

ESTIMACIÓN DEL INCUMPLIMIENTO EN EL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS 2019

I. RESUMEN

El presente documento describe de manera general, la metodología empleada para estimar el porcentaje de incumplimiento en el Impuesto General a las Ventas (IGV) durante el ejercicio 2019. Asimismo, se muestran los resultados de dicha estimación global entre los años 2003 al 2019.

El incumplimiento estimado en el IGV para el año 2019 alcanzó los S/ 25 119 millones, importe que equivale aproximadamente a 3,3% del PBI nacional, considerando como referencia un PBI anual de S/ 757 060 millones para el año 2019¹.

La importancia de la estimación que se presenta reside en que ésta permite tener una apreciación del potencial de recaudación del IGV y aporta elementos para la evaluación del impacto tanto de la economía como de los cambios en el marco normativo y del grado de eficiencia de la entidad administradora de los tributos en su trabajo de recaudación y fiscalización².

II. ANÁLISIS

Marco conceptual

1. El Impuesto General a las Ventas (IGV)

El IGV peruano es la variedad nacional del Impuesto al Valor Agregado (IVA). Se aplica desde el año 1973 y presenta las siguientes características principales:

- a. Es un impuesto que grava el consumo como manifestación mediata de la capacidad contributiva de las personas.
- b. Es un impuesto indirecto, porque su diseño permite la traslación de la carga tributaria desde el vendedor y hacia el comprador. Así, los contribuyentes del IGV son tan sólo recaudadores del impuesto, pues en realidad quienes lo soportan son los consumidores finales de bienes y servicios, quienes al no ser contribuyentes no pueden hacer uso del crédito fiscal.
- c. Es un impuesto no acumulativo. Por esta característica el IGV se aplica sólo sobre el valor agregado en cada etapa de la comercialización o distribución de los bienes y servicios y no sobre el total del valor de venta³.
- d. Aplica el método del crédito sustractivo indirecto (impuesto contra impuesto). Bajo este método, el monto del impuesto que un contribuyente declara y paga es la diferencia entre el impuesto que recauda de sus ventas y el impuesto

¹ Cifra proporcionada por el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI).

² Adicionalmente, la estimación cobra mayor relevancia si se toma en cuenta la relación existente entre el incumplimiento en el Impuesto General a las Ventas y el correspondiente al Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

³ Este valor agregado sobre el cual se aplica el impuesto no es conceptualmente el valor de orden económico, sino el mayor valor o margen bruto de comercialización.

que ha soportado por adquisiciones, actuando sólo como agente recaudador⁴.

- e. Aplica la modalidad de base financiera, que supone que la materia imponible se obtiene por diferencia entre las ventas y las compras realizadas en un periodo determinado, sin relacionar directamente a las ventas con los insumos empleados y sin considerar los niveles de inventarios existentes al cierre del periodo fiscal.
- f. Es plurifásico porque se aplica prácticamente a todas las etapas del ciclo de producción y distribución, desde el productor o importador inicial hasta el consumidor final, que de acuerdo con el diseño del tributo es quien soporta la carga el impuesto.
- g. El IGV es un impuesto de tasa única, a la que se le adiciona un 2% por concepto del Impuesto de Promoción Municipal (IPM). Al respecto, durante 2011 el impuesto ha vuelto a adoptar la tasa de 16%⁵.
- h. De manera general, aplica el principio de imposición en el lugar de destino, por el que se gravan las importaciones, pero no se gravan las exportaciones.

En el caso de la utilización de servicios prestados por sujetos no domiciliados a favor de sujetos domiciliados, se ha invertido el sujeto pasivo del impuesto, de forma tal que en el Perú el cliente –un domiciliado– es responsable directo del impuesto.

- i. El impuesto presenta además un tratamiento particular en aquellas prestaciones de servicios efectuadas por personas naturales por las cuales se generan rentas de cuarta categoría para fines del Impuesto a la Renta.

En efecto, de acuerdo con la Ley del IGV, sólo se consideran como servicios afectos a dicho impuesto las prestaciones que una persona realiza para otra a cambio de ingresos que se consideren rentas de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aun cuando dichas prestaciones no estén afectas a este último impuesto. Como consecuencia, los servicios prestados por los contribuyentes generadores de rentas de cuarta categoría quedan excluidos de la base del IGV.

- j. El impuesto tampoco grava el arrendamiento y demás formas de cesión en uso de bienes muebles e inmuebles, siempre que el prestador genere ingresos que constituyan rentas de primera o de segunda categorías gravadas con el Impuesto a la Renta, es decir, siempre que el arrendador no realice conjuntamente actividad empresarial.
- k. El impuesto grava a los bienes de capital, pero permite que el impuesto que ha incidido sobre su adquisición sea descontado como crédito fiscal en la

⁴ Bajo el método directo o base contra base, el valor agregado se determina por la diferencia entre las ventas y las compras sujetas al impuesto.

⁵ Cabe indicar que, en agosto del 2003, la tasa fue incrementada de manera temporal por la Ley N°2803 3, pasando del 16% al 17%. Durante 2007, la tasa impositiva se mantuvo en 17%, conforme al Artículo 6° de la Ley N° 28929, vigente a partir de enero de 2007. Posteriormente, las leyes N°29144, 29291 y 29467 dispusieron que esta tasa se mantenga sin variación durante los años 2008, 2009 y 2010 respectivamente. En el caso del ejercicio 2010 la Ley N° 29628 - Ley de Equilibrio Financiero del Presupuesto del Sector Público para el año Fiscal 2011 - dispuso que la tasa se mantuviera en 17% pero posteriormente la Ley N° 29666 señaló que a partir del 01.03.2011 la tasa del IGV se rebaje de 17% a 16% retomando el nivel que tenía a inicios de año 2003.

medida que se generen ventas gravadas o exportaciones. El exceso de crédito fiscal no está sujeto a devolución, sino que debe ser arrastrado a los períodos siguientes⁶.

- l. El IGV peruano carece de un tramo de inafectación o mínimo no imponible. No obstante, para ser considerado sujeto del impuesto se requiere de habitualidad por parte de quienes no realizan actividad empresarial. La habitualidad se califica en función del monto, tipo de operación, frecuencia y otros criterios similares que permitan o no presumir la intención de realizar actividades empresariales.
- m. Por lo general, los sujetos exonerados del impuesto no aplican el IGV sobre el valor de sus ventas (no debitan y, por lo tanto, no trasladan el impuesto). Sin embargo, tampoco pueden solicitar la devolución del impuesto que les ha sido trasladado en sus adquisiciones de bienes o servicios y en este sentido, permanecen como incididos⁷.
- n. El IGV cede base imponible –por la vía de la inafectación o la exoneración– ante otros tributos tales como el Impuesto a los Casinos y Tragamonedas⁸ y el Impuesto a las Ventas de Arroz Pilado⁹. Asimismo, cede base ante el Nuevo Régimen Único Simplificado¹⁰, el mismo que desde el 2017 comprende únicamente dos categorías con el límite hasta de S/ 96 mil¹¹ en ingresos brutos anuales, y cuyo pago de cuota mensual sustituye tanto al Impuesto General a las Ventas y al Impuesto de Promoción Municipal como al Impuesto a la Renta.

2. El concepto de incumplimiento

Es importante señalar que el concepto de incumplimiento adoptado en el presente documento abarca tanto a la evasión como a la elusión¹², la morosidad y al incumplimiento involuntario.

⁶ La excepción lo constituyen el Régimen de Recuperación Anticipada existente y el de Reintegro Tributario, que se aplican sólo en el caso de inversiones significativas realizadas por entidades que se encuentran en una etapa pre-operativa.

⁷ Por lo general, no se aplica el mecanismo conocido como tasa cero. No obstante, existen unas pocas excepciones vinculadas a la existencia de gastos tributarios.

⁸ Ley N° 27153, publicada el 08JUL1999.

⁹ Ley N° 28211, publicada el 22ABR2004.

¹⁰ Decreto Legislativo N° 937 - Nuevo RUS, publicado el 14ENE2003.

¹¹ Cabe indicar que, a partir de enero de 2017, mediante el Decreto Legislativo N° 1270, se redujeron las categorías del RUS a sólo dos, de manera que los ingresos máximos anuales permitidos por régimen alcanzan ahora los S/ 96 mil, es decir, hasta S/ 5 000 y S/ 8 000 de ingresos brutos o adquisiciones mensuales para dichas categorías. Asimismo, se mantiene la categoría especial de hasta S/ 60 000 mensuales en ingresos brutos o adquisiciones, que no paga cuota mensual y que corresponde únicamente a la venta de frutas, hortalizas, legumbres, tubérculos, raíces, semillas y demás bienes especificados en el Apéndice I de la Ley del IGV e ISC, realizada en mercados de abastos; así como al cultivo de productos agrícolas que vendan sus productos en su estado natural.

¹² La elusión tributaria, la cual está referida al conjunto de acciones mediante las cuales el contribuyente reduce el monto de sus obligaciones tributarias, utilizando medios contemplados en la misma ley (aprovechando una situación de imprecisión o ambigüedad) o que no estén reñidos con las disposiciones legales, aunque el espíritu de la ley empleada se oriente al pago del impuesto. Al respecto, es oportuno señalar que este concepto resulta de muy difícil cuantificación o estimación a nivel de agregados, en razón de su complejidad y de su propia naturaleza. Cabe añadir igualmente que este concepto no debe ser confundido con la denominada economía de opción bajo la cual el contribuyente decide, dentro de varias alternativas posibles presentadas por las propias normas, qué tratamiento impositivo le resultará menos oneroso y sin que ello signifique transgredir la normatividad tributaria o alterar su intención.

La evasión tributaria es parte importante del estimado y constituye un esfuerzo u omisión consciente y dolosa que pretende evitar o reducir, de manera sistemática y en provecho propio o de terceros, el pago de obligaciones tributarias, implicando acciones que violan normas legales establecidas¹³.

3. Determinantes de los niveles de incumplimiento

Las causas de la evasión no son únicas, sino que existen múltiples factores cuyos mecanismos de influencia tienen un elevado grado de complejidad y un carácter dinámico que hace que la importancia relativa de cada factor en el resultado varíe con el transcurso del tiempo. No obstante, entre los principales determinantes de la evasión se pueden considerar los siguientes:

- a. El beneficio económico directo derivado de la omisión del pago del tributo.
- b. Factores macroeconómicos coyunturales o estructurales que reducen o mantienen reducidos los ingresos de los agentes económicos, condicionándolos a cubrir la reducción a partir de los recursos correspondientes a los tributos¹⁴. En este punto es importante mencionar el efecto de la inflación, la falta de crédito y los shocks en los niveles de ingresos.
- c. La inexistencia de un nivel de conciencia tributaria acorde con los niveles de recaudación que se pretende obtener. En este aspecto es relevante tener en cuenta cuál es el grado de condena social a la evasión, así como los niveles de educación tributaria brindada a los ciudadanos y la existencia o no de valores de solidaridad en el ámbito de la sociedad.
- d. La percepción con relación al grado de legitimidad y transparencia en el uso de los recursos recaudados es muy importante. Así, la obediencia tributaria de la sociedad se ve enormemente influenciada por la equidad percibida en el tratamiento tributario y, sobre todo, en la asignación del gasto y la manera en que éste repercute en el suministro de servicios públicos a los ciudadanos¹⁵.
- e. El grado de complejidad del sistema tributario, tanto en lo referido a la existencia de vacíos legales o administrativos como a lo frondoso de los regímenes especiales aplicados.
- f. La existencia de incertidumbre jurídica debido a la frecuente variación de las normas tributarias o la forma en la que éstas son aplicadas.

¹³ Según el Glosario Tributario elaborado por la SUNAT, se define como evasión tributaria al hecho de sustraerse al pago de un tributo que legalmente se adeuda, así como toda acción u omisión dolosa o violatoria de las disposiciones tributarias, destinada a reducir total o parcialmente la carga tributaria en provecho propio o de terceros.

¹⁴ A manera de ejemplo, se pueden mencionar algunas actividades agrarias, en las cuales, ante la existencia de sobreoferta y precios deprimidos, la permanencia del productor en el mercado se basa en el traslado del impuesto al cliente (generando a este crédito fiscal) y la posterior evasión del monto recibido por concepto de IGV.

¹⁵ El grado de conformidad de los ciudadanos con respecto a los servicios prestados por el Estado es observable de manera indirecta en la medida en que los agentes privados optan por prestar servicios que tradicionalmente son considerados como funciones propias del Estado, tales como seguridad, salud o educación. En efecto, cuando una parte importante de los ciudadanos con capacidad económica prefiere asumir directamente el pago de la educación privada para sus hijos, el pago de un seguro médico o la contratación de una empresa de vigilancia, es probable que estos ciudadanos (precisamente el segmento que define el comportamiento de las empresas y quienes perciben los mayores ingresos) no estén predispuestos al pago de tributos al percibir que no les reportan beneficios proporcionales a sus aportes.

- g. El grado de concentración o dispersión de las principales actividades económicas relevantes para fines del impuesto. Al respecto, si la actividad económica se concentra en grandes unidades o empresas como sucede en el caso peruano, el incentivo a evadir será menor a nivel del conjunto, dado que la posibilidad de detección y sanción es relativamente mayor.
- h. El nivel de la tasa efectiva aplicada. Cuanto mayor es la tasa impositiva, mayor es el incentivo para evadir el pago del impuesto, y por lo mismo, resulta más complicado para la Administración Tributaria lograr el cumplimiento pleno.
- i. La importancia relativa de cada actividad económica dentro de la base del impuesto¹⁶.
- j. El nivel de información disponible en la economía, a través de fuentes de información estadística y registros externos consistentes, vinculables, actualizados y que a la vez puedan ser empleados por la administración tributaria hace más evidente las prácticas evasivas y por ello facilita el control fiscal.
- k. El grado de eficiencia de la administración tributaria en lo relativo a:
- Las facilidades brindadas a los sujetos y obligados, que se traducen principalmente en la constante reducción del costo del cumplimiento tributario.
 - La capacidad para ejercer un control fiscal efectivo y a la vez eficiente en cuanto al uso de recursos. Cabe mencionar que este tipo de control se expresa en la probabilidad de determinar correctamente la obligación tributaria e igualmente detectar al evasor y sancionarlo oportuna y adecuadamente, de manera tal que, éste modifique su conducta tributaria¹⁷. Al respecto, es oportuno mencionar que, si una administración tributaria exterioriza indicios de incapacidad para ejercer el control de la evasión, ello puede retroalimentar negativamente el comportamiento de los sujetos gravados, incluso tentando al contribuyente cumplido a imitar la conducta del evasor.
 - Asimismo, es relevante tener en cuenta la potencial existencia de corrupción administrativa.
- l. La cuantía de las sanciones que efectivamente se aplican al evasor detectado. Al respecto, si las sanciones no pueden ser previstas por los contribuyentes, si éstas son muy leves o por importes reducidos o si no llegan a aplicarse efectivamente a un porcentaje significativo de los infractores, tendrán un efecto muy limitado como herramienta para disuadir al incumplido y cambiar su conducta¹⁸.

¹⁶ A manera de ejemplo, resulta previsible que una base del IVA sustentada en la prestación de servicios tenga niveles de evasión superiores a aquélla que se basa en la venta de bienes, en tanto que la primera actividad por su naturaleza usualmente intangible es más difícil de controlar. Similares hipótesis se pueden elaborar con relación a la dispersión geográfica y en general, respecto de cualquier factor que incremente los costos de la fiscalización.

¹⁷ Es importante mencionar que, existe una probabilidad de detección y sanción, y que adicionalmente existe una percepción de riesgo fiscal -en tanto subjetiva- que puede no corresponder a los niveles de probabilidad de detección y sanción reales.

¹⁸ Es de comentar que mediante el Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15MAR2007, se modificó el Código Tributario en lo que respecta a la aplicación de sanciones. Como resultado de esta

m. La adopción recurrente en el pasado de medidas tales como los fraccionamientos especiales, moratorias, blanqueos, condonaciones tributarias, prorrogas de beneficios y similares que hacen que el contribuyente que cumple con la declaración y pago oportuno de sus obligaciones tributarias se vea perjudicado al colocarlo en igualdad de condiciones e inclusive en desventaja con respecto al contribuyente que no cumple regularmente sus obligaciones tributarias.

4. Efectos del Incumplimiento

- a. La evasión invalida las propiedades de neutralidad económica de las estructuras tributarias, provocando una asignación ineficiente de recursos.
- b. La evasión altera los efectos de los propios impuestos. Dada la necesidad de una recaudación exigida para el financiamiento del Estado, la existencia de evasión hará necesario establecer mayores impuestos que serán básicamente soportados por los contribuyentes que sí tienen un aceptable grado de cumplimiento tributario. Ello agravará la preexistente distorsión en perjuicio de los contribuyentes formales y empeorará las condiciones de competencia, en tanto que es probable que los evasores eviten tanto la carga impositiva inicial como aquella que es añadida por el sistema para contrarrestar la pérdida de ingresos fruto de su propio comportamiento.
- c. Con relación al Estado, la evasión afecta negativamente a sus cuentas fiscales impidiendo que el gobierno pueda alcanzar sus objetivos de política.
- d. En relación con los contribuyentes y al conjunto de la sociedad, se incrementan los costos de cumplimiento pues la necesidad de establecer mecanismos que minimicen la evasión obliga a que cada acción de carácter tributario se torne más compleja. En particular, se incrementará la profusión en los requisitos solicitados y la necesidad de proporcionar información cada vez más detallada a la Administración Tributaria.
- e. Finalmente, en lo que respecta a la Administración Tributaria, se incrementan los costos relacionados con el control fiscal. Así, la evasión genera a la necesidad de realizar una mayor cantidad de intervenciones de control y de verificación de requisitos adicionales y, asimismo, la necesidad de perseguir a los evasores y elaborar expedientes para realizar acusaciones de fraude, entre otras acciones. Ello puede llevar a que se distraigan recursos que bien podrían emplearse en la difusión, simplificación y en general, en incrementar la calidad de los servicios brindados por la Administración Tributaria.

Aspectos metodológicos

5. Existen varios métodos alternativos usados en la medición del incumplimiento en los impuestos al valor agregado¹⁹. Para fines de las estimaciones presentadas en

modificación, las sanciones fueron graduadas en función de la gravedad de la infracción y adicionalmente algunas sanciones se comenzaron a calcular en función de los ingresos anuales del infractor con el fin de preservar la capacidad de disuasión a nivel de los contribuyentes de mayores ingresos.

¹⁹ Entre estos métodos se puede mencionar a las encuestas, al muestreo, al conjunto de métodos indirectos y a los métodos basados en las CCNN.

este informe se ha optado por una variante del Método del Potencial Teórico basado en cuentas nacionales (CCNN) que se estima a partir de los niveles del Producto Bruto Interno.

6. Los métodos sustentados en las cifras de CCNN definen al importe materia de incumplimiento como la diferencia que se genera de comparar la recaudación máxima potencial y la recaudación tributaria efectiva. La recaudación máxima potencial se puede estimar aplicando la tasa del impuesto a una base potencial teórica estimada a partir de las cifras del Valor Bruto de la Producción o del PBI de las CCNN, efectuando para ello, los ajustes correspondientes a la estructura particular de cada sistema tributario con el fin de obtener un estimado de la base gravable.
7. Conforme al método empleado, se han realizado varios ajustes al PBI a fin de aproximarlos a la base efectiva del IGV de acuerdo con la legislación nacional. En una primera etapa se han realizado ajustes a la base imponible para considerar las características particulares de esta modalidad del IVA, dando como resultado una base potencial teórica del IGV. Posteriormente, se han realizado los ajustes correspondientes a los regímenes especiales y gastos tributarios con el objetivo de adaptar la estimación a la realidad concreta del Perú.
8. Los ajustes tendientes a determinar la Base Potencial Teórica del IGV son los siguientes:
 - a. Ajustes temporales a la base: Estos ajustes eliminan el efecto correspondiente a la inversión privada²⁰ y a la variación de inventarios.

En el caso de la inversión, se asume que ésta es totalmente acreditada durante el período de referencia, lo cual es una convención adoptada por la gran mayoría de métodos de estimación, pero que no necesariamente se verifica para la totalidad de inversionistas, pues ello dependerá tanto de los importes invertidos como de los márgenes de la actividad.

Es de resaltar que este supuesto pudiera no tener una exacta contrapartida por el lado de la recaudación del IGV, sobretudo en contextos de elevadas inversiones. A manera de ejemplo, las adquisiciones de bienes de capital (sean importadas o nacionales) pueden afectar la recaudación de más de un ejercicio a través del mecanismo del crédito fiscal, factor que pudiera tener alguna incidencia en el cálculo de los niveles de incumplimiento de un ejercicio particular.

Por otra parte, en el caso de la variación de inventarios, se asume que la producción es almacenada a nivel del productor o importador, y, por lo tanto, no generará débito fiscal sino hasta el ejercicio en que sea vendida.

- b. Ajustes de frontera a la base: Estos ajustes buscan adecuar el PBI al principio de imposición en el destino y por ello, se excluyen las exportaciones de bienes y servicios e igualmente se incorpora a la base, las importaciones²¹.
 - c. Conceptos no gravados con el impuesto: Este conjunto de ajustes excluye de

²⁰ La inversión pública no se acredita en tanto que el Estado por lo general no causa el impuesto. No obstante, el efecto de largo plazo tiende a la compensación porque lo pagado es un ingreso del Tesoro Público.

²¹ Si bien en el caso del comercio de bienes se cuenta con cifras bastante aproximadas, en el caso de servicios es necesario hacer estimaciones específicas y recurrir a variables proxy.

la base a conceptos como los servicios gubernamentales, la educación privada, el alquiler de viviendas (entendida ésta como no efectuada por parte de generadores de Rentas de Tercera Categoría), el valor agregado estimado para los casinos de juego y tragamonedas, los servicios no mercantes prestados a hogares y los servicios prestados por profesionales independientes.

En el caso de los servicios prestados por profesionales independientes, se resta solamente la parte atribuida a los servicios prestados a las familias y al Estado, pues estos usuarios no realizan actividades gravadas y por ello la parte correspondiente del valor agregado no será indirectamente incorporado en el valor agregado gravado por el impuesto²².

Asimismo, se descuenta la base correspondiente a operaciones que han sido expresamente consideradas como no gravadas por la propia norma del impuesto, pero que por su naturaleza sí se consideran como gastos tributarios.

- d. Reducción de base por otros impuestos: Como ya se ha mencionado, el IGV cede base imponible a favor de otros tributos indirectos y regímenes especiales. En ese sentido, este conjunto de ajustes aproxima la participación del Régimen Único simplificado (RUS), del Impuesto Especial a las Ventas de Arroz²³ (IEV) y del Impuesto a las Ventas de Arroz Pilado²⁴ (IVAP).
- e. Reducción de base por el propio IGV pagado: Teniendo en cuenta el concepto de PBI desde el punto de vista del ingreso, la diferencia entre el valor de la producción de una empresa y el de los bienes intermedios es equivalente a la retribución de algunos de los siguientes tres factores: de los trabajadores en forma de renta del trabajo, de las empresas en forma de beneficios o del Estado en forma de impuestos indirectos²⁵ tales como el IGV y el Impuesto Selectivo al Consumo (ISC). Toda vez que el IGV toma como base imponible a todos los otros impuestos indirectos con excepción de sí mismo, se ha procedido a retirar de la base potencial lo pagado por concepto del IGV, con excepción de los importes devueltos o compensados.

Con respecto al IGV pagado, para fines de la estimación, dicho agregado considera tanto lo pagado a nivel del IGV por operaciones internas como la parte que proviene de las importaciones. En el caso de los pagos por fraccionamiento se asume una participación del IGV al interior de dichos conceptos que es proporcional a la participación total del IGV respecto del total de los ingresos tributarios. Cabe mencionar que, por simplificación se ha adoptado la cifra correspondiente a la recaudación del IGV interno rezagado en un mes, con la finalidad de contrarrestar el efecto del período tributario al que está asociada. Criterio distinto en el caso de la recaudación de IGV importaciones, que considera el pago en el mes corriente.

Para el caso de los pagos realizados a partir de los ingresos de recaudación provenientes de las cuentas del SPOT es necesario hacer una precisión: si bien

²² Al respecto, es pertinente mencionar que la cifra correspondiente a los servicios prestados al Estado se ha incrementado en más del triple entre 2012 y 2013. Ello se debería a que a partir del enero del 2013 se produjo un cambio en el procedimiento para declarar a los trabajadores considerados por el régimen CAS. Adicionalmente, a partir de dicho mes se obliga a todos los empleadores a registrar a sus trabajadores en el aplicativo T-Registro y luego presentar el PDT PLAME.

²³ Ley N° 27350 publicada el 06OCT2000. Este ajuste toma en cuenta el período de vigencia de dicho impuesto que cubrió el período entre octubre del 2000 y abril del 2001.

²⁴ Ver nota de pie de página 8.

²⁵ Netos de subvenciones.

las detracciones no se ven reflejadas explícitamente en el presente estimado, los pagos del IGV realizados a partir de los montos generados por éstas sí tienen que ser considerados.

- Al respecto, en aquellas situaciones en las que el contribuyente dispone directamente del pago a partir de los recursos de su cuenta de detracciones en el Banco de la Nación, éste ingresa al registro como cualquier otro pago (recaudación del Tesoro Público).
- En el caso de los montos ingresados como recaudación, estos son considerados como recaudación del IGV, siempre que posteriormente sean re imputados al IGV. Es oportuno indicar que la estimación incorpora una serie temporal correspondiente a los montos imputados al pago del IGV, la misma que ha sido proporcionada por la Intendencia Nacional de Gestión de Procesos (INGP).

En lo que concierne a las devoluciones, se restan algunos montos vinculados a las devoluciones realizadas por IGV, en función de la naturaleza del tipo de devolución

9. Una vez obtenida la Base Potencial Teórica del IGV, ésta es multiplicada por la tasa nominal vigente para cada ejercicio a fin de obtener un Impuesto Determinado Potencial. Cabe mencionar que para los años 2003 y 2011, se ha adoptado una ponderación a fin de incorporar el efecto de los cambios de tasa ocurridos durante dichos ejercicios.
10. A continuación, se restan algunos de los gastos tributarios que están referidos al IGV a fin de aproximarse aún más a la recaudación esperada. Con respecto a este ajuste es conveniente realizar las siguientes precisiones adicionales:
 - a. La fuente principal de los importes considerados corresponde al conjunto de estimaciones del impacto de los principales gastos tributarios proyectados al 2021²⁶. El importe estimado de cada gasto para el 2019 es un resultado intermedio en la mayoría de los estimados proyectados al 2021.
 - b. Cada estimación tiene en cuenta la temporalidad de los beneficios, considerándolos sólo en aquellos ejercicios en que éstos tuvieron vigencia²⁷.
 - c. Cabe precisar que se han incorporado estimaciones puntuales para algunos gastos tributarios adicionales considerados relevantes para el cálculo y que ya no están vigentes.
 - d. En el caso de los gastos que implican devoluciones del IGV se ha tomado información correspondiente al monto efectivamente devuelto durante el ejercicio y no el monto estimado del gasto.
 - e. Tratándose del beneficio de Recuperación Anticipada, no se realiza la resta mencionada a inicios del presente numeral, pues retirar el monto devuelto por este concepto resultaría redundante teniendo en cuenta que la inversión privada en su conjunto ha sido retirada previamente de la base como parte de los ajustes temporales. No obstante, el efecto de este régimen sí es considerado

²⁶ Para mayor referencia ver el informe de proyección de los Gastos Tributarios al 2021.

²⁷ En estos casos, por simplicidad se consideran estimaciones anuales completas incluso en aquellos casos en los que el beneficio entró en vigor durante el año.

posteriormente en la estimación, a nivel de los pagos efectivos.

- f. Es conveniente precisar que las devoluciones por Saldo a Favor por Exportador no son consideradas como un gasto tributario, pues corresponden al diseño propio de un impuesto al valor agregado.
- 11. Al resultado que excluye los gastos tributarios se le ha denominado Impuesto Determinado Potencial Neto.
- 12. Finalmente, el Impuesto Determinado Potencial Neto es comparado con el importe de los pagos efectuados por concepto de IGV y de la diferencia se obtiene el importe nominal estimado del incumplimiento.
- 13. Cabe mencionar que, en tanto que los pagos descontados en esta versión de la estimación corresponden a aquellos realizados durante el ejercicio y no a los del período tributario materia de cálculo, se puede asumir que –considerando similar el comportamiento de los contribuyentes morosos de un año a otro– el resultado de incumplimiento presentado subestima el efecto de la mora y tiende a aproximarse al monto de la evasión.
- 14. En general, sobre la base de la propuesta metodológica de estimar la base del potencial teórico de CCNN, se adoptaron algunos cambios como la inclusión de otros conceptos de compensaciones. Es así como, la metodología aplicada está en constante revisión y perfeccionamiento, y se ha creído conveniente incorporar información para un mejor ajuste y según los cambios normativos:
 - a. A partir de la estimación presentada en el 2014 se ha modificado la forma en que se aproximan las exportaciones de servicios para fines del IGV.
 - b. Se ha perfeccionado la parte de la estimación vinculada a los importes ingresados como recaudación de manera en la estimación actual se incorpora directamente una serie anual de Re-imputaciones al IGV.
 - c. La coexistencia del régimen del RUS que sustituye al IGV a nivel de los contribuyentes más pequeños plantea problemas adicionales para la estimación del incumplimiento en el IGV, el principal de los cuales está relacionado con la forma en que la evasión en el ámbito de pequeños contribuyentes no inscritos en el RUC será imputada al IGV o al RUS, teniendo en cuenta que tanto el régimen general como el simplificado son optativos y que adicionalmente el RUS se enfoca a actividades de pequeña escala y difícil control.

Al respecto, en tanto que el RUS –o el Nuevo RUS– constituye un régimen que abarca al propio IGV y no un impuesto distinto, se ha optado por considerar de manera general que todo el incumplimiento existente corresponde al IGV y no al RUS²⁸. Similares supuestos han sido considerados para los otros conceptos que comparten la base imponible con el IGV. Sin perjuicio de lo anterior, la presente estimación incorpora un ajuste consistente con un reciente estimado del nivel de la base potencial e incumplimiento del propio RUS.

²⁸ En términos prácticos, este ajuste significa que, si un contribuyente con ingresos menores al límite del RUS presenta incumplimiento, para fines del estimado se ha asumido que dicho incumplimiento corresponde al IGV y no al RUS, si bien existe la posibilidad por la cual ese contribuyente se acoja al régimen simplificado.

- d. A partir de la estimación elaborada en el 2019, se incluyen los conceptos de compensación de saldo a favor del exportador contra el Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) y el Impuesto al Arroz Pilado (IVAP). En este caso, la consideración de dichos conceptos incrementó la estimación del indicador de incumplimiento tributario. Dichas compensaciones ascendieron a S/ 354 y S/ 387 millones en los años 2018 y 2019.
- e. La evolución de las devoluciones del IGV a partir del año 2016 ha obligado a incorporar un ajuste adicional. Las devoluciones asociadas al IGV pasaron de S/ 9 056 millones en 2015 a S/ 13 231 millones en el 2016, lo cual representa un incremento de 41,0% en términos reales. Al cierre del 2017, las devoluciones por IGV ascendieron a S/ 13 606 millones, experimentando un incremento real de 0,03%²⁹. Posteriormente en el 2018, dichas devoluciones experimentaron un retroceso de 15,6% en términos reales, cuya emisión ascendió S/ 11 628 millones. En cambio, en el 2019 las devoluciones se incrementaron en 20,5% en términos reales respecto al año anterior, que alcanzó S/ 14 307³⁰ millones.
- Cabe precisar que, como una proporción de dichas devoluciones corresponde a periodos tributarios no corrientes, se procedió a redistribuir los montos que corresponden a los años 2014 a 2019.
- f. Por la implementación de la prórroga del pago de IGV a las MYPES hasta por un periodo de tres meses, se tomó en cuenta el costo estimado de S/ 335 millones, que corresponde a los pagos a realizarse en el año siguiente y son dejados de recaudar en el 2017.
15. Lo anterior sirve para reafirmar que la estimación de los niveles de incumplimiento es un proceso de análisis en continuo perfeccionamiento y revisión. Por ello, es previsible que la cifra de incumplimiento presente variaciones de un año a otro debido a modificaciones introducidas a las normas tributarias, mayor disposición de información, ajustes en la metodología de estimación empleada para algunos conceptos o nuevas estimaciones añadidas.

No obstante, es importante mencionar que se ha procurado que cada vez que se introduce un cambio de metodología, este sea igualmente aplicado sobre las estimaciones correspondientes a los años previos, de corresponder. De esta forma, se asegura que la serie temporal muestre agregados que sean comparables.

Limitaciones

16. Si bien el método de estimación empleado es perfeccionado año a año, éste presenta características que es necesario tener en cuenta; algunas de ellas son comunes al conjunto de métodos basados en CCNN y otras están relacionadas al método aplicado en particular o al diseño del impuesto. A continuación, se mencionan las más saltantes:

²⁹ Dichos incrementos corresponden a las devoluciones por concepto de Saldo a Favor por Exportación y Recuperación Anticipada de IGV, este último con S/ 1 993 millones en el 2017, similar al máximo histórico del 2012.

³⁰ Es oportuno señalar que, se experimentaron mayores variaciones de montos emitidos de devolución en el 2019 respecto al precedente, principalmente por los conceptos de Saldo a Favor por Exportación y Recuperación Anticipada de IGV, en S/ 1 669 y 937 millones respectivamente.

- a. Las normas propias del IGV son a tal punto complejas que hacen que la exigencia de detalle, requerida para la estimación, en el ámbito de la estadística nacional difícilmente pueda ser satisfecha.
- b. El nivel de evasión estimado se encuentra sujeto a una constante revisión pues la publicación oficial de la estadística nacional no resulta oportuna para fines de la estimación.
- c. El uso de información de origen tributario como base para la elaboración de las propias CCNN puede generar que éstas estén igualmente afectadas por el incumplimiento.
- d. Las operaciones de carácter informal constituyen parte de la base imponible del IGV, y se encuentran comprendidas en los agregados de las CCNN. No obstante, por su propia naturaleza clandestina este tipo de operaciones podrían no estar reflejadas adecuadamente a nivel estadístico.
- e. Resulta complejo compatibilizar la información sectorial proveniente de las CCNN con aquella proveniente de la Administración Tributaria debido al empleo de diferentes codificaciones y métodos de registro. Adicionalmente existen contribuyentes que se encuentran erróneamente clasificados al interior de la CIIU³¹.
- f. En el caso de las medidas administrativas de ampliación de la base tributaria los importes recaudados por cuenta de terceros han sido considerados como parte del IGV pagado. Al respecto, si dichos montos son posteriormente devueltos serán restados de la recaudación del periodo en el que tenga efecto la devolución.
- g. Para efectuar los ajustes por conceptos no gravados con el IGV, se toma en cuenta la información disponible a partir de las aplicaciones T-Registro y PDT PLAME a partir del 2013. Dicha información proporciona datos más adecuados respecto de este componente de la estimación, pero sólo a partir del año mencionado.

III. RESULTADOS

- 17. El monto correspondiente al último año es de aproximadamente S/ 25 119 millones. Dicho monto equivale al 30,8% del Impuesto Determinado Potencial teórico³² y al 34,4% del Impuesto Determinado Potencial considerando el efecto de los Gastos Tributarios sobre la base imponible agregada. Asimismo, equivale a aproximadamente el 3,3% del PBI nacional, considerando como referencia un PBI anual de S/ 757 060 millones para el año 2019³³.
- 18. De esta forma, el incumplimiento estimado en el IGV se ha reducido de 49,5% de la recaudación potencial en el año 2003 a 34,4% en 2019.

³¹ Si bien este problema ha sido reducido significativamente a nivel de los Principales Contribuyentes (PRICOS), persiste en aquellas actividades en las que el nivel de concentración no es importante.

³² Ver anexo.

³³ Cifra proporcionada por el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI).

En particular, al comparar las cifras estimadas para los años 2018 y 2019, se observa que el porcentaje del incumplimiento se redujo en 3.8 pp.³⁴ en el 2018³⁵ y se incrementó en 1,1 pp. en el 2019 respectivamente, por lo que podría afirmarse que el incumplimiento tributario en el IGV se ha incrementado luego de una reducción importante en el 2018, aunque sigue posicionándose por debajo del indicador de incumplimiento estimado para el año 2017 de 37,1% (ver Anexo I y Anexo II).

19. A continuación, se mencionan los principales factores determinantes del resultado reportado:

a. Incremento de la base potencial:

- El crecimiento del PBI del año 2019 fue de 2,2% en términos reales. Al respecto, dicho crecimiento fue menor al del año previo (4,0% en el 2018). Para dicho año, se precisan las siguientes contribuciones al PBI: el consumo privado representó 1,9 pp. y la inversión privada 0,7 pp., además, las importaciones y exportaciones, 0,3 pp. y 0,2 pp. respectivamente.

b. Reducción de la base potencial:

- En 2019, las exportaciones de bienes y servicios estimadas no superaron a las importaciones, situación que anteriormente se presentó en el año 2016. Dicho evento hizo que el efecto neto del componente de ajustes de frontera sea el de un incremento de la base potencial.
- En cuanto a los ajustes temporales de base se experimentó el incremento de la inversión privada, traduciéndose en una menor base potencial, aunque la variación de existencias redujo el ajuste.
- Asimismo, durante el año 2019 se incrementó la participación relativa de algunos sectores considerados como no gravados dentro del PBI nacional, lo cual también impulsó una leve reducción en el estimado de la base potencial.

c. Componente de pagos de IGV:

En el año 2019 el componente de los pagos del IGV se incrementó en S/ 1 793 millones. Al respecto, si bien los pagos directos por concepto de IGV interno e IGV importaciones se incrementaron en más de S/ 2 397 millones, en términos reales se experimentó un incremento de 1,7% por debajo del 10,1% registrado en el año precedente. Dicho aumento fue contrarrestado por las devoluciones emitidas del impuesto que, experimentaron un incremento notable de S/ 2 679 millones en el año 2019 (20,5% en términos reales), siendo el segundo mayor registro para el horizonte de estimación después de los S/ 4 175 millones de mayor devolución de IGV en el año 2016.

³⁴ Puntos porcentuales.

³⁵ El monto estimado de incumplimiento de IGV para el año 2018, se incrementó en 0.4 pp. respecto a la versión contenida en el informe elaborado en el año 2019. En efecto, el estimado del año 2018 se actualizó a S/ 22 950 millones, importe que equivale al 33.3% del potencial estimado. Dicha modificación se debe a la actualización de las series de las variables macro referidas al Producto Bruto Interno (PBI) y a las variaciones de existencias, de acuerdo con lo publicado por el INEI en su informe técnico sobre el Comportamiento de la Economía Peruana Nro.2 de mayo de 2020.
https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/boletines/informe_tecnico_pbi_i_trim2020.pdf

De otra parte, en el caso de las reimputaciones del SPOT se experimentó un incremento de 16,6% en términos reales, cuya variación respecto al año anterior fue de S/ 77 millones. Asimismo, las compensaciones de IGV evidenciaron un decremento de 8,4% en términos reales cuya variación respecto al año anterior fue de S/ 261 millones en negativo. Es así como el desempeño de ambos componentes favoreció la reducción del indicador de incumplimiento tributario de IGV.

20. Es conveniente señalar que los resultados presentados no son directamente comparables con aquellos obtenidos mediante el uso de otras metodologías.

Lima, 14 de julio de 2020.

ANEXO I
Estimación de incumplimiento tributario de IGV Global

ESTIMACIÓN DEL INCUMPLIMIENTO EN EL IGV 2003 - 2019

En millones de soles

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
A. PRODUCTO BRUTO INTERNO TOTAL	204 337	227 935	250 749	290 271	319 693	352 719	363 943	416 784	473 049	508 131	543 556	570 041	604 416	647 668	687 989	729 773	757 060
B. MENOS: AJUSTES TEMPORALES A LA BASE	30 900	31 833	32 511	45 929	60 170	78 785	56 492	81 540	94 078	101 583	116 036	117 820	127 074	122 834	121 367	132 908	136 449
C. MAS: AJUSTES DE FRONTERA A LA BASE	1 858	- 7 722	- 12 087	- 24 656	- 18 900	3 028	- 10 694	- 11 794	- 20 404	- 7 818	8 396	17 709	17 592	10 390	- 7 297	- 1 639	8 396
D. MENOS: CONCEPTOS NO GRAVADOS POR EL IMPUESTO	23 698	26 210	28 473	33 158	38 095	41 529	46 328	50 234	53 924	59 650	65 879	73 680	79 723	86 466	91 366	98 100	102 386
E. MENOS: REDUCCIONES DE BASE DEBIDAS A OTROS IMPUESTOS	5 870	8 142	8 792	9 312	11 566	13 855	14 561	14 778	16 151	18 019	19 601	20 703	23 500	24 761	25 584	25 316	25 751
F. MENOS: IGV PAGADO	11 262	12 512	13 841	16 486	18 305	23 539	22 137	27 225	29 399	32 082	35 875	38 821	38 432	39 882	40 708	46 005	47 797
G. BASE POTENCIAL TEÓRICA DEL IGV	134 466	141 516	155 044	160 729	172 657	198 039	213 732	231 213	259 094	288 979	314 562	336 726	353 279	384 114	401 666	425 804	453 072
H. TASA NOMINAL DEL IGV	18.4%	118.4%	218.4%	318.4%	418.4%	518.4%	618.4%	718.4%	818.4%	918.4%	1018.4%	1118.4%	1218.4%	1318.4%	1418.4%	1518.4%	1618.4%
I. IMPUESTO DETERMINADO POTENCIAL	24 742	26 888	29 458	30 539	32 805	37 627	40 609	43 930	46 974	52 016	56 621	60 611	63 590	69 141	72 300	76 645	81 553
J. MENOS: EFECTO DE LOS GASTOS TRIBUTARIOS	2 462	2 615	2 800	3 114	3 201	3 804	3 779	4 368	4 688	5 233	5 740	6 015	6 501	6 967	7 580	7 691	8 637
K. IMPUESTO DETERMINADO POTENCIAL NETO	22 280	24 273	26 658	27 424	29 603	33 824	36 830	39 562	42 286	46 784	50 881	54 595	57 089	62 174	64 719	68 954	72 916
F. MENOS: IGV PAGADO	11 262	12 512	13 841	16 486	18 305	23 539	22 137	27 225	29 399	32 082	35 875	38 821	38 432	39 882	40 708	46 005	47 797
L. INCUMPLIMIENTO ESTIMADO	11 018	11 762	12 817	10 938	11 298	10 285	14 693	12 337	12 887	14 702	15 006	15 774	18 658	22 292	24 011	22 950	25 119
TASA DE INCUMPLIMIENTO (L / I) 1/	44.5%	43.7%	43.5%	35.8%	34.4%	27.3%	36.2%	28.1%	27.4%	28.3%	26.5%	26.0%	29.3%	32.2%	33.2%	29.9%	30.8%
TASA DE INCUMPLIMIENTO (L / K) 2/	49.5%	48.5%	48.1%	39.9%	38.2%	30.4%	39.9%	31.2%	30.5%	31.4%	29.5%	28.9%	32.7%	35.9%	37.1%	33.3%	34.4%

1/ Este estimado es el resultado del ratio entre el Incumplimiento Estimado y el Impuesto Determinado Potencial.

2/ Este estimado es el resultado del ratio entre el Incumplimiento Estimado y el Impuesto Determinado Potencial Neto (neto del efecto de los gastos tributarios).

FUENTE: SUNAT.

ELABORACIÓN: Gerencia de Estudios Económicos - Oficina Nacional de Planeamiento y Estudios Económicos.

ANEXO II

Gráficos con la evolución de la estimación de incumplimiento tributario de IGV Global

