

Sistema Tributario Peruano: Situación Actual y Perspectivas

Jorge Bravo Cucci*

En el presente artículo el autor sugiere en forma breve y precisa las necesarias modificaciones que deben producirse en los principales elementos que conforman nuestro Sistema Tributario actual: el Código Tributario, el Impuesto a la Renta y el Impuesto General a las Ventas. A criterio del destacado autor, dichos cambios en la normativa deberían ser el resultado de la implementación de una política tributaria que elabore el Sistema, y que se proyecte al futuro, a la luz de los cambios que se vienen experimentando en la economía mundial.

1. Introducción: un poco de historia

Cuando hablamos de Sistema tributario, nos estamos refiriendo al conjunto de normas jurídicas que establecen tributos y las que regulan los procedimientos y deberes formales necesarios para hacer posible el flujo de tributos al Estado, así como las que contienen los principios del Derecho Tributario, usualmente sedimentadas en el texto Constitucional. En ese escenario, el Sistema tributario es más amplio que Régimen tributario, qué sólo se refiere a las normas referidas a los tributos.

Las bases normativas de nuestro actual Sistema tributario, se encuentran en la profunda reforma tributaria llevada a cabo en diciembre de 1990, cuando a través de los Decretos Legislativos 617, 619, 620, 621, 622 y 623 se derogaron una exorbitante cantidad de tributos ineficientes y de baja recaudación que distraían y complicaban la labor de la Administración Tributaria, sin generar mayores recursos al Estado (es el caso del Impuesto a las Ventas al exterior, Impuesto a las exportaciones por el puerto de Paita y el Tributo a los Productos Pesqueros). Posteriormente, por Decreto Ley 25988 de diciembre de 1992, se derogó otro gran grupo de tributos destinados y de escasa recaudación, así como tasas cuyo rendimiento tenía un destino ajeno al de cubrir el costo de las obras o servicios (por ejemplo, el tributo por salida al exterior) y una serie de privilegios y beneficios tributarios. Este Decreto Ley, a su vez, de forma que juzgamos adecuada, mencionó de

forma ordenada, cuáles eran los tributos vigentes en el país, fórmula que fue posteriormente adoptada por el Decreto Legislativo 771 en diciembre de 1994, vigente hasta nuestros días.

Retrocediendo por un instante al 1° de enero de 1994, nos encontramos con un Sistema tributario racionalizado, con una relación de tributos listados, con muy pocas exoneraciones y beneficios tributarios, y con reglas claras que facilitaban su entendimiento por parte de los operadores del sistema, vale decir de los sujetos pasivos y de la Administración Tributaria. Pero, doce años después, nos encontramos con que dicho Sistema ha cambiado gracias a diversas alteraciones a las que el legislador nos ha tenido acostumbrados cada 31 de diciembre de estos ocho años, teniendo hoy un amasijo de regímenes tributarios confusos y contradictorios, con marchas y contramarchas y marchas nuevamente¹, que cooperan para incrementar la inseguridad jurídica en materia tributaria que percibe aquél que planea realizar una inversión en el Perú.

No dudamos que en muchos casos, las modificaciones han sido necesarias, al advertirse defectos o vacíos en las normas y que generaban pérdidas en la recaudación tributaria. Tan sólo, queremos dejar evidencia que ello no debería ocurrir en un Sistema tributario adecuadamente concebido, esto es, elaborado como un todo unitario, y no en base a un conjunto de parches y remiendos legislativos de última hora. ¿Cómo lograr ello? Creemos que delineando desde hoy una política

* Abogado. Profesor de Derecho Tributario de la Pontificia Universidad Católica del Perú. Asociado encargado del Área Tributaria del Estudio Llona & Bustamante, Abogados.

1 Una prueba de ello, son las variaciones que sufrió el valor del terreno en los supuestos de primera venta de bienes inmuebles que del mes de junio de 2000 a enero de 2001 sufrió cuatro cambios. Ver al respecto Alva Matteucci, Mario, López-Ameri, Susana. **La valorización de los terrenos en la primera venta de inmuebles: Problemas de aplicación del Reglamento de la Ley del IGV luego de las modificaciones efectuadas en el año 2000.** Análisis Tributario, enero 2001, pág. 25 - 27.

tributaria en función a la cual se elabore el Sistema, y que se proyecte al futuro, a la luz de los cambios que la economía mundial viene experimentando, como es el caso del comercio electrónico y sus efectos en la tributación, la doble o múltiple tributación producto de la internacionalización de las operaciones empresariales, la tributación como un medio de disuasión a la contaminación ambiental, sólo por citar algunos ejemplos.

2. Constitución y Sistema Tributario

Una evaluación del Sistema tributario, debe partir por la norma de mayor jerarquía que contiene los principios que rigen a los tributos: en nuestro caso la Constitución Política del Perú.

En ese sentido, es destacable la labor del Tribunal Constitucional, órgano jurisdiccional que viene pronunciándose reiteradamente respecto a los principios tributarios que la constitución peruana contempla, acogiendo la teoría de los principios constitucionales implícitos. En efecto, a través de la Sentencia recaída en el Expediente 0033-2004-AI/TC, se reconoce que aún cuando el texto constitucional no se refiere expresamente al principio de capacidad contributiva, se trata de un principio constitucional de carácter implícito cuya presencia se deduce del principio de igualdad.

3. Código Tributario

En cuanto al Código Tributario me voy permitir ser muy breve, aun cuando el tema es por propia naturaleza muy extenso. El Código Tributario no es el Código de la Administración Tributaria, es más bien la norma que regula las relaciones entre los sujetos que rodean el fenómeno tributario y sus consecuencias económicas y jurídicas, a los cuales denominamos como operadores del Sistema Tributario.

Partimos de un axioma incuestionable en la doctrina jurídico-tributaria: Los operadores del Sistema Tributario, Administrado y Administrador, se encuentran ubicados en un plano jurídico de igualdad, estando sometidos ambos a la misma Ley, la cual si bien es cierto otorga diferentes prerrogativas a uno y otro, no pretende en modo alguno reconocer una relación de subordinación del administrado respecto del Administrador, sino la forma de delimitar derechos y obligaciones a los efectos de dotar al Sistema de seguridad jurídica, sin la cual no podrían discurrir normalmente las relaciones entre éstos dentro de un Estado de Derecho. Así las normas contenidas en el Código Tributario y en general en normas que regulan materia tributaria, no pueden tener un cariz tuitivo a favor de uno u otro de los operadores del Sistema Tributario, como sí ocurre por ejemplo en ramas como el Derecho Laboral.

En ese esquema, me permito resumir algunos temas que deben merecer urgentes cambios e incorporaciones en futuros Códigos Tributarios:

- a) Ecuilibrar las tasas de interés moratorio respecto de las diversas Administraciones Tributarias. No existe razón técnica para que existan tasas diversas.
- b) La tasa de interés aplicable a los pagos indebidos o en exceso no debe ser menor a la tasa de interés moratorio.
- c) Toda fiscalización tributaria debe concluir con una Resolución por parte de la Administración Tributaria.
- d) Debe establecerse un mecanismo de resarcimiento por los daños y perjuicios que la Administración Tributaria ocasiona al Administrado.
- e) Resulta imperioso legalizar el concordato como método conciliatorio.
- f) La administración de justicia tributaria debe efectuarse a nivel jurisdiccional y no a nivel administrativo.

4. Impuesto a la Renta

La legislación en materia del Impuesto a la Renta debe adecuarse a las actuales tendencias mundiales, fundamentalmente en lo relacionado a las operaciones internacionales que generan rentas de diversa fuente y en cuya tributación confluyen diversos fiscos. En ese escenario, deben celebrarse convenios para evitar la doble o múltiple imposición y convenios de intercambio de información entre Administraciones Tributarias, a los efectos de fomentar la inversión extranjera.

“El Código Tributario no es el Código de la Administración Tributaria, es más bien la norma que regula las relaciones entre los sujetos que rodean el fenómeno tributario y sus consecuencias económicas y jurídicas, a los cuales denominamos como operadores del Sistema Tributario”.

Merece un comentario aparte, la evaluación que estaría haciendo el gobierno en torno a la sustitución del Impuesto a la Renta hoy vigente, por un Impuesto a los Ingresos Brutos. Si bien la implementación de un impuesto con tales características generaría una mayor recaudación y facilitaría la labor de fiscalización por parte de la Administración Tributaria, pues ya no habría que verificar los gastos y costos del contribuyente, se trataría de un Impuesto que no gravaría una manifestación de riqueza, pues el concepto de “ingresos brutos” no es asimilable al de “renta” lo que implicaría un despropósito y una violación al principio de capacidad contributiva.

Mención aparte merece el proyecto de someter a imposición las sobreganancias de las empresas mineras. En nuestra opinión, se trata de un tributo que estaría recayendo sobre la renta de las empresas ya sometida a previa imposición, generándose un efecto de doble imposición. Tal proyecto normativo adolece de diversas críticas que van más allá de cuestiones meramente técnicas. En efecto, el referido impuesto vulneraría el principio constitucional de igualdad, pues a igual capacidad contributiva, se estarían aplicando alícuotas distintas a las empresas mineras, respecto de las que se aplican a las empresas que realizan otras actividades económicas.

En particular, creemos que la legislación en materia de Impuesto debería contemplar lo siguiente:

- a) La tributación de las rentas de las personas naturales debería contemplar un sistema de deducciones más justo y equitativo, a los efectos de gravar con el impuesto el real enriquecimiento y no montos ficticios.
- b) Evaluar la conveniencia de gravar los dividendos, en tanto se trata de una normativa compleja que generará muchos problemas interpretativos y de aplicación por parte de los contribuyentes y del fisco.
- c) Permitir el arrastre de pérdidas tributarias por

periodos mayores, dadas las actuales circunstancias económicas por las que atraviesa el país.

5. Impuesto General a las Ventas

Respecto del Impuesto General a las Ventas, consideramos que debe revisarse su estructura a los efectos de implementar los siguientes cambios:

- a) Generalizar el impuesto, incorporando supuestos que actualmente no se encuentran alcanzados con el impuesto y definir con mayor claridad los supuestos de afectación.
- b) Eliminar en lo posible las exoneraciones que atentan contra la neutralidad del impuesto y provocan pérdida en la recaudación tributaria.
- c) Establecer reglas más claras con relación al régimen de retenciones del impuesto, fundamentalmente en lo que respecta a operaciones con letras de cambio y otros medios de pago.
- d) Incorporar de forma expresa en la legislación, el principio de realidad económica, que ha sido reconocido en diversas Resoluciones del Tribunal Fiscal, y de tal forma, privilegiar la sustancia de las operaciones en contraposición a las meras formalidades. 