

INFORME N° 39-2018-SUNAT/1V3000**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 2017. Asimismo, se muestran los resultados de dicha estimación entre los años 2003 al 2017.

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 fiscalización¹.

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 venta².
- 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 que ha soportado por adquisiciones, actuando sólo como agente recaudador³.
- 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



¹ 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.

² 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.

³ 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.

insumos empleados y sin considerar los niveles de inventarios existentes al cierre del período 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%⁴.
- 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 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 siguientes⁵.

- l. El IGV peruano carece de un tramo de inafectación o mínimo no imponible. No

⁴ Cabe indicar que, en agosto del 2003, la tasa fue incrementada de manera temporal por la Ley N.° 28033, 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.

⁵ La excepción lo constituyen el Régimen de Recuperación Anticipada existente y el de Reintegró Tributario, que se aplican sólo en el caso de inversiones significativas realizadas por entidades que se encuentran en una etapa pre-operativa.



8802

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 incididos⁶.
- 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 Tragamonedas⁷ y el Impuesto a las Ventas de Arroz Pilado⁸. Asimismo, cede base ante el Nuevo Régimen Único Simplificado⁹, el mismo que 2017 era optativo para parte del segmento de contribuyentes que realiza ventas anuales menores a los S/ 96 mil¹⁰ y abarca y 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 morosidad y al incumplimiento involuntario¹¹.

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 establecidas¹².

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



⁶ 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.

⁷ Ley N.º 27153, publicada el 08.07.1999.

⁸ Ley N.º 28211, publicada el 22.04.2004.

⁹ Decreto Legislativo N.º 937 - Nuevo RUS, publicado el 14.01.2003.

¹⁰ Cabe indicar que, a partir de enero de 2017, mediante el Decreto Legislativo N.º 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.

¹¹ En estricto, el concepto de incumplimiento también debe comprender a 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.

¹² 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.



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 tributos¹³. 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 ciudadanos¹⁴.
- 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.
- 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



¹³ 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 éste crédito fiscal) y la posterior evasión del monto recibido por concepto de IGV.

¹⁴ 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.

impuesto¹⁵.

- 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 tributaria¹⁶. 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 o si éstas son muy reducidas o no llegan a aplicarse efectivamente a un porcentaje significativo de los infractores, su efecto como herramienta para disuadir al incumplido y cambiar su conducta será muy limitado¹⁷.
- 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.

¹⁵ 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.

¹⁶ 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.

¹⁷ Es de comentar que mediante el Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15.03.2007, se modificó el Código Tributario en lo que respecta a la aplicación de sanciones. Como resultado de esta 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.



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 agregado¹⁸. Para fines de las estimaciones presentadas se ha optado por una variante del Método del Potencial Teórico basado en Cuentas Nacionales que se estima a partir de los niveles del Producto Bruto Interno.
6. Los métodos sustentados en las cifras de Cuentas Nacionales 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 Cuentas Nacionales (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.



¹⁸ Entre estos métodos se puede mencionar a las encuestas, al muestreo, al conjunto de métodos indirectos y a los métodos basados en las cuentas nacionales.

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 privada¹⁹ 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 asumida 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, sobretodo 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 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 importaciones²⁰.
- c. Conceptos no gravados con el impuesto: Este conjunto de ajustes excluye de 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

¹⁹ 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.

²⁰ 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.

valor agregado gravado por el impuesto²¹.

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 Arroz²² (IEV) y del Impuesto a las Ventas de Arroz Pilado²³ (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 indirectos²⁴ 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 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 las detracciones no se ven reflejadas 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

²¹ 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.

²² Ley N° 27350 publicada el 06.10.2000. Este ajuste toma en cuenta el período de vigencia de dicho impuesto que cubrió el período entre octubre del 2000 y abril del 2001.

²³ Ver Nota 8.

²⁴ Netos de subvenciones.



8802

considerados como recaudación del IGV. Sobre el particular, se incorporó en la estimación la serie de los montos imputados al pago del IGV a partir de la información proporcionada por la Intendencia Nacional de Gestión de Procesos.

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 2018²⁵. El importe estimado de cada gasto para el 2017 es un resultado intermedio en la mayoría de los estimados proyectados al 2018.
 - b. Cada estimación tiene en cuenta la temporalidad de los beneficios, considerándolos sólo en aquellos ejercicios en que éstos tuvieron vigencia²⁶.
 - c. Cabe precisar que se han incorporado estimaciones puntuales para algunos gastos tributarios adicionales considerados relevantes y que ya no están vigentes.
 - d. En el caso de los gastos que implican devoluciones del IGV se ha tomado el 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 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.

²⁵ Para mayor referencia ver el informe de proyección de los Gastos Tributarios al 2018.

²⁶ En estos casos, por simplicidad se consideran estimaciones anuales completas incluso en aquellos casos en los que el beneficio entró en vigencia durante el año.

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.

Con respecto al porcentaje de incumplimiento, se presentan dos ratios alternativos. En el primer ratio, se divide el incumplimiento estimado entre la base potencial teórica multiplicada por la tasa del impuesto. En el segundo ratio, se divide el incumplimiento estimado entre el impuesto determinado potencial neto del efecto de los gastos tributarios al considerar que el marco normativo vigente condiciona en la práctica a la base potencial.

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, los resultados mostrados en esta estimación conservan la metodología de la estimación presentada en informes de años anteriores. No obstante, dado que la metodología aplicada está en constante revisión y perfeccionamiento, se ha creído conveniente incorporar información respecto de los principales cambios adoptados en años recientes:

- 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 RUS. 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.

- d. La evolución de las devoluciones del IGV a partir del año 2016 ha obligado a incorporar un ajuste adicional, el cual tiene implicancia en las estimaciones correspondientes a años previos.

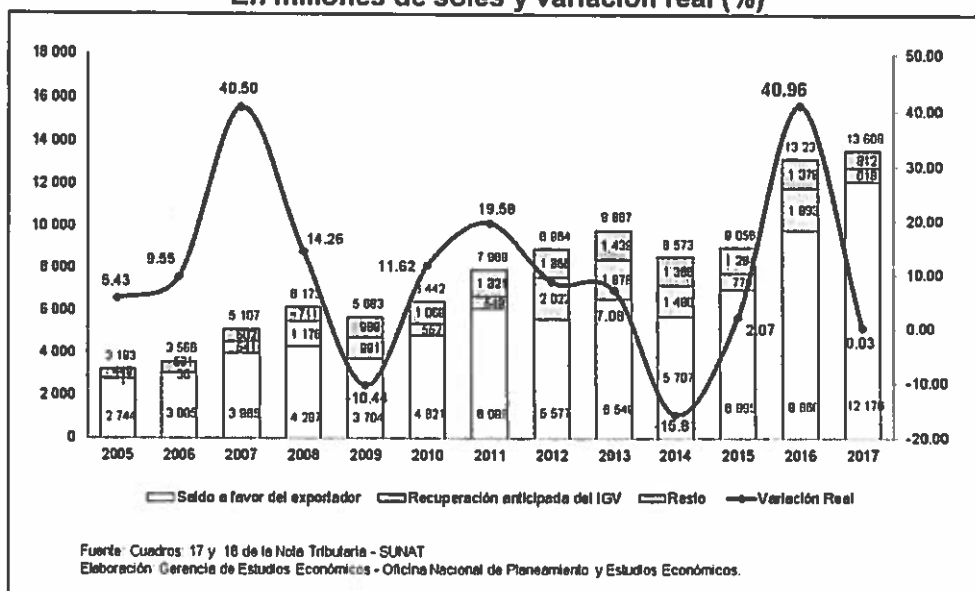
En efecto, como se observa en el Gráfico 1, las devoluciones asociadas al IGV pasaron de S/ 9 056 millones en 2015 a S/ 13 231 millones en el 2016, lo cual



2012

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%²⁷.

Gráfico 1
DEVOLUCIONES DE IGV SEGÚN FECHA DE EMISIÓN, 2005-2017
En millones de soles y variación real (%)



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 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, 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.

16. El método se describe de una forma más esquemática en el cuadro anexo que resume la estimación.

Limitaciones

17. 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 cuentas nacionales y otras están relacionadas al método aplicado en particular o al diseño del impuesto. A continuación, se mencionan las más saltantes:



²⁷ 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.

- 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 Cuentas Nacionales 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 Cuentas Nacionales. 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 Cuentas Nacionales 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 CIU²⁸.
- 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. Consideramos oportuno mencionar que tanto las retenciones como las percepciones y el SPOT sufrieron modificaciones importantes en cuanto a las tasas aplicadas y el alcance. Al respecto, si bien desde 2013 -y con mayor importancia desde 2015- se aplicaron mayores restricciones a los ingresos como recaudación, se redujeron las tasas o se excluyeron algunos bienes y servicios, el efecto de esas medidas están en evaluación y ya desde finales del 2017 y durante el año 2018 se ha venido reintroduciendo al SPOT a algunos bienes e incrementando la tasa de detracción aplicable a otros.
- h. A partir del 2013 se cuenta con la información de las aplicaciones T-Registro y PDT PLAME que permite contar con datos más precisos respecto de la información laboral.
- i. Es oportuno mencionar que la estimación presentada utiliza la información disponible al mes de junio de 2018. Las anteriores versiones de esta estimación se realizaron en base a la información disponible en agosto de cada año, pero en esta oportunidad la estimación se ha anticipado a fin de poder atender a un requerimiento emitido por el Ministerio de Economía y Finanzas.



²⁸ Este problema, si bien 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.

III. RESULTADOS

18. El incumplimiento estimado en el IGV se ha reducido de 49,2% de la recaudación potencial en el año 2003 a 36,3% en 2017. El monto correspondiente al último año es de aproximadamente S/ 23 306 millones, lo que equivale aproximadamente a 3,4% del PBI nacional, considerando como referencia un PBI anual de S/ 689 277 millones para el año 2017²⁹.

Asimismo, el monto estimado de incumplimiento equivale al 32,5% del Impuesto Determinado Potencial teórico³⁰ y al 36,3% del Impuesto Determinado Potencial considerando el efecto de los Gastos Tributarios sobre la base imponible agregada. En particular, al comparar las cifras estimadas para los años 2016 y 2017, se observa que el porcentaje del incumplimiento se elevó en 2.7pp.³¹ en 2016 y en 1,0 pp. en 2017 respectivamente³², por lo que podría afirmarse que, si bien el incumplimiento se incrementó, el ritmo de incremento se ha reducido.

19. Al respecto, se debe mencionar que durante el año 2017 se observó que -en términos generales- las variables que intervienen en la estimación de la base potencial y en la medición de los pagos netos del IGV experimentaron una evolución que en efecto neto resultó propicia al incremento del nivel de incumplimiento. A continuación, se mencionan los principales determinantes del resultado.

a. Incremento de la base potencial:

- El crecimiento del PBI del año 2017 fue de 2,5% en términos reales. Al respecto, si bien el crecimiento experimentado fue inferior al del año previo, bastó para incrementar la base potencial.
- Durante el año 2017 el valor correspondiente a la variación de inventarios sufrió una contracción de 45,5% en términos reales respecto al año anterior. Al respecto, si bien tal retracción incrementó la base potencial, el efecto no fue significativo y fue compensado por las mayores inversiones.

b. Reducción de la base potencial:

- En 2017, las exportaciones de bienes y servicios estimadas superaron a las importaciones, situación que no se daba desde el año 2012. Dicho evento hizo que el efecto neto del componente de ajustes de frontera sea el de una reducción de la base potencial que, siendo significativa, no llegó a contrarrestar el efecto del mayor PBI.
- Asimismo, durante el año 2017 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:

²⁹ Cifra proporcionada por el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI).

³⁰ Ver anexo.

³¹ Puntos porcentuales.

³² Cabe recordar que el monto estimado de incumplimiento de IGV para el 2016 se aproximó en S/ 21 960 millones, importe que equivale al 35,3% del potencial estimado. Considerando que el método se mantiene sin cambios significativos de un año al otro, la variación en el indicador de incumplimiento es atribuible principalmente a los ajustes experimentados por los agregados macroeconómicos empleados como insumos de la estimación.

En 2017 el componente de los pagos del IGV se incrementó en S/ 684 millones. Al respecto, si bien los pagos directos por concepto de IGV interno e IGV importaciones se incrementaron en más de S/ 2 000 millones, dicho aumento fue parcialmente contrarrestado por otros componentes que restan en el agregado, principalmente compensaciones de IGV contra el Impuesto a la Renta y devoluciones.

Cabe precisar que, las devoluciones emitidas del impuesto se mantuvieron sin mayores cambios respecto al año anterior (ascendieron a S/ 13 606 millones, cifra que representó un incremento de 0,03% en términos reales). No obstante, las compensaciones por Saldo a Favor del Exportador se incrementaron en 16,5% en términos reales en el 2017 con relación al año anterior y pasaron de representar un 5,6% del pago total del IGV en 2016 a un 6,6% en 2017. Tal comportamiento está asociado a la evolución de las exportaciones y tiene efecto directo respecto al ratio de incumplimiento estimado del IGV.

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

Lima,

13 JUL. 2018



REYNALDO JOSÉ CARLOS TORRES OCAMPO
Gerente de Estudios Económicos
OFICINA NACIONAL DE PLANEAMIENTO Y ESTUDIOS
ECONÓMICOS



8302

ANEXO

Resumen de la estimación realizada

ESTIMACIÓN DEL INCUMPLIMIENTO EN EL IGV 2003 - 2017

En millones de soles

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
A. PRODUCTO BRUTO INTERNO TOTAL	204,337.0	227,335.0	250,749.0	290,271.0	319,653.0	352,719.0	363,943.0	416,704.0	473,049.0	500,131.0	543,670.0	570,868.0	604,802.0	640,719.0	669,277.0
B. MENOS: AJUSTES TEMPORALES A LA BASE	30,859.0	31,833.0	32,510.9	45,929.1	60,170.0	78,785.2	56,491.5	61,539.9	94,077.6	107,582.7	118,013.0	117,716.7	126,793.6	122,816.9	122,632.7
(+) AJUSTE POR INVERSIÓN	28,006.1	31,420.6	35,376.7	43,226.9	53,626.0	63,073.2	64,352.5	80,530.9	50,045.6	103,607.7	114,543.8	117,720.6	119,720.6	118,735.9	120,347.7
(-) AJUSTE POR VARIACIONES INVENTARIOS	2,853.0	412.4	-2,865.8	2,702.2	6,544.0	9,706.0	-7,861.0	1,008.0	4,032.0	-2,228.0	1,464.0	673.0	7,071.0	4,081.0	2,285.0
C. MAS: AJUSTES DE FRONTERA A LA BASE	1,050.3	-7,722.0	-12,087.4	-24,656.0	-10,900.3	3,020.3	-10,693.9	-11,703.0	-20,401.6	-7,017.9	0,395.0	17,700.9	17,592.3	10,389.6	-7,293.6
(+) IMPORTACIONES	35,110.7	39,575.2	47,801.5	59,530.3	71,675.3	98,530.5	74,794.2	94,876.2	115,191.0	123,084.5	130,280.7	133,787.1	139,440.5	141,259.9	149,321.4
(-) EXPORTACIONES	33,312.4	47,297.2	59,257.9	61,941.3	59,575.7	53,502.1	65,488.0	106,470.0	135,594.5	130,302.4	121,064.9	116,078.2	120,848.2	130,736.2	156,615.0
D. MENOS: CONCEPTOS NO GRAVADOS POR EL IMPUESTO	23,506.0	26,086.3	28,328.2	32,304.0	37,355.6	41,322.2	46,024.0	49,018.0	53,529.5	59,147.0	65,101.9	72,420.6	79,214.0	87,423.1	95,786.0
E. MENOS: REDUCCIONES DE BASE DEBIDAS A OTROS IMPUESTOS	5,871.0	8,142.5	8,791.4	9,311.1	11,564.7	13,853.3	14,559.2	14,776.2	16,150.8	18,019.1	19,600.6	20,702.0	23,500.3	24,612.2	23,835.4
(+) IMPUESTOS AL ASESOR (EVA/VAI)	1,532.7	1,655.9	2,270.1	2,115.5	2,224.6	2,945.0	2,892.2	2,904.5	2,314.4	2,733.6	2,714.5	2,525.4	2,903.5	3,210.0	3,188.5
(-) REEMBOLSO SIMPLIFICADO	4,337.3	6,506.6	6,521.3	7,195.6	9,349.2	10,908.3	11,667.1	12,871.8	13,836.3	15,285.6	16,886.1	18,177.4	20,596.8	21,401.2	20,646.8
F. MENOS: IGV PAGADO	11,327.2	12,502.5	13,926.4	16,581.7	18,412.7	23,662.1	22,260.2	27,374.6	29,654.9	32,186.9	35,989.9	39,126.6	39,004.0	40,218.1	40,302.5
G. BASE POTENCIAL TEÓRICA DEL IGV	134,512.2	141,568.7	155,104.7	160,808.9	172,709.5	198,124.5	213,905.3	231,481.5	259,232.7	289,377.4	318,359.6	338,050.2	354,282.4	384,138.3	398,826.9
H. TASA NOMINAL DEL IGV	18.42%	19.07%	19.07%	19.02%	19.02%	19.02%	19.02%	19.02%	19.12%	19.12%	19.02%	19.02%	19.02%	19.02%	19.02%
I. IMPUESTO DETERMINADO POTENCIAL	24,750.3	26,890.0	29,409.9	30,553.7	32,814.0	37,643.6	40,642.0	43,981.5	46,993.0	52,007.9	56,764.7	60,849.0	63,770.0	69,444.9	71,708.0
J. MENOS: EFECTO DE LOS GASTOS TRIBUTARIOS	2,461.0	2,614.6	2,800.1	3,114.3	3,201.4	3,803.0	3,778.0	4,360.3	4,687.0	5,232.6	5,739.7	6,015.5	6,500.0	6,966.6	7,500.4
K. IMPUESTO DETERMINADO POTENCIAL NETO	22,289.5	24,203.5	26,609.8	27,439.4	29,612.6	33,840.6	36,864.0	39,621.2	42,306.1	46,775.4	51,025.1	54,833.6	57,270.0	62,478.2	64,207.5
L. MENOS: IGV PAGADO	11,327.2	12,502.5	13,926.4	16,581.7	18,412.7	23,662.1	22,260.2	27,374.6	29,654.9	32,186.9	35,989.9	39,126.6	39,004.0	40,218.1	40,302.5
M. INCUMPLIMIENTO ESTIMADO	10,962.3	11,701.0	12,683.4	10,857.7	11,200.0	10,177.7	14,595.0	12,246.6	12,651.3	14,588.4	15,035.2	15,707.0	18,266.0	21,260.1	23,905.0
TASA DE INCUMPLIMIENTO (L / I) 1/	44.3%	43.5%	43.2%	35.5%	34.1%	27.0%	35.9%	27.8%	26.9%	28.2%	26.5%	25.8%	29.3%	31.8%	32.5%
TASA DE INCUMPLIMIENTO (L / K) 2/	49.2%	48.2%	47.8%	39.6%	37.8%	30.1%	39.6%	30.9%	29.9%	31.9%	29.6%	28.6%	32.6%	35.3%	36.3%

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).

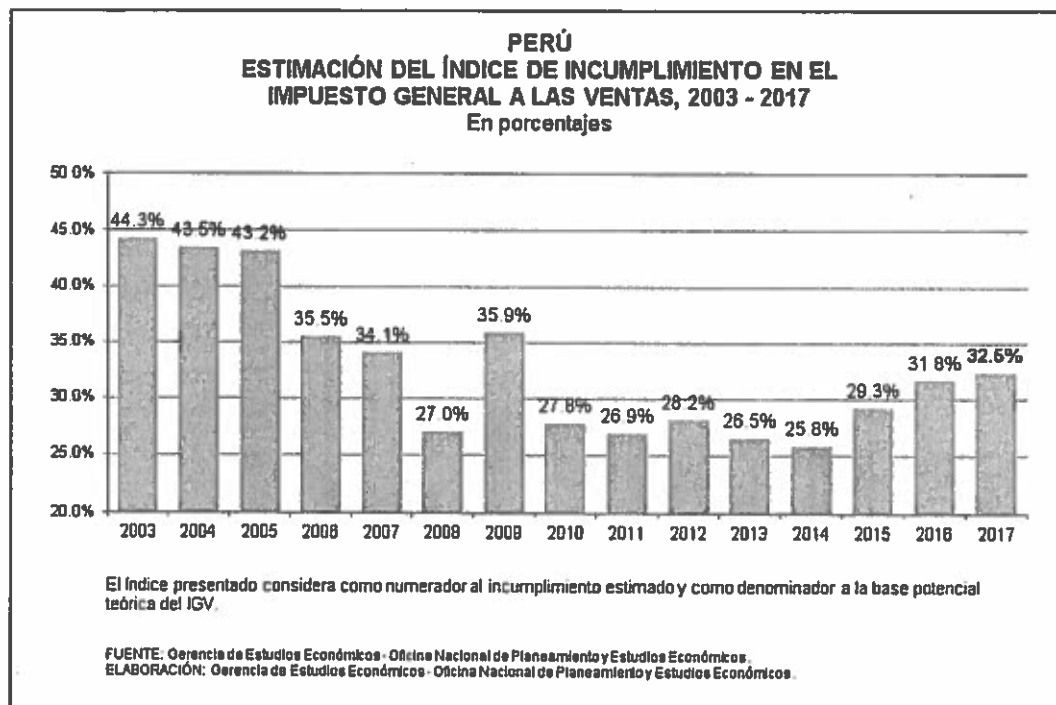
FUENTE: SUNAT.

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



8802

ANEXO
Gráficos con la evolución de la estimación del incumplimiento



Handwritten signature
 8802