde la curva vuelve a sufrir otra inflexión, en ese caso al alza, que llevó a picos históricos en 2007 y 2008, debido al crecimiento sostenido de la producción nacional, el ambiente prometedor que reflejaban la demanda de metales de China como India que sostuvieron la fase alcista del ciclo económico global.

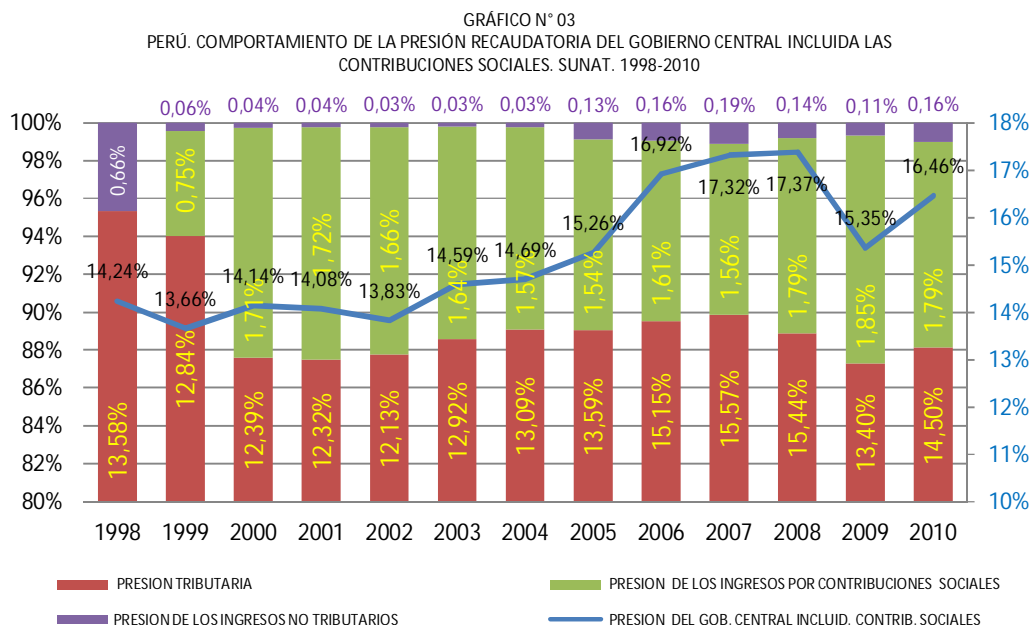
En base a los datos históricos presentados por la SUNAT en su portal Web¹¹ respecto a los ingresos del Gobierno Central, los cuales comprenden desde 1998 hasta 2010, se puede realizar un tipo de análisis más exhaustivo, en el sentido de diferenciar la Presión en recaudación tanto tributaria, no tributaria y por contribuciones sociales, administrados por esta entidad.

¹¹ Cuadro N° 01. INGRESOS DEL GOBIERNO CENTRAL



FUENTE: INEI, SUNAT-ESTADÍSTICAS Y ESTUDIOS-CUADRO N°01 INGRESOS DEL GOBIERNO CENTRAL CONSOLIDADO / ELABORACION: BACH. ECON. LUIS ENRIQUE CAYATOPA RIVERA

Un primer aspecto que cabe resaltar es, que la presión tributaria no sigue estrictamente el comportamiento de la recaudación efectiva de tributos en términos corrientes, tal como puede mostrarse en el Gráfico N° 02. Así, observando la presión tributaria del año 1998, ésta registra un 13,58% del PBI mientras la presión de 2003 y 2004 son 12,92% y 13,09% del PBI; sin embargo, la recaudación en moneda nacional en dichos años ascendió aproximadamente a 22, 574; 27, 566 y 31, 139 millones de nuevos soles. Por ello es importante resaltar que, la presión sigue el comportamiento de la relación: recaudación efectiva/PBI y no necesariamente de la recaudación efectiva.



Un segundo aspecto es, que a partir de 1999 la SUNAT tiene la facultad de recaudar las Contribuciones Sociales, y de ese año en adelante la participación de la presión de este concepto como parte de la Presión del Gobierno Central ha evolucionado desde un 5,4% en 1999 a 11% en 2010, teniendo un pico histórico en participación en 2009 con el 12% aproximadamente. De ello se rescata que son los años 1998 y 1999 los periodos en los cuales la Presión Tributaria tuvo una alta participación dentro de la Presión del Gobierno Central con el 95 y 94% respectivamente.

En otro punto, entre 1998 y 2010 la Presión del Gobierno Central incluido Contribuciones Sociales ha avanzado desde el 14,24% del PBI hasta 16,46%, verificando el valle en la Presión entre 1998 y 2002 que afirmó (ARIAS MINAYA, 2009). Entre tanto la Presión Tributaria del Gobierno Central avanzó desde 13,58% en 1998 hasta 14,50% del PBI en 2010, con pico históricos en 2007 y 2008 con el 15,57 y 15,44% del PBI respectivamente. Se verifica también la baja y avance semi-horizontal en el intervalo de 1998 y 2002, vinculado por efectos de las crisis económicas internacionales y a la política de beneficios tributarios a los agentes económicos en el segundo Gobierno de Alberto Fujimori.

En 2009 se observa que, la crisis internacional que se originó a finales de 2007 y acrecentada en 2008 en Estados Unidos de América, y que tuvo repercusión mundial, afectó la recaudación tributaria peruana, llevando a la Presión Tributaria del Gobierno Central contraerse en 13% respecto de la presión de 2008, pasando de 15,44% a 13,40% del PBI. En este año la recaudación del Impuesto a Renta de Tercera Categoría fue determinante para la baja en la misma, ya que ésta se redujo de 14 mil millones a 10 mil

millones de nuevos soles¹², vinculado de forma considerable a la actividad minera, por la repercusión de la baja de la cotización de los metales en el mercado de *commodities* internacional.

2.2 Marco conceptual

2.2.1 Diseño Del Sistema Tributario En El Perú

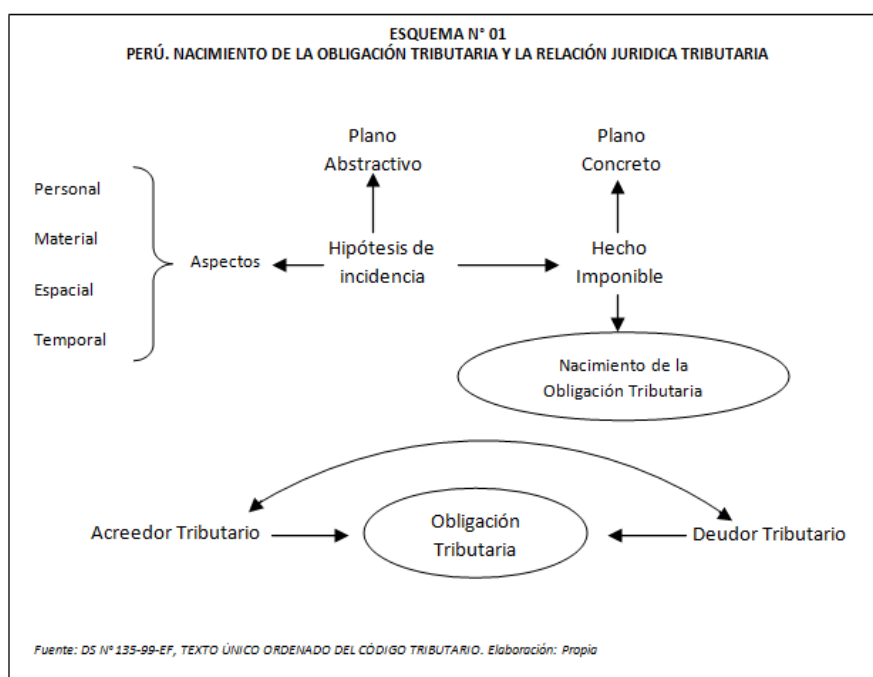
El objeto de esta sección es desarrollar de manera sucinta el marco normativo del nacimiento de la obligación tributaria, núcleo fundamental para comprender el Sistema Tributario, la función recaudadora y la Presión Tributaria; así como el análisis de la clasificación tripartita de los tributos y su relación con la clasificación directa en indirecta de los mismos, detallando y tomando principal interés en los Impuestos que recauda y administra la SUNAT.

En el Art. 1° del Código Tributario peruano, se establece que la Obligación Tributaria, “[...] *que es de derecho público, es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto*

¹² Cuadro N° 01. INGRESOS DEL GOBIERNO CENTRAL, publicados por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria. Años 2008 y 2009, visualizado en la Web <http://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/index.html> el 20 de Agosto de 2011.

el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente”.

Así, el Art. 2° de la misma norma, pone de manifiesto que, “*la obligación tributaria nace cuando se realiza el hecho previsto en la ley, como generador de dicha obligación*”. El Esquema N° 01 resume todo el flujo, subyacente al marco teórico-jurídico del nacimiento de la obligación tributaria, y como ésta es el vínculo entre en agente acreedor [el Estado] y el deudor tributario.



Es mediante el nacimiento de la obligación tributaria, que se da el punto de partida para el cálculo y la determinación de la Base Imponible, susceptible a cada contribuyente en el espacio-tiempo y por cada tributo por el cual se haya concretizado el hecho imponible. La sumatoria de todas las bases imponibles de forma individual agrupadas según clase y específica de tributo dan como resultado la Base Tributaria o Base Imponible Total Tributaria. Es a raíz de la Base Tributaria, contrastada con las declaraciones juradas, coadyuvada con las funciones de determinación y fiscalización de la Administración tributaria, mediante las cuales se amplía la base en cuestión.

Así mismo, la Base Tributaria es el punto de comparación para determinar el índice de morosidad, contraste previo con la recaudación efectiva congruente con la Base.

2.2.2 Clasificación de los Tributos

Según el Marco Normativo Peruano, los tributos se encuentran enmarcados en una clasificación tripartita¹³: Impuestos, Tasas y Contribuciones.

2.2.2.1 Clasificación Tripartita

Los Impuestos, son tributos “[...] cuyo cumplimiento no origina[n] una contraprestación directa a favor del contribuyente por parte del Estado”. Son ejemplos de Impuestos: el Impuesto a la Renta, el Impuesto General a las Ventas [vinculados al Gobierno Central], el Impuesto Predial, el Impuesto Vehicular [vinculados a los Gobiernos Locales], entre otros.

Las Contribuciones, son tributos “[...] cuya obligación tiene[n] como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales”. Ejemplo de contribución es la Contribución Especial por Obras Públicas, dado en los Gobiernos Locales.

Las Tasas son definidas por el CT¹⁴ como tributos, “[...] cuya obligación tiene[n] como hecho generador la prestación efectiva por el

¹³ Norma II DS N° 135-99-EF, TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, publicado el 19 de Agosto de 1999.

Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente". Son ejemplos de tasas: los Arbitrios Municipales, las tasas administrativas, las licencias, la tasa de estacionamiento vehicular, entre otras.

2.2.2.2 Clasificación Directa e Indirecta

Para fines de la presente investigación, se usará éste tipo de clasificación.

Directo: Es aquel impuesto que grava directamente las fuentes de riqueza, la propiedad o la renta. En nuestro país este impuesto es representado por el Impuesto a la Renta, el cual constituye una parte importante de los ingresos tributarios, además en este trabajo analizaremos el Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF).

Indirecto: Es aquel tributo que grava el consumo. Su nombre radica en que no afecta de manera directa los ingresos de un contribuyente sino que recae sobre el costo de algún producto o mercancía. El impuesto indirecto más importante es el impuesto al valor agregado, que en el caso de nuestro país se le denomina Impuesto General a las Ventas (IGV), el cual constituye una

¹⁴ Abreviatura para hacer referencia al Código Tributario.

parte importante de los ingresos tributarios, asimismo en este trabajo analizaremos el Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) el cual es el otro impuesto al consumo.

a. Impuesto a la Renta

En el Art. 1º del Texto Único Ordenado (T.U.O.) de la Ley del Impuesto a la Renta, se establece que este impuesto grava *“a) las rentas que provengan de capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódico, b) las ganancias de capital, c) otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por esta ley, d) las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidos por esta Ley”*.¹⁵

Las rentas de fuente peruana afectas al impuesto están divididas en cinco (05) categorías, que a partir del 2009 estas categorías se clasifican en tres clases de renta: Renta Neta de Capital (1ra y 2da), Renta

¹⁵ T.U.O. De la Ley del Impuesto a la Renta.

Empresarial (3ra) y Renta Neta del Trabajo (4ta y 5ta); además existe un tratamiento especial para las rentas percibidas de fuente extranjera.

a.1 Renta Neta de Capital (RNC)

Primera categoría: En esta categoría encontramos a las rentas reales, las cuales pueden ser en efectivo o en especie, del arrendamiento o subarrendamiento, el valor de las mejoras, provenientes de los predios rústicos y urbanos de los bienes muebles.

El contribuyente, en esta categoría, es el arrendador o subarrendador, cuando corresponda, el cual puede ser persona natural, una sucesión indivisa o una sociedad conyugal, hasta antes del 01 de enero del 2009 la tasa del impuesto en esta categoría era 15% sobre la renta neta¹⁶, a partir de esta fecha la tasa efectiva es del 5% de la renta bruta (monto de alquiler), además que no están obligados a hacer pagos mensuales por dichas rentas, debiéndolas declarar y pagar anualmente¹⁷.

¹⁶ Renta bruta menos el 20%

¹⁷ Según Artículo 84° de la Ley del Impuesto a la Renta que fue sustituido por el Artículo 22° del Decreto Legislativo N° 972, publicado el 15/03/2007, vigente a partir del 01/01/2009.

Segunda Categoría¹⁸: En esta categoría se encuentran los intereses por colocación de capitales, regalías, patentes, rentas vitalicias.

A partir del 01 de enero del 2009, al encontrarse en la misma clase (RNC) que la primera categoría, obtiene la misma tasa para el cálculo del impuesto, es decir, 6,25% sobre el importe que resulte de deducir el 20% de la renta bruta, que antes de esta fecha se tenía que deducir el 10%.

Desde el 01 de enero de 2010 los rendimientos y ganancias de capital provenientes de valores mobiliarios que perciben las personas naturales se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta de Segunda Categoría (El inciso a) de la Única Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Supremo N° 972 eliminó las exoneraciones dispuestas en los incisos h), l) y ll) del artículo 19° de la Ley).

a.2 Renta Empresarial (RE)

Tercera categoría: En esta categoría se ubican, en general, las que provienen de actividades comerciales, industriales, servicios o negocios.

¹⁸ El 10 de marzo de 2007 se publicó el Decreto Legislativo N° 972 que introdujo cambios a la Ley del Impuesto a la Renta, referidos al tratamiento tributario de las rentas de capital y cuya vigencia empezó el 1 de enero del 2009, cuyo objetivo principal fue la eliminación de la exoneración a los rendimientos y ganancias de capital, e Introducción de un esquema dual en el Impuesto a la Renta de las personas naturales por el cual las rentas del capital (rentas de primera y segunda categorías) tributarán de manera separada de las rentas del trabajo (rentas de cuarta y quinta categorías) y rentas de fuente extranjera.

Los contribuyentes, en esta categoría, son las personas naturales con negocio unipersonal, las personas jurídicas, las sucesiones indivisas, las sociedades conyugales que obtén por tributar como tales, las asociaciones de hecho de profesionales y similares.

La tasa para calcular el impuesto a la renta, de los perceptores domiciliados de esta categoría, es del 30% sobre su renta neta. Además que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del 4,1% sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24°-A¹⁹, asimismo estarán obligadas a abonar con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta cuotas mensuales que se determinan por dos sistemas: el primero, es una cuota fijada sobre la base de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes, el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio; el segundo, mediante un porcentaje fijado, que actualmente es el 2% de los ingresos netos obtenidos en el mismo mes, éste último sistema solo es aplicable para aquellos que recién inician sus

¹⁹ Toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados.

actividades y para los que no hubieran obtenido renta imponible en el ejercicio anterior.

a.3 Renta Neta del Trabajo (RNT)

Cuarta categoría: En esta categoría se encuentran las personas naturales que trabajan independientemente, de manera individual, de cualquier profesión, arte, ciencia, oficio o actividades no incluidas expresamente en la tercera categoría, además del desempeñar funciones como director de empresas, síndico, mandatario, gestor de negocios, albacea y actividades similares, incluyendo el desempeño de las funciones del regidor municipal o consejero regional, por las cuales perciban dietas²⁰.

Quinta categoría: En esta categoría se encuentran las personas naturales que trabajan dependientemente, además estas rentas son por concepto de:

- a) El trabajo personal prestado en relación de dependencia, incluidos cargos públicos, electivos o no, como sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones en dinero o en especie,

²⁰ Según el Artículo 33° de la Ley del Impuesto a la Renta, inciso sustituido por el Artículo 4° del Decreto Legislativo N° 979

gastos de representación y, en general, toda retribución por servicios personales.

No se considerarán como tales las cantidades que percibe el servidor por asuntos del servicio en lugar distinto al de su residencia habitual, tales como gastos de viaje, viáticos por gastos de alimentación y hospedaje, gastos de movilidad y otros gastos exigidos por la naturaleza de sus labores, siempre que no constituyan sumas que por su monto revelen el propósito de evadir el impuesto.

Tratándose de funcionarios públicos que por razón del servicio o comisión especial se encuentren en el exterior y perciban sus haberes en moneda extranjera, se considerará renta gravada de esta categoría, únicamente la que les correspondería percibir en el país en moneda nacional conforme a su grado o categoría.

- b) Rentas vitalicias y pensiones que tengan su origen en el trabajo personal, tales como jubilación, montepío e invalidez, y cualquier otro ingreso que tenga su origen en el trabajo personal.
- c) Las participaciones de los trabajadores, ya sea que provengan de las asignaciones anuales o de cualquier otro beneficio otorgado en sustitución de las mismas.

- d) Los ingresos provenientes de cooperativas de trabajo que perciban los socios.
- e) Los ingresos obtenidos por el trabajo prestado en forma independiente con contratos de prestación de servicios normados por la legislación civil, cuando el servicio sea prestado en el lugar y horario designado por quien lo requiere y cuando el usuario proporcione los elementos de trabajo y asuma los gastos que la prestación del servicio demanda.
- f) Los ingresos obtenidos por la prestación de servicios considerados dentro de la cuarta categoría, efectuados para un contratante con el cual se mantenga simultáneamente una relación laboral de dependencia.

A continuación se presenta el Cuadro N° 02 en donde se muestra la estructura de las tasas del Impuesto a la Renta.

CUADRO N° 02
PERÚ. ESTRUCTURA DEL IMPUESTO A LA RENTA. 2009 EN ADELANTE

REFERENCIA	RENTAS AFECTAS, DEDUCCIONES, TASAS Y RETENCIONES	
	HASTA EL 2008	DESDE EL 2009
ALQUILERES	<ul style="list-style-type: none"> 15% de la renta neta (renta bruta menos 20%), eso es, 12% de la renta mensual. 	<ul style="list-style-type: none"> 6.25% de la renta neta (renta bruta menos 20%), esto es, 5% de la renta mensual.
TRANSFERENCIAS DE INMUEBLES (PERSONA NATURAL)	Inmuebles gravados: <ul style="list-style-type: none"> Segunda casa – habitación (comprada desde el 2004) Inmueble construido para venta. Inmueble comprado para reventa 	<ul style="list-style-type: none"> Estará gravada la tercera venta de inmuebles en el año. La renta será considerada de 3era categoría (30%).
INTERESES DE AHORROS Y DEPÓSITOS BANCARIOS	Están exonerados los intereses por depósitos en bancos de personas naturales y jurídicas.	Sólo estarán exonerados del IR los intereses por depósitos de personas naturales .
RENTAS NETAS	1era. categoría: $RB - 20\% = RN$ 2da. categoría: $RB - 10\% = RN$ Excepto dividendos: 4.1%	1era y 2da categoría: $RB - 20\% = RN$ Excepto dividendos 4.1%
CONSOLIDACIÓN DE RENTAS NETAS	$RN\ 1era. +$ $RN\ 2da.$ $RN\ 4ta.$ $RN\ 5ta.$ <u>Renta extranjera</u> <u>RN Global</u>	$RN\ del\ capital = RN\ 1era. + RN\ 2da.$ $RN\ empresarial = Renta\ 3era.$ $RN\ del\ trabajo = RN\ 4ta. + 5ta.$
TASAS DEL IMPUESTO A LA RENTA DE PERSONAS NATURALES	Hasta 27 UIT = 15% Por el exceso y hasta 54 UIT = 21% Más de 54 UIT = 30% Dividendos = 4.1%	$RN\ capital\ (1era.\ y\ 2da.) = 6.25\%$ Dividendos = 4.1 %
		RN del trabajo: (4ta. + 5ta.) Hasta 27 UIT = 15% Por el exceso y hasta 54 UIT = 21% Más de 54 UIT = 30%
RETENCIONES DEL IMPUESTO A LA RENTA	1era. categoría 30% de RN (100 – 20) (propietario no domiciliado)	1era. categoría 30% del total (propietario no domiciliado)
	2da. Categoría 15% de RN (100 – 10) Dividendos = 4.1%	2da. Categoría 6.25% de la RN (100 – 20) Dividendos = 4.1%
PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA	1era. categoría 15% de RN (100 – 20)	1era. categoría 6.25% de RN (100 – 20)
	Por enajenación de inmuebles 0.5% del precio de venta, con carácter de pago a cuenta.	Por enajenación de inmuebles 6.25% RN (100 – 20) La retención tendrá carácter definitivo.

RB = RENTA BRUTA

RN = RENTA NETA

Fuente: Centro de Estudios Jurídicos y Legales - CCL

a.4 Impuesto a la Renta para no domiciliados²¹

El IR para las personas no domiciliadas están sujetas a dos clases:
las personas naturales y las personas jurídicas no domiciliadas.

Personas Naturales no domiciliadas

Estas personas están sujetas al impuesto por sus rentas de fuente peruana, con las tasas que se pagan a través de una retención por quien abona la renta, en la siguiente tabla mostramos las tasas²².

CUADRO N°03
PERÚ. TASAS APLICADAS PARA LAS PERSONAS NATURALES NO DOMICILIADAS.

TIPO DE RENTA	TASA
Dividendos y otra forma de distribución de utilidades	4.1%
Rentas provenientes de ventas de inmuebles	30%
Intereses pagados por empresas domiciliadas	30%
Ganancias de capital proveniente de la venta de valores mobiliarios realizados fuera del país (*)	30%
Rentas provenientes de la actividad empresarial	30%
Otras rentas provenientes del capital	5%
Rentas del trabajo	30%
Rentas por regalías	30%
Rentas de artista y ejecutantes por espectáculos en vivo en el país	15%
Otras rentas no especificadas	30%
(*) Se entiende que es fuera del país cuando los valores son negociados fuera de una Bolsa de valores de Perú.	

²¹ Se puede observar las condiciones para ser catalogado como persona no domiciliada cuando no se cumple con lo estipulado en el artículo N° 07 del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta.

²² Según artículo N° 54 del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta

Personas Jurídicas no domiciliadas

El impuesto a la renta a cargo de las personas jurídicas no domiciliadas se determina aplicando las tasas que a continuación se muestran en la siguiente tabla y se pagan a través de la retención de impuestos por quien paga la renta:

CUADRO N°04
PERÚ. TASAS APLICADAS PARA LAS PERSONAS JURÍDICAS NO DOMICILIADAS.

TIPO DE RENTA	TASA
Por intereses provenientes de créditos externos si se cumplen ciertas condiciones (*)	4.99%
Intereses que abonen al exterior las empresa de operaciones múltiples establecidas en el país	1%
Rentas derivadas del alquiler de naves y aeronaves	10%
Regalías	30%
Dividendos y otras formas de distribución de utilidades recibidas de las personas jurídicas	4.10%
Asistencia Técnica	15%
Espectáculos en vivo con participación de artista nos domiciliados	15%
Otras rentas o intereses de créditos externos que no cumplen condiciones y otros intereses con características de vinculación económica o tengan como propósito el de encubrimiento de la vinculación	30%
Rentas provenientes de la venta de valores mobiliarios realizada dentro del país (**)	5%

(*) Si es en efectivo debe acreditarse su ingreso al país; y, que el crédito no origine un interés anual al rebatir superior a la tasa preferencial , más 3 puntos

(**) Se entiende que es dentro del país cuando los valores estén inscritos en el Registro Público de Mercado de Valores y sean negociados a través de una Bolsa de valores de Perú.

a.5 Regímenes Tributarios

En el Perú existen tres regímenes tributarios, los cuales son: El Nuevo Régimen Único Simplificado (NRUS), el Régimen Especial (RER) y el Régimen General (RG), los cuales según el tipo de persona y negocio

pueden acogerse. Para el siguiente trabajo de investigación solo se consideran los dos últimos regímenes tributarios, ya que el primero, según la clasificación de tributos de la SUNAT está considerado como otros ingresos.

El Régimen Especial (RER)²³

El RER es un régimen tributario, en el cual pueden acogerse al RER las personas naturales, sociedades conyugales, sucesiones indivisas y personas jurídicas, domiciliadas en el país, que obtengan rentas de tercera categoría provenientes de las actividades de comercio y/o industria, y actividades de servicios, las mismas que podrán ser realizadas en forma conjunta.

Entre los supuestos que determinarán que no se esté comprendido en el RER, tenemos el superar sus ingresos netos o sus adquisiciones afectadas a la actividad (no incluye la de los activos fijos) el límite anual de S/.525,000, el superar el valor de sus activos fijos afectados a la actividad, con excepción de los predios y vehículos, la suma de S/.126,000;

²³ Conforme al Art. 117 del TUO del impuesto a la renta aprobado por el D.S.N° 179-2004-EF publicado el 08-12-2004

y a partir de la vigencia de la Nueva Ley Mype²⁴ se incorpora un nuevo supuesto que es el desarrollar actividades generadoras de rentas de tercera categoría con personal afectado a la actividad mayor a 10 (diez) personas por turno, así las Pequeñas Empresas con más de 10 trabajadores no estarán comprendidas en el RER.²⁵

En relación a qué se entiende por “personal afectado a la actividad”, el Decreto Supremo N° 118-2008-EF (30.09.2008) que modifica el Reglamento de la LIR en lo referido al RG y al RER, ha incorporado el numeral 4 al artículo 76° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, precisando que se considera personal afectado a la actividad: a) A las personas que guardan vínculo laboral con el contribuyente del RER, es decir, que perciban Renta de Quinta Categoría; b) A las personas que prestan servicios al contribuyente de este Régimen en forma independiente con contratos de prestación de servicios normados por la legislación civil, siempre que el servicio sea prestado en el lugar y horario designado por quien lo requiere; y, el usuario proporcione los elementos de trabajo y asuma los gastos que la prestación del servicio demanda, es decir, que

²⁴ Aprobada por Decreto Legislativo N° 1086 (El Peruano: 28/06/08)

²⁵ Conforme al art. 120 del TUO del impuesto a la renta, modificado por el artículo 26° del D. Legislativo 1086 publicado el 28 de junio de 2008.

perciban lo que se conoce como Renta de Cuarta-Quinta; c) A los trabajadores destacados al contribuyente del RER, tratándose del Servicio de Intermediación Laboral; y, d) Al personal desplazado a las unidades productivas o ámbitos del contribuyente del RER, en el caso de los Contratos de Tercerización.

Tampoco podrán acogerse al RER, los sujetos que realicen actividades que sean calificadas como contratos de construcción según las normas del IGV, aun cuando no se encuentren gravadas con el referido Impuesto; presten el servicio de transporte de carga de mercancías siempre que sus vehículos tengan una capacidad de carga mayor o igual a 2 TM, y/o el servicio de transporte terrestre nacional o internacional de pasajeros; organicen cualquier tipo de espectáculo público; sean notarios, martilleros, comisionistas y/o rematadores; agentes corredores de productos, de bolsa de valores y/u operadores especiales que realizan actividades en la Bolsa de Productos; agentes de aduana y los intermediadores de seguros; sean titulares de negocios de casinos, tragamonedas y/u otros de naturaleza similar; sean titulares de agencias de viaje, propaganda y/o publicidad; desarrollen actividades de comercialización de combustibles líquidos y otros productos derivados de los hidrocarburos; realicen venta de

inmuebles; presten servicios de depósitos aduaneros y terminales de almacenamiento; realicen actividades de médicos y odontólogos, actividades veterinarias, actividades jurídicas, actividades de contabilidad, teneduría de libros y auditoría, asesoramiento en materia de impuestos, actividades de arquitectura e ingeniería y actividades conexas de asesoramiento técnico; actividades de informática y conexas, actividades de asesoramiento empresarial y en materia de gestión, entre otros.

El Decreto Legislativo N° 968 vigente a partir del 01 de enero del 2007, tenemos la rebaja sustancial en las tasas, así para el caso de rentas de tercera categoría que provengan exclusivamente de la realización de actividades de comercio y/o industria, la alícuota disminuyó de 2,5% a 1,5%; en tanto que para rentas de tercera categoría que provengan exclusivamente de la realización de actividades de servicios, o de la realización conjunta de actividades de comercio y/o industria y actividades de servicio, la tasa se redujo de 3,5% a 2,5% sobre sus ingresos netos mensuales, es decir, en ambos casos se dio una reducción de un punto porcentual.

Por otro lado, la Nueva Ley Mype establece que los contribuyentes que se acojan al RER pagarán una cuota ascendente a 1,5% de sus ingresos netos mensuales de sus rentas de tercera categoría²⁶.

El Régimen General (RG)²⁷

El RG es un régimen tributario que no tiene ningún tipo de restricciones, es decir, considera todo tipo de actividades, llámese comercio, industria, manufactura y servicios, además este régimen se adecua, especialmente, para las medianas y grandes empresas que generan ingresos por rentas de tercera categoría y desarrollan actividades sin que tengan que cumplir condiciones o requisitos especiales para estar comprendidas en el.

En este Régimen están comprendidas también, las actividades desarrolladas por los Notarios, las sociedades civiles, las entidades que se asocien y los agentes mediadores de comercio, rematadores, martilleros y cualquier otra actividad no permitida para los Regímenes del Nuevo RUS y el Régimen Especial del Impuesto a la Renta.

²⁶ Conforme al art. 120° del TUO del impuesto a la renta, modificado por el artículo 26° del D. Legislativo 1086 publicado el 28 de junio de 2008.

²⁷ Conforme al Art. 28° del TUO de la ley del impuesto a la renta, aprobado por D. S. N° 179-2004-EF publicado el 08-12-2004 y art. 5° del TUO de la ley MYPE-D. S. N° 007-2008-TR publicado el 30-09-08.

Con respecto a la contabilidad que se tiene que llevar en el Régimen General del Impuesto a la Renta, las empresas cuyos ingresos no superan las 150 UITs, dicha contabilidad solo es conformada por tres libros: el Registro de compras, el Registro de Ventas y un Libro Diario de Formato Simplificado. Todas las demás empresas de este Régimen que superen las 150 UIT de ingresos anuales, están obligadas a llevar Contabilidad Completa²⁸.

b. Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF)

El ITF es un impuesto que fue creado con carácter temporal por la Ley N° 28194²⁹ *con la finalidad de luchar contra la evasión y ampliar la base tributaria. En síntesis este impuesto* grava los movimientos de efectivo dentro del sistema financiero, además en el artículo 9 de la misma Ley se detallan las operaciones que están afectas y que se muestran a continuación:

- ✓ La acreditación o débito realizados en cualquier modalidad de cuentas abiertas en las empresas del Sistema Financiero, excepto la acreditación,

²⁸ Conforme al Art. 65 del TUO de la ley del impuesto a la renta, modificado por el artículo 27° del D. Legislativo N° 1086 publicado el 28 de junio de 2008.

²⁹ Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, publicada el 26 de marzo del 2004 y vigente a partir del 27 de marzo del 2004.

débito o transferencia entre cuentas de un mismo titular mantenidas en una misma empresa del Sistema Financiero o entre sus cuentas mantenidas en diferentes empresas del Sistema Financiero.

✓ Los pagos a una empresa del Sistema Financiero, en los que no se utilice las cuentas a que se refiere el inciso anterior, cualquiera sea la denominación que se les otorgue, los mecanismos utilizados para llevarlas a cabo -incluso a través de movimiento de efectivo- y su instrumentación jurídica.

✓ La adquisición de cheques de gerencia, certificados bancarios, cheques de viajero u otros instrumentos financieros, creados o por crearse, en los que no se utilice las cuentas a que se refiere el inciso a).

✓ La entrega al mandante o comitente del dinero recaudado o cobrado en su nombre, así como las operaciones de pago o entrega de dinero a favor de terceros realizadas con cargo a dichos montos, efectuadas por una empresa del Sistema Financiero sin utilizar las cuentas a que se refiere el inciso a), cualquiera sea la denominación que se les otorgue, los mecanismos utilizados para llevarlas a cabo -incluso a través de movimiento de efectivo- y su instrumentación jurídica. Se encuentran comprendidas en este inciso

las operaciones realizadas por las empresas del Sistema Financiero mediante el transporte de caudales.

✓ Los giros o envíos de dinero efectuados a través de:

1. Una empresa del Sistema Financiero, sin utilizar las cuentas a que se refiere el inciso a).
2. Una empresa de Transferencia de Fondos u otra persona o entidad generadora de renta de tercera categoría. También está gravada la entrega al beneficiario del dinero girado o enviado.

✓ La entrega o recepción de fondos propios o de terceros que constituyan un sistema de pagos organizado en el país o en el exterior, sin intervención de una empresa del Sistema Financiero, aun cuando se empleen cuentas abiertas en empresas bancarias o financieras no domiciliadas. En este supuesto se presume, sin admitir prueba en contrario, que por cada entrega o recepción de fondos existe una acreditación y un débito, debiendo el organizador del sistema de pagos abonar el impuesto correspondiente a cada una de las citadas operaciones.

✓ Los pagos, en un ejercicio gravable, de más del quince por ciento (15%) de las obligaciones de la persona o entidad generadora de rentas de tercera categoría sin utilizar dinero en efectivo o Medios de Pago. En estos casos se aplicará el doble de la alícuota prevista en el artículo 10° sobre los montos cancelados que excedan el porcentaje anteriormente señalado. No están comprendidas las compensaciones de primas y siniestros que las empresas de seguros hacen con las empresas coaseguradoras y reaseguradoras ni a los pagos de siniestros en bienes para reposición de activos.

✓ Las siguientes operaciones efectuadas por las empresas del Sistema Financiero, por cuenta propia, en las que no se utilice las cuentas a que se refiere el inciso a) del presente artículo:

1. Los pagos por adquisición de activos, excepto los efectuados para la adquisición de activos para ser entregados en arrendamiento financiero y los pagos para la adquisición de instrumentos financieros.
2. Las donaciones y cualquier pago que constituya gasto o costo para efectos del Impuesto a la Renta, excepto los gastos financieros.

✓ Los pagos que las empresas del Sistema Financiero efectúen a establecimientos afiliados a tarjetas de crédito, débito o de minoristas, sin utilizar las cuentas a que se refiere el inciso a) del presente artículo.

✓ La entrega de fondos al cliente o al deudor de la empresa del Sistema Financiero, o al tercero que aquéllos designen, con cargo a colocaciones otorgadas por dicha empresa, incluyendo la efectuada con cargo a una tarjeta de crédito, sin utilizar las cuentas a que se refiere el inciso a) del presente artículo.

Este impuesto ha pasado desde su creación por varias alícuotas, en principio la alícuota fue de 0,10%³⁰, luego desde el 01 de enero del 2005 hasta el 31 de diciembre del 2005 la alícuota fue de 0,08%; en todo el periodo del 2006 siguió la misma alícuota³¹, en el periodo 2007 la alícuota fue la misma³². Para todo el periodo del 2008, la alícuota disminuyó a 0,07%, para luego en todo el periodo 2009 la alícuota sea de 0,06% y desde febrero 2011 a la fecha se situara en una tasa de 0,05%.

³⁰ Desde la fecha de vigencia de la Ley N° 28194

³¹ Según lo dispuesto en la Décima Quinta Disposición Complementaria y Final de la Ley N° 28653 - Ley de Equilibrio Financiero del Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2006, publicada el 22.12.2005.

³² Según lo dispuesto en el artículo 7° de las Disposiciones Especiales de la Ley N° 28929 - Ley de Equilibrio Financiero del Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2007, publicada el 12.12.2006, vigente a partir del 01.01.2007

c. Impuesto General a las Ventas (IGV) e Impuesto Selectivo al Consumo (ISC)

La imposición al consumo, en el mundo es más conocido como el Impuesto al valor Agregado (IVA) tiene sus orígenes, en nuestro país, en el Impuesto a los Timbres Fiscales³³, que estuvo vigente hasta el año 1972, el cual gravaba las ventas, además de toda transacción que implicaba movimiento de fondos y que afectaba el total del precio de venta sin considerar ninguna deducción.

En el año de 1973, mediante Decreto Ley 19620, se estableció el Impuesto a los Bienes y Servicios (IBS), el cual en un primer momento era básicamente un impuesto monofásico que gravaba la venta de bienes a nivel fabricante o importador, con un crédito fiscal del 70% y que contaba con tasas diferenciales (tasa general de 15% y tasas especiales de 25%, 7%, 3%, 2% y 1%)³⁴.

En el año de 1982, mediante Decreto Legislativo 190, se empezó a implementar un impuesto general al consumo estructurado bajo la técnica del valor agregado con una tasa del 16% y un impuesto selectivo al

³³ Impuesto creado en el año 1962 por La Ley N° 9923.

³⁴ Ver RODRIGUEZ DUEÑAS, César; «El Sistema Tributario Peruano: Propuesta para el 2000»; 1999.

consumo, estructurado como un impuesto monofásico producto final a nivel de fabricante. En este régimen se incluye a determinados retiro de bienes, los cuales se pueden encontrar en el Apéndice II, así como la actividad de construcción, además este decreto consideró un Impuesto Especial sustituyendo el IBS.

Es así como en el año de 1993 se creó el Decreto Legislativo 775, el cual entró en vigencia a partir del 01 de enero de 1994 y que es, con algunas modificaciones, el que actualmente nos rige, en el texto contenido en el Decreto Supremo 55-99.FF.

El Impuesto General a las Ventas (IGV)

El Impuesto General a las Ventas es un impuesto plurifásico estructurado en base a la técnica del valor agregado, bajo el método de sustracción, adoptando como método de deducción el de base financiera, en mérito del cual el valor agregado se obtiene por la diferencia entre las ventas y las compras realizadas en el período. Respecto del sistema para efectuar las deducciones sobre base financiera, adopta el de impuesto contra impuesto; es decir, que la obligación tributaria resulta de deducir del débito

fiscal (impuesto que grava las operaciones realizadas) el crédito fiscal (impuesto que grava las adquisiciones realizadas).

El IGV grava las siguientes operaciones³⁵:

- a) La venta en el país de bienes muebles
- b) La prestación o utilización de servicios en el país
- c) Los contratos de construcción
- d) La primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos, asimismo, la posterior venta que realicen la empresas vinculadas con el constructor, cuando el inmuebles haya sido adquirido directamente de éste o de empresas vinculadas económicamente con el mismo.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando se demuestre que el precio de venta realizada es igual o mayor al valor de mercado.

- e) La importación de bienes

El IGV, estructurado como un Impuesto al Valor Agregado, es pues un gravamen indirecto sobre el consumo, cuya estructura evita los

³⁵ Según el Artículo N° 1 del Decreto Supremo N° 055-99-EF

efectos de *piramidación* y acumulación, que por su diseño facilita el control por parte de la Administración Tributaria, no produciendo distorsión económica respecto de la estructura de producción y distribución, propendiendo con ello a la neutralidad del impuesto. No obstante ello, se trata de un tributo de carácter regresivo (Diez, 2009, pág. 9)³⁶ menciona: “...un impuesto al valor agregado proporcional y general que alcanza la renta consumida se comporta como un tributo regresivo sobre la renta personal, debido a que la parte del ingreso destinado al consumo, postergando al ahorro, disminuye al incrementar el nivel del ingreso, ya que el consumo tiene límite en la satisfacción individual.”

El Impuesto Selectivo al Consumo (ISC)

El Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) es el segundo impuesto que grava el consumo y, a diferencia del IGV, se encuentra estructurado como un impuesto monofásico producto final (nivel fabricante o importador, así como en los casos de ventas efectuadas por empresas vinculadas económicamente con el productor o el importador), con tasas diferenciales, y aplicable a determinadas operaciones que implican

³⁶ DIEZ, HUMBERTO. 2009. Impuesto al Valor Agregado. ERRAR. pág. 78

transferencias de propiedad de bienes suntuarios, no esenciales, y combustibles. En nuestro país, además, este impuesto recae en los juegos de azar y apuestas (no afectos al IGV).

Cabe señalar que tal impuesto se aplica previamente al IGV, formando parte de su base imponible, generándose un efecto acumulativo al producirse una reiterada carga impositiva, produciéndose un incremento en el nivel de precios.

CAPÍTULO III

3. EVALUACIÓN DE LOS RESULTADOS ALCANZADOS

3.1 Sobre la evolución recaudatoria de los Impuestos Directos

La recaudación de los impuestos analizados bajo la clasificación de impuestos directos para este estudio de investigación ha registrado un comportamiento tendencial a la suba, tal como se puede apreciar en el Cuadro N° 05. Como resultado agregado, producto de la sumatoria de la recaudación del IR e ITF, se observa una variación del 251% entre los extremos de los años analizados, pasando de una recaudación de 9 676,60 millones de nuevos soles en 2004 a 34 023,42 millones en 2011. Esta variación positiva ha sido sostenida por un incremento paulatino en especial del Impuesto a la Renta, pasando de 9 026,11 millones de nuevos soles en 2004 a 33 627,93 millones en 2011. Este crecimiento solo se ha visto interrumpido en 2009 llegando a una recaudación de 20 346,34 millones de nuevos soles, producto del impacto de la crisis financiera internacional, afectando principalmente la recaudación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

CUADRO N° 05
PERÚ. RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS DIRECTOS. 2004-2011
millones de nuevos soles

AÑO	DIRECTOS		TOTAL
	IMPUESTO A LA RENTA	IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS	
2004	9 026,11	650,49	9 676,60
2005	11 187,53	706,17	11 893,70
2006	18 414,17	843,37	19 257,55
2007	22 847,30	1 030,56	23 877,86
2008	24 146,04	1 138,14	25 284,17
2009	20 346,34	968,04	21 314,38
2010	25 801,72	944,14	26 745,86
2011	33 627,93	395,48	34 023,42
Total general	165 397,14	6 676,40	172 073,54

Fuente: Ingresos Tributarios-SUNAT- / Elaboración: Propia

Cabe resaltar que, según categorías del Impuesto a la Renta, se observa que la recaudación del impuesto por Renta Empresarial [tercera categoría] representa el 56% del ingreso [92 616,44 millones de nuevos soles] del periodo de tiempo que se hace referencia en esta investigación, siendo ésta de manera progresiva, desde 9 811,37 millones de nuevos soles en 2004-2005 a 33 972,43 millones en 2010-2011. Le siguen a la recaudación por Renta Empresarial, la renta por Trabajo Dependiente [quinta categoría] con el 17,78% del ingreso entre 2004-2011; la renta por regularización; y, la renta proveniente de

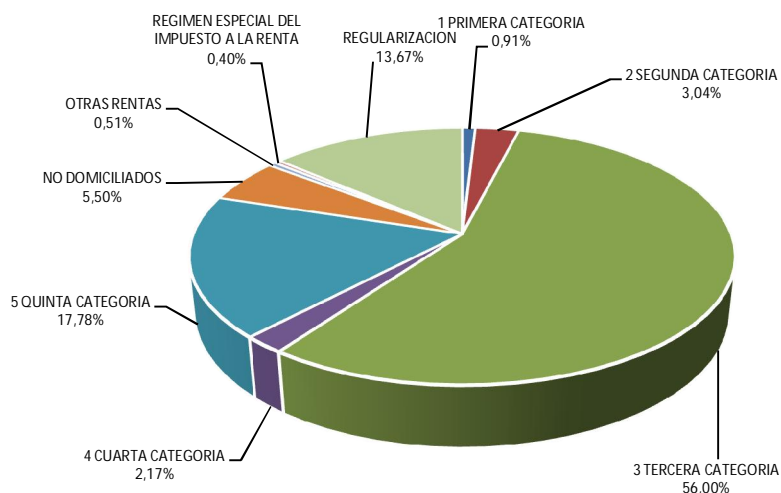
los No Domiciliados, que ha venido creciendo de manera paulatina desde 2004 a diciembre 2011 desde 1 197,24 millones de nuevos soles [2004-2005] hasta 3 245,78 millones [2010-2011].

CUADRO N° 06
PERÚ. RECAUDACIÓN DE IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN CATEGORIA. 2004-2011
millones de nuevos soles

CATEGORIA	2004- 2005	2006- 2007	2008- 2009	2010- 2011	TOTAL	Part. %
1 PRIMERA CATEGORIA	353,83	417,20	385,76	355,66	1 512,44	0,91%
2 SEGUNDA CATEGORIA	400,84	1 116,10	1 364,16	2 150,34	5 031,44	3,04%
3 TERCERA CATEGORIA	9 811,37	23 220,89	25 611,74	33 972,43	92 616,43	56,00%
4 CUARTA CATEGORIA	743,66	853,03	910,01	1 087,98	3 594,67	2,17%
5 QUINTA CATEGORIA	4 495,03	6 014,17	8 294,65	10 611,41	29 415,27	17,78%
NO DOMICILIADOS	1 197,24	2 058,93	2 594,61	3 245,78	9 096,55	5,50%
OTRAS RENTAS	65,74	180,66	217,32	381,63	845,35	0,51%
REGIMEN ESPECIAL DEL IMPUESTO A LA RENTA	108,89	119,99	167,70	270,60	667,19	0,40%
REGULARIZACION	3 037,05	7 280,50	4 946,43	7 353,81	22 617,78	13,67%
Total general	20 213,64	41 261,47	44 492,38	59 429,65	165 397,14	100,00%

Fuente: Ingresos Tributarios-SUNAT- / Elaboración: Propia

GRÁFICO N° 04
PERÚ. DISTRIBUCION DE LA RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA. 2004-2011
Valores porcentuales (%)



Fuente: Ingresos Tributarios-SUNAT- / Elaboración: Propia

En tanto, la recaudación del Impuesto a la Renta tomando en consideración la división administrativa por regiones del Perú, refleja que el 82,39% de la recaudación es proveniente de Lima Metropolitana; es decir, 136 269,65 millones de nuevos soles del total nacional, con una recaudación en 2010-2011 del orden de 48 480,85 millones de nuevos soles, alrededor de tres veces más que en 2004-2005 en el cual la recaudación bordeó los 17 mil millones de nuevos soles.

Cabe resaltar que, 05 de las 06 regiones que superan los 1 000 millones de nuevos soles en la recaudación acumulada 2004-2011[Lima Metropolitana, Arequipa, Callao, Piura y La Libertad] pertenecen a la región Costa, siendo Cusco la única región de la Sierra que figura en este grupo. Por el contrario, 04 de las 05 regiones que no alcanzan los 100 millones de nuevos soles en la recaudación acumulada del mismo periodo [Pasco, Amazonas, Apurímac y Huancavelica] no pertenecen a la región Costa, siendo Tumbes la única región de la Costa que figura en este grupo³⁷. Es interesante observar que tanto, Pasco, Apurímac y Huancavelica son también las regiones con niveles mínimos de IDH y ocupan los últimos puestos del mapa de pobreza del Perú, y en tanto Lima Metropolitana, Arequipa, Callao, Cusco, Piura y La Libertad tienen niveles de IDH por encima de la media, así también ocupan puestos del mapa de pobreza por encima de la mediana.

³⁷ Se debe tener en consideración que, la acumulación de la recaudación del Impuesto a la Renta según región administrativa está vinculada a la dirección que la persona declara como domicilio fiscal.

CUADRO N° 07
PERÚ. RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA SEGÚN REGIÓN ADMINISTRATIVA. 2004-2011
millones de nuevos soles

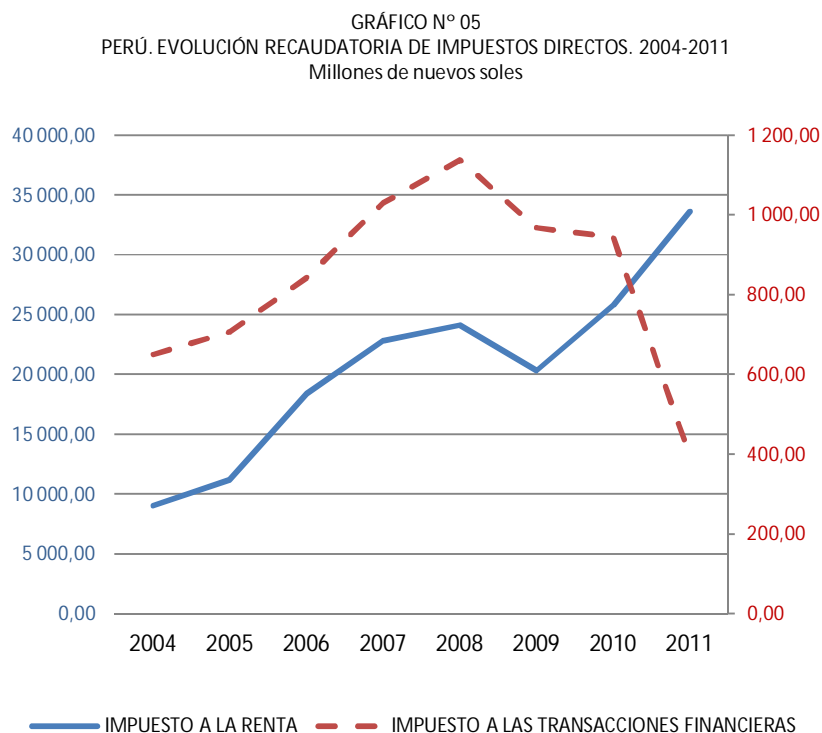
REGION	2004-2005	2006-2007	2008-2009	2010-2011	Total general	Part. %
LIMA METROPOLITANA	16 829,27	35 019,44	35 940,08	48 480,85	136 269,65	82,39%
AREQUIPA	597,71	988,35	2 409,15	3 451,30	7 446,51	4,50%
CALLAO	738,98	1 264,82	1 752,86	2 201,55	5 958,21	3,60%
CUSCO	239,51	1 236,50	702,58	757,06	2 935,65	1,77%
PIURA	256,88	598,63	820,76	934,19	2 610,46	1,58%
LA LIBERTAD	294,84	448,51	563,30	863,48	2 170,13	1,31%
ICA	165,22	163,96	327,95	317,62	974,75	0,59%
JUNIN	152,22	213,83	273,57	301,24	940,87	0,57%
LORETO	127,80	194,72	242,02	320,55	885,09	0,54%
LAMBAYEQUE	102,20	147,13	224,18	289,38	762,89	0,46%
ANCASH	112,45	206,08	226,14	199,21	743,88	0,45%
UCAYALI	127,00	139,25	120,94	170,65	557,84	0,34%
TACNA	86,25	107,02	128,39	150,79	472,46	0,29%
CAJAMARCA	64,80	101,51	136,44	160,33	463,08	0,28%
LIMA PROVINCIAS	68,84	90,32	131,20	160,53	450,90	0,27%
PUNO	49,87	69,92	116,65	188,92	425,35	0,26%
SAN MARTIN	56,32	57,29	101,62	128,26	343,50	0,21%
HUANUCO	24,85	31,69	45,27	60,89	162,70	0,10%
MOQUEGUA	25,18	38,81	40,18	52,07	156,24	0,09%
MADRE DE DIOS	17,76	32,54	46,06	58,95	155,31	0,09%
AYACUCHO	16,25	22,23	32,37	41,80	112,65	0,07%
TUMBES	12,68	21,03	26,44	35,44	95,59	0,06%
PASCO	12,70	18,29	31,18	31,19	93,36	0,06%
AMAZONAS	14,82	21,46	23,01	31,27	90,56	0,05%
APURIMAC	13,50	20,43	19,16	27,60	80,69	0,05%
HUANCAVELICA	5,74	7,72	10,86	14,52	38,83	0,02%
Total general	20 213,64	41 261,47	44 492,38	59 429,65	165 397,14	100,00%

Fuente: Ingresos Tributarios-SUNAT- / Elaboración: Propia

Respecto de la recaudación del Impuesto a las Transacciones

Financieras, éste en el periodo de análisis ha contribuido con

6 676,40 millones de nuevos soles, llegando a un pico de recaudación en 2008 con 1 138,14 millones, año del cual en adelante describe una baja en la recaudación en moneda corriente, tal como se puede verificar en el Gráfico N° 05, llegando a diciembre 2011 a acumular un total de 395,48 millones de nuevos soles en dicho año. La principal razón de esta declinación en la serie temporal es la disminución de la alícuota aplicada a la base imponible del referido impuesto.



Fuente: Ingresos Tributarios-SUNAT- / Elaboración: Propia

CUADRO N° 08
PERÚ. RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS
SEGÚN REGIÓN ADMINISTRATIVA. 2004-2011
millones de nuevos soles

REGION	2004-2005	2006-2007	2008-2009	2010-2011	Total general	Part. %
LIMA METROPOLITANA	1 323,6787	1 826,1079	2 047,9020	1 295,1886	6 492,8771	97,2512%
PIURA	8,3681	11,9775	15,8221	12,4750	48,6427	0,7286%
AREQUIPA	6,1412	8,5564	9,5925	7,7527	32,0428	0,4799%
LA LIBERTAD	4,6307	7,5618	10,6652	7,3876	30,2453	0,4530%
CUSCO	3,0340	3,9709	5,0800	3,8448	15,9297	0,2386%
ICA	2,1714	3,5108	4,0882	2,9839	12,7543	0,1910%
JUNIN	1,9573	3,1200	3,8677	3,0567	12,0017	0,1798%
TACNA	1,3513	1,9378	2,0079	1,6020	6,8991	0,1033%
CALLAO	1,0417	1,3301	1,0673	1,3998	4,8388	0,0725%
ANCASH	0,7933	1,3969	1,6048	0,9135	4,7084	0,0705%
LORETO	0,9002	1,2336	1,4562	1,0104	4,6004	0,0689%
LAMBAYEQUE	0,3611	0,7790	0,9393	0,6430	2,7224	0,0408%
LIMA PROVINCIAS	0,2937	0,5168	0,7800	0,5006	2,0912	0,0313%
SAN MARTIN	1,0390	0,6801	0,0997	0,0153	1,8340	0,0275%
AYACUCHO	0,4210	0,4816	0,4303	0,2279	1,5608	0,0234%
CAJAMARCA	0,2693	0,3823	0,3668	0,2535	1,2719	0,0191%
PUNO	0,1359	0,2463	0,2638	0,1878	0,8339	0,0125%
UCAYALI	0,0395	0,0618	0,0857	0,0973	0,2842	0,0043%
MOQUEGUA	0,0053	0,0310	0,0053	0,0317	0,0734	0,0011%
APURIMAC	0,0008	0,0084	0,0173	0,0257	0,0521	0,0008%
MADRE DE DIOS	0,0145	0,0134	0,0018	0,0117	0,0414	0,0006%
HUANUCO	0,0027	0,0087	0,0129	0,0143	0,0387	0,0006%
AMAZONAS	0,0049	0,0092	0,0054	0,0011	0,0205	0,0003%
PASCO	0,0035	0,0001	0,0052	0,0025	0,0114	0,0002%
HUANCAVELICA	0,0020	0,0071	0,0020	0,0001	0,0112	0,0002%
TUMBES	0,0011	0,0019	0,0044	0,0018	0,0092	0,0001%
Total general	1 356,66	1 873,93	2 106,17	1 339,63	6 676,3965	100,0000%

Fuente: Ingresos Tributarios-SUNAT - / Elaboración: Propia

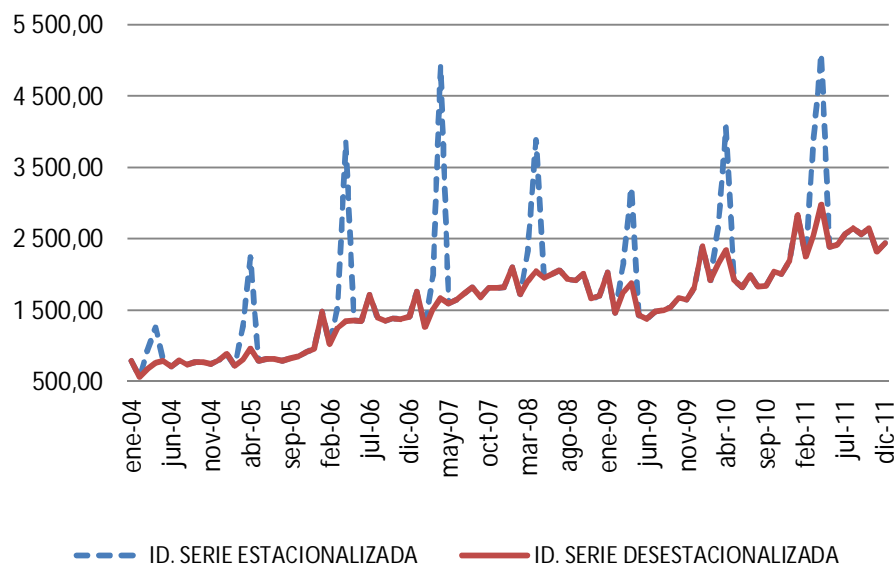
En tanto, la recaudación del ITF distribuida por regiones administrativas, conglomerada el 97,25% del total acumulado entre 2004-2011 en Lima Metropolitana con un monto de 6 492,87

millones de nuevos soles. Se observa además que, se mantiene constante 05 regiones con mayor recaudación [Lima Metropolitana, Piura, Arequipa, La Libertad y Cusco], lo mismo que las 04 últimas con menor recaudación [Amazonas, Pasco, Huancavelica y Tumbes], tal como se contrasta con las equivalentes en el análisis del Impuesto a la renta.

Tomando en consideración lo antes referido, se precisa que, los impuestos directos analizados en este trabajo de investigación, presenta en el caso del Impuesto a la Renta, picos de recaudación en los meses de marzo y abril³⁸ de cada año, lo que convierte a la información conjunta en una serie de tiempo estacional. En el Gráfico N° 06 se presenta la serie de tiempo estacional de la sumatoria del Impuesto a la Renta e Impuesto a las Transacciones Financieras, así también, la serie desestacionalizada de los tributos en cuestión.

³⁸ Estos picos en recaudación son motivados porque precisamente en los meses de marzo y abril las personas tanto naturales como jurídicas presentan sus declaraciones anuales del impuesto a la renta y realizan sus pagos respectivo producto del mismo.

GRÁFICO N° 06
PERÚ. RECAUDACION MENSUAL DE IMPUESTOS INDIRECTOS. ENE 2004-DIC 2011
Millones de nuevos soles



Fuente: Ingresos Tributarios-SUNAT- / Elaboración: Propia

Se observa además que el promedio de la variación porcentual anual de la recaudación de los Impuestos Directos tomados en análisis, en el periodo 2004-2011, presenta un 22,67%, tal como se presenta en el Cuadro N° 09. Por lo tanto, se acepta la primera hipótesis específica que sostiene que, el promedio de la variación porcentual anual de la recaudación de Impuestos Directos ha tenido un comportamiento de tendencia positiva en el periodo de tiempo que se hace referencia.

CUADRO N° 09
PERÚ. RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS DIRECTOS. 2004-2011
Variación porcentual

AÑO	DIRECTOS		TOTAL	VAR %
	IMPUESTO A LA RENTA	IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS	TOTAL ID	VAR % ANUAL
2004	9,026.11	650.49	9,676.60	
2005	11,187.53	706.17	11,893.70	22.91%
2006	18,414.17	843.37	19,257.55	61.91%
2007	22,847.30	1,030.56	23,877.86	23.99%
2008	24,146.04	1,138.14	25,284.17	5.89%
2009	20,346.34	968.04	21,314.38	-15.70%
2010	25,801.72	944.14	26,745.86	25.48%
2011	33,627.93	395.48	34,023.42	27.21%
Total general	165,397.14	6,676.40	172,073.54	21.67%

Fuente: Ingresos Tributarios-SUNAT- / Elaboración: Propia

3.2 Sobre la evolución recaudatoria los Impuestos Indirectos

La recaudación de los impuestos analizados bajo la clasificación de impuestos indirectos para este estudio ha registrado un comportamiento tendencial a la suba, tal como se puede apreciar en el Cuadro N° 10. Como resultado agregado, producto de la sumatoria de la recaudación del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, se observa una variación del 99,89% entre los extremos de los años analizados, pasando de una recaudación de 12 825,31 millones de nuevos soles en 2004 a 25 636,08 millones en 2011. Esta variación positiva ha sido

sostenida por un incremento paulatino en especial del Impuesto General a las Ventas, pasando de 9 513,42 millones de nuevos soles en 2004 a 22 028,86 millones en 2011. Este crecimiento, a diferencia del Impuesto a la Renta, no se ha visto interrumpido producto del impacto de la crisis financiera internacional.

CUADRO N° 10
PERÚ. RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS INDIRECTOS. 2004-2011
millones de nuevos soles

AÑO	INDIRECTOS		TOTAL
	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO	
2004	9,513.42	3,311.89	12,825.31
2005	10,586.86	3,327.44	13,914.30
2006	11,981.68	3,235.61	15,217.29
2007	13,585.78	3,368.10	16,953.88
2008	15,751.93	2,731.83	18,483.77
2009	17,321.81	3,370.53	20,692.34
2010	19,628.60	3,540.41	23,169.01
2011	22,028.86	3,607.21	25,636.08
Total general	120,398.95	26,493.01	146,891.97

Fuente: Ingresos Tributarios-SUNAT - / Elaboración: Propia

En tanto, la recaudación del Impuesto General a las Ventas tomando en consideración la división administrativa por regiones del Perú, refleja que el 82,08% de la recaudación es proveniente de Lima Metropolitana; es decir, 98 819,53 millones de nuevos soles del total nacional, con una recaudación en 2010-2011 del

orden de 34 699,54 millones de nuevos soles, alrededor de más de dos veces que en 2004-2005 en el cual la recaudación alcanzó los 16 370 millones de nuevos soles.

Cabe resaltar que, 06 de las 06 regiones que superan los 1 000 millones de nuevos soles en la recaudación acumulada 2004-2011[Lima Metropolitana, Callao, Arequipa, Piura, La Libertad e Ica] pertenecen a la región Costa. Por el contrario, de las 07 regiones que no superan los 100 millones de nuevos soles en la recaudación acumulada 2004-2011, 04 pertenecen a la región Sierra [Ayacucho, Huancavelica, Apurímac y Huánuco], 02 pertenecen a la región Selva [Madre de Dios y Amazonas] y Tumbes es la única región de la Costa que está incluida en este grupo³⁹.

³⁹ Se debe tener en consideración que, la acumulación de la recaudación del Impuesto General a las Ventas según región administrativa está vinculada a la dirección que la persona declara como domicilio fiscal.

CUADRO N° 11
PERÚ. RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS. 2004-2011
millones de nuevos soles

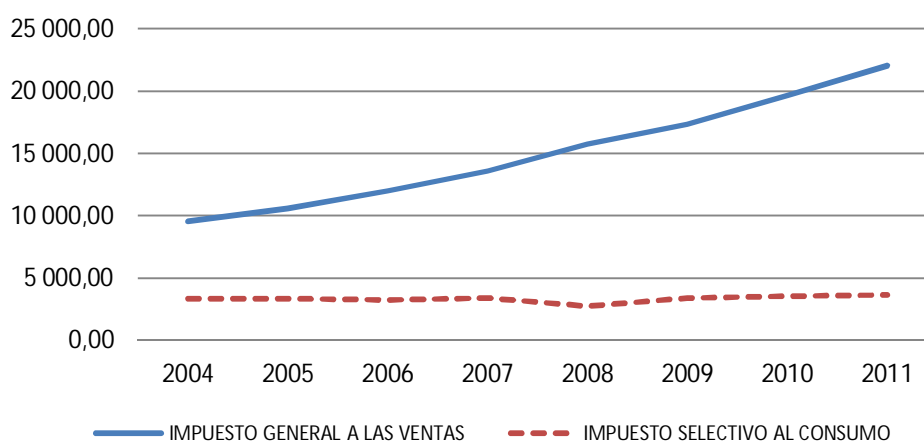
REGION	2004-2005	2006-2007	2008-2009	2010-2011	Total general	Part. %
LIMA METROPOLITANA	16 370,00	20 547,18	27 202,81	34 699,54	98 819,53	82,08%
CALLAO	1 291,94	1 754,32	1 883,25	2 114,56	7 044,07	5,85%
AREQUIPA	525,02	631,47	721,43	944,23	2 822,15	2,34%
PIURA	395,09	634,08	808,95	813,74	2 651,87	2,20%
LA LIBERTAD	328,06	480,01	569,81	759,19	2 137,08	1,77%
ICA	204,16	187,61	344,37	295,32	1 031,47	0,86%
CUSCO	109,52	160,74	242,14	388,38	900,79	0,75%
LAMBAYEQUE	133,57	181,57	228,59	340,36	884,10	0,73%
ANCASH	146,26	186,98	149,16	177,50	659,90	0,55%
JUNIN	105,91	163,79	168,69	181,74	620,13	0,52%
LIMA PROVINCIAS	137,27	135,93	139,38	188,03	600,62	0,50%
CAJAMARCA	42,88	71,02	100,01	124,55	338,46	0,28%
TACNA	57,33	66,68	93,01	105,86	322,89	0,27%
PUNO	38,98	49,91	81,57	117,72	288,18	0,24%
UCAYALI	58,62	72,66	70,18	52,14	253,60	0,21%
LORETO	33,58	46,92	59,30	94,84	234,64	0,19%
MOQUEGUA	32,85	52,72	45,91	58,22	189,70	0,16%
SAN MARTIN	24,00	24,81	46,37	53,26	148,44	0,12%
PASCO	17,34	42,88	26,28	27,61	114,11	0,09%
TUMBES	13,65	21,63	25,30	34,12	94,70	0,08%
AYACUCHO	10,35	17,63	20,47	23,86	72,32	0,06%
HUANCAVELICA	5,95	10,75	15,80	18,24	50,74	0,04%
MADRE DE DIOS	5,50	8,63	10,22	14,22	38,56	0,03%
APURIMAC	5,71	8,67	9,91	13,41	37,70	0,03%
HUANUCO	5,77	6,93	8,92	13,63	35,26	0,03%
AMAZONAS	0,96	1,95	1,88	3,17	7,96	0,01%
Total general	20 100,29	25 567,46	33 073,75	41 657,47	120 398,95	100,00%

Fuente: Ingresos Tributarios-SUNAT- / Elaboración: Propia

Respecto de la recaudación del Impuesto Selectivo al Consumo, éste en el periodo de análisis ha contribuido con 26 493,01 millones de nuevos soles, manteniendo un leve crecimiento desde

2004 a 2011, siendo éste no superior a los 4 000 millones de nuevos soles anual. En 2008, la serie temporal del ingreso por ISC registró la única baja, llegando ese año a 2 731,83 millones, coincidiendo en apertura formal de año con la crisis financiera internacional y la crisis de los combustibles.

GRÁFICO N° 06
PERÚ. EVOLUCIÓN RECAUDATORIA DE IMPUESTOS INDIRECTOS. 2004-2011
Millones de nuevos soles



Fuente: Ingresos Tributarios-SUNAT- / Elaboración: Propia

En tanto, la recaudación del Impuesto Selectivo al Consumo distribuida por regiones administrativas, conglomerada el 72,35% del total acumulado entre 2004-2011 en Lima Metropolitana con un monto de 19 167,38 millones de nuevos soles. Se observa

además que las 05 regiones que superan los 100 millones de nuevos soles de la recaudación 2004-2011 [Lima Metropolitana, Callao, Ucayali, Arequipa y La Libertad] pertenecen a la región Costa.

CUADRO N° 12
PERÚ. RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO. 2004-2011
millones de nuevos soles

REGIÓN	2004-2005	2006-2007	2008-2009	2010-2011	Total general	Part. %
LIMA METROPOLITANA	4 401,47	4 434,70	4 643,08	5 688,13	19 167,389	72,3488%
CALLAO	1 733,56	1 753,76	1 160,04	1 047,63	5 694,984	21,4962%
UCAYALI	141,67	169,45	200,23	272,44	783,791	2,9585%
AREQUIPA	301,73	183,40	36,94	43,55	565,620	2,1350%
LA LIBERTAD	25,01	28,07	23,04	25,31	101,421	0,3828%
LORETO	7,84	16,25	15,62	16,27	55,981	0,2113%
PIURA	10,16	1,30	1,40	30,61	43,465	0,1641%
ICA	8,11	8,79	10,04	10,74	37,673	0,1422%
LAMBAYEQUE	1,52	1,79	3,81	6,07	13,189	0,0498%
LIMA PROVINCIAS	1,29	1,84	3,30	3,06	9,481	0,0358%
TACNA	1,59	1,61	2,43	1,23	6,870	0,0259%
PUNO	2,06	1,48	1,44	1,58	6,559	0,0248%
JUNIN	1,12	0,08	0,11	0,07	1,374	0,0052%
AYACUCHO	1,07	0,02	0,03	0,04	1,156	0,0044%
CUSCO	0,28	0,35	0,24	0,25	1,110	0,0042%
MOQUEGUA	0,25	0,33	0,11	0,13	0,810	0,0031%
MADRE DE DIOS	0,21	0,22	0,18	0,11	0,720	0,0027%
HUANUCO	0,17	0,12	0,12	0,17	0,581	0,0022%
APURIMAC	0,06	0,08	0,09	0,10	0,324	0,0012%
AMAZONAS	0,08	0,04	0,05	0,03	0,197	0,0007%
PASCO	0,01	0,02	0,03	0,04	0,105	0,0004%
CAJAMARCA	0,01	0,02	0,04	0,04	0,102	0,0004%
TUMBES	0,03	0,01	0,00	0,00	0,042	0,0002%
ANCASH	0,02	0,01	0,01	0,01	0,039	0,0001%
SAN MARTIN	0,02	0,00	0,00	0,00	0,031	0,0001%
HUANCVELICA	0,00	0,00	0,00	0,00	0,000	0,0000%
Total general	6 639,32	6 603,71	6 102,36	7 147,62	26 493,014	100,0000%

Fuente: Ingresos Tributarios-SUNAT- / Elaboración: Propia

Considerando lo antes referido, se afirma que el promedio de la variación porcentual anual de la recaudación de los Impuestos Indirectos analizados, en el periodo 2004-2011, presenta un 10,41% a la suba, tal como se presenta en el Cuadro N°13. Por lo tanto, se acepta la segunda hipótesis específica que sostiene que, el promedio de la variación porcentual anual de la recaudación de Impuestos Indirectos ha tenido un comportamiento de tendencia positiva en el periodo de tiempo que se hace referencia.

CUADRO N° 13
PERÚ. RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS INDIRECTOS. 2004-2011
Variación porcentual

AÑO	IMPUESTOS INDIRECTOS		TOTAL	VAR % ANUAL
	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO		
2004	9 513,42	3 311,89	12 825,31	
2005	10 586,86	3 327,44	13 914,30	8,49%
2006	11 981,68	3 235,61	15 217,29	9,36%
2007	13 585,78	3 368,10	16 953,88	11,41%
2008	15 751,93	2 731,83	18 483,77	9,02%
2009	17 321,81	3 370,53	20 692,34	11,95%
2010	19 628,60	3 540,41	23 169,01	11,97%
2011	22 028,86	3 607,21	25 636,08	10,65%
Total general	120 398,95	26 493,01	146 891,97	10,41%

Fuente: Ingresos Tributarios-SUNAT- / Elaboración: Propia

3.3 Sobre el contraste de las hipótesis específicas y general

Considerando como antecedente que se han aceptado las hipótesis específicas, el resultado esperado indicaría que la hipótesis general también debiera ser aceptada, en tanto la recaudación de los impuestos directos sea mayor que la de los impuestos indirectos, caso contrario el Sistema de Tributos Internos [representativo en su mayoría por los impuestos analizados] habría sido regresivo en su arista impositiva.

CUADRO N° 14
PERÚ. INDICADOR DE PROGRESIVIDAD IMPOSITIVA. 2004-2011

AÑO	IMP. INDIRECTOS [1]	IMP. DIRECTOS [2]	INDICADOR DE PROGRESIVIDAD IMPOSITIVA [2]/[1]
2004	12 825,31	9 676,60	0,75
2005	13 914,30	11 893,70	0,85
2006	15 217,29	19 257,55	1,27
2007	16 953,88	23 877,86	1,41
2008	18 483,77	25 284,17	1,37
2009	20 692,34	21 314,38	1,03
2010	23 169,01	26 745,86	1,15
2011	25 636,08	34 023,42	1,33
Total general	146 891,97	172 073,54	1,17

Fuente: Ingresos Tributarios-SUNAT- / Elaboración: Propia

Para determinar si la hipótesis general debe ser aceptada, se ha establecido tomar en consideración como indicador de análisis el

de progresividad impositiva, que mide la relación recaudatoria de los impuestos directos sobre los impuestos indirectos. Si el resultado es superior a 1, se considera que el sistema tiende a ser progresivo en la arista impositiva.

En el periodo 2004-2011, se observa que el Indicador de Progresividad Impositiva ha sido 17% superior a la unidad, lo que indica que el Sistema de Tributos Internos analizados ha sido progresivo en el periodo acumulado; es decir, ha prevalecido la recaudación por impuestos directos, que se caracterizan por gravar la renta conforme la escala de ingresos o transacciones, en contrario con la característica principal de los impuestos indirectos, que gravan el consumo indiferentemente de la escala de ingresos de los sujetos del impuesto y su capacidad contributiva.

En un primer análisis, se aceptaría la hipótesis general por lo referido en el párrafo anterior; sin embargo, cabe señalar que en el Sistema Tributario nacional existen exoneraciones sobre el

Impuesto General a las Ventas⁴⁰, como política que beneficia al desarrollo e impulso de las inversiones en la región Selva del Perú, es por ello que se debe considerar un análisis discriminado para considerar el impacto real en el Indicador de Progresividad Impositiva. Para ello se debe excluir la recaudación obtenida de las regiones que conforman la Amazonía⁴¹ peruana, por tener datos sesgados y estarían alterando los resultados finales.

A continuación se presenta los resultados del Indicador de Progresividad Impositiva, en el cual se excluyen las regiones de la Amazonía peruana. El indicador acumulado 2004-2011 es 16,97% mayor que la unidad; es decir, aproximadamente 0,03% menor que el mismo indicador en el cual se considera la recaudación de las regiones de la Amazonía. La principal razón de este resultado se debe principalmente, a que gran parte de la

⁴⁰ Mediante Ley N° 29661 publicada el 08 de febrero 2011, se ha dispuesto restablecer hasta el 31 de diciembre 2012 la exoneración del IGV a la venta de bienes, servicios y contratos de construcción o la primera venta de inmuebles, dispuesta por el párrafo 13.1 del artículo 13° de la Ley N° 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, que se realicen en las regiones de Amazonas, Ucayali, San Martín Madre de Dios y la Provincias del Alto Amazonas del departamento de Loreto, así como en las provincias y distritos de los demás departamentos que conforman la Amazonía.

⁴¹ La Ley 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, considera una lista de regiones en su totalidad y provincias como distritos de forma discriminada de otras regiones. Para efectos de la presente investigación se consideran las regiones Amazonas, Ucayali, San Martín, Madre de Dios y Loreto.

participación recaudatoria tanto de impuestos directos e indirectos se concentra en Lima Metropolitana [83% en promedio], y que la participación agregada recaudatoria vinculada a la Amazonía es mínima [0,011% en promedio].

CUADRO N° 15
PERÚ. INDICADOR DE PROGRESIVIDAD IMPOSITIVA
EXCLUYENDO REGIONES DE LA AMAZONÍA. 2004-2011

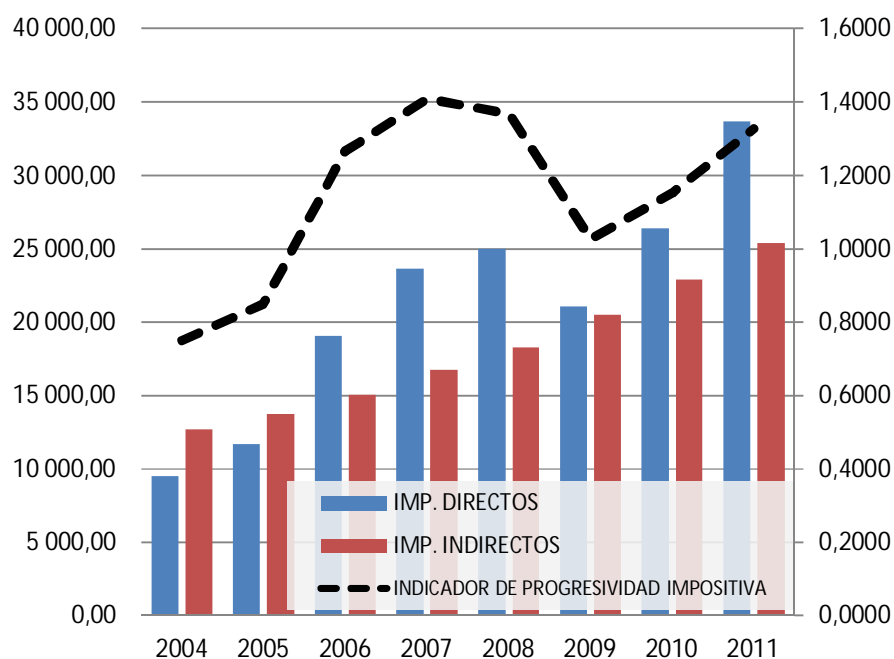
AÑO	IMP. DIRECTOS [1]	IMP. INDIRECTOS [2]	INDICADOR DE PROGRESIVIDAD IMPOSITIVA [2]/[1]
2004	9 525,86	12 701,37	0,7500
2005	11 698,75	13 765,76	0,8498
2006	19 043,76	15 051,66	1,2652
2007	23 644,39	16 778,59	1,4092
2008	25 022,62	18 281,69	1,3687
2009	21 040,62	20 490,38	1,0269
2010	26 406,60	22 931,96	1,1515
2011	33 651,86	25 366,64	1,3266
Total general	170 034,46	145 368,05	1,1697

Fuente: Ingresos Tributarios-SUNAT- / Elaboración: Propia

Es importante señalar, que es a partir de 2006 en el que el Sistema de Tributos Internos muestra un incremento en la recaudación de los impuestos directos, mostrando una baja en 2009 en que el indicador bordeó la unidad sin pasar por ella a la baja, producido principalmente por el impacto de la crisis financiera internacional

que como se hizo mención afectó la recaudación del Impuesto a la Renta. Antes de 2006 el indicador registra datos inferiores a la unidad. Desde 2006 hacia atrás, el Sistema de Tributos Internos mostró una fuerte relación recaudatoria vinculada en principal enfoque por los impuestos indirectos; es decir, aquellos que gravan el consumo y tienden a no considerar la capacidad contributiva de los sujetos del impuesto.

GRÁFICO N° 07
PERÚ. RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS, E
INDICADOR DE PROGRESIVIDAD IMPOSITIVA. 2004-2011
Millones de nuevos soles / tasa



Expuesto lo antes referido, se acepta la hipótesis general, materia de estudio de la presente investigación, que afirma que entre 2004 y 2011 inclusive, la recaudación de impuestos directos ha sido mayor que la de indirectos. El resultado final es que a partir de 2006 en adelante la recaudación impositiva ha sido favorable respecto del Impuesto a la Renta, en tanto también el Impuesto General a las ventas y el Selectivo al Consumo han visto incrementado su recaudación pero en menor grado que el primero.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Una de las situaciones favorables del crecimiento económico, es la apertura comercial y de inversiones. Todo ello confluye en mayores ingresos para el Estado, mediante la recaudación de tributos, sean estos de forma directa, gravando la renta, o indirecta gravando el consumo.

La conclusión que subyace a esta investigación, es que entre enero 2004 y diciembre 2011 inclusive, la recaudación de Impuestos Directos ha sido 16,97 mayor que los Impuestos indirectos, dato que se desprende del indicador de progresividad impositiva excluyendo los datos sesgados por exoneración del IGV en la Amazonía [pág. 74 de esta investigación]⁴². Esta información es relevante para inferir que la mayor recaudación se ha debido a la recaudación del Impuesto a la Renta, determinando de este modo que en el periodo de tiempo analizado el Sistema de Tributos Internos ha sido progresivo en su arista impositiva. Esta relación positiva se presenta desde 2006, siendo los años anteriores un grueso recaudado proveniente de impuestos que gravan la producción y el consumo. Cabe resaltar que este resultado, es a nivel agregado, es por ello que se recomienda para futuras

⁴² El dato del Indicador de Progresividad Impositiva incluyendo la recaudación de la Selva muestra un 17%.

investigaciones realizar un estudio pormenorizado donde se incluya el sector productivo y el impacto de la renta empresarial sobre el Indicador de Progresividad Impositiva.

El crecimiento de la recaudación de los impuestos indirectos [10,41% de crecimiento promedio anual entre 2004-2011. Ver Cuadro N° 13], inclusive en épocas de crisis [la var% de la recaudación 2008-2009 fue de 11,95% y 2009-2010 de 11,97%. Ver Cuadro N° 13], refleja el crecimiento del consumo en el Perú.

Es importante señalar que, en tanto se mantengan las alícuotas de los impuestos analizados, y no se fortalezcan las políticas fiscales, los impuestos directos van a ver sostenido su crecimiento exclusivamente por el ingreso proveniente de la Renta Empresarial [56% de la participación de la recaudación del Impuesto a la Renta 2004-2011. Ver Cuadro N° 06], que se puede ver afectada, como sucedió en 2009, por factores externos tal como una crisis internacional, y en tanto los Impuestos Indirectos mantengan su crecimiento recaudatorio, existe la probabilidad que estos últimos superen a los directos, volviendo el sistema a una fase regresiva referente a su arista impositiva.

Este documento representa una base para futuras investigaciones en lo referente a materia de relación en recaudación tributaria. Se recomienda además, que futuras investigaciones expandan los objetivos de análisis para poder identificar la “*justicia*” o “*injusticia*” del sistema tributario, mediante la utilización de herramientas como el coeficiente de Gini, entre otros.

REFERENCIAS

ARIAS MINAYA, L. L. (2009). *LA TRIBUTACIÓN DIRECTA EN AMÉRICA LATINA: EQUIDAD Y DESAFIOS. EL CASO DE PERÚ*. SANTIAGO DE CHILE, CHILE: PUBLICACION DE LAS NACIONES UNIDAS.

DIEZ, HUMBERTO. (2009). *IMPUESTO AL VALOR AGREGADO*. ERRAR.

GÓMEZ SABAINI, J. (2005). *EVOLUCIÓN Y SITUACIÓN TRIBUTARIA ACTUAL EN AMERICA LATINA: UNA SERIE DE TEMAS PARA LA DISCUSIÓN*. INFORME SITUACIONAL, CEPAL: COMISIÓN ECONÓMICA PARA AMÉRICA LATINA Y EL CARIBE.

HAUGTON, JONATAN. (2006). *INFORME DE EQUIDAD FISCAL EN EL PERÚ: EVALUACIÓN DE LA INCIDENCIA DE IMPUESTOS Y GASTO EN EL PERÚ*. COMUNIDAD ANDINA. WASHINGTON D.C. pág. 100

LEY PARA LA LUCHA CONTRA LA EVASIÓN Y PARA LA FORMALIZACIÓN DE LA ECONOMÍA. LEY N° 28194. (2004). *CAPÍTULO III: IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS*. Visto en: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/itf/l28194.htm>

MOSTAJO, ROSSANA. (2000). *GASTO SOCIAL Y DISTRIBUCIÓN DEL INGRESO: CARACTERIZACIÓN E IMPACTO REDISTRIBUTIVO EN PAÍSES DE AMÉRICA LATINA Y EL CARIBE*. PAISES BAJOS. Pág. 54.

T.U.O. LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA. (2004). *DS N° 179-2004-EF*. Actualizado al 15 marzo 2007. Visto en: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/ley/fdetalle.htm>

T.U.O. LEY DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS E IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO. (1999). *DS N° 055-99-EF*. Actualizado al 15 marzo 2007. Visto en: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/igv/ley/fdetalle.htm>

VARIOS. (2006). *DESAFIOS EN POLÍTICA FISCAL EN EL PERÚ*. CIES. PERÚ. Pág. 115.

ANEXOS