



Desarrollo de medidas para una reforma tributaria en el Perú desde una perspectiva antropológica

Trabajo de Investigación para optar el Grado de
Magíster en Gobierno de las Organizaciones

Miguel Ángel Torres Morales

**Asesor:
Dr. Fernando Javier Fernández Bazán**

Lima, octubre de 2020

Dedicatoria

A Carla, el motivo trascendental de toda mi vida.



Agradecimientos

A Dios por todo.

A mis padres por tanto.

A mis hijos por la felicidad.

A mis alumnos, quienes en cada clase me retan a repensar las cosas desde una perspectiva diferente.

A mis profesores y al PAD, quienes se convirtieron en el refugio intelectual anhelado.



Resumen ejecutivo

La reforma del sistema tributario en el Perú, ejecutada en la década de los 90, constituyó uno de los pilares fundamentales a efectos de rescatar al país de la crisis económica en la que se encontraba. Dicha reforma demostró que el Estado se encontraba en condiciones de lograr una recaudación lo suficientemente importante, como para poder hacer frente a las principales necesidades de la sociedad peruana.

La eficacia de dicha reforma se concentró en buscar que los contribuyentes de los impuestos asumieran una carga tributaria acorde con sus posibilidades, es decir, teniendo en cuenta su capacidad contributiva. Por su parte, la eficiencia de la misma se vio materializada en altos niveles de simplicidad del sistema.

Si bien los planos de la eficacia y eficiencia fueron atendidos, la referida reforma se efectuó olvidando la importancia de satisfacer necesidades trascendentales a efectos de dar sostenibilidad y consistencia al modelo.

Así, los resultados positivos han venido reduciéndose de manera progresiva y constante, generando incluso la afectación de la eficiencia y eficacia del sistema.

En efecto, su inconsistencia fue exigiendo al Estado la introducción de decenas de medidas que pudieran evitar el quiebre del modelo, lo que ha generado un sistema tributario sumamente alambicado, perdiendo atractividad y propiciando que muchos contribuyentes se “refugien” en la informalidad.

Los años han demostrado que las reformas ideadas desde una perspectiva mecanicista, que busca eficacia, o desde una psicosociológica, cuyo objetivo es la eficiencia del sistema, han sido insuficientes, pues si bien logran resultados inmediatos favorables, ellos van deteriorándose al no haber cubierto las necesidades afectivas del ser humano.

La investigación aporta una investigación que acredita la importancia y el declive de la última gran reforma del sistema tributario e identifica las razones para efectuar una nueva que contemple un sistema antropológico.

Asimismo, propone la aplicación de un sistema antropológico integral (que atienda a la eficacia, eficiencia y a la unidad), para lo cual hace uso de “El Octógono”, y obtiene como resultado diferentes propuestas de reforma donde el ser humano sea el centro de ella.

Palabras clave: reforma tributaria; sistema tributario; sistema antropológico; octógono; informalidad

Abstract

The Peruvian tax reform carried out in the 1990s, became one of the fundamental pillars to rescue the country from the economic crisis in which it was. This reform demonstrated that government was able to meet the main needs of the Peruvian society through tax revenue.

This reform's effectiveness relies upon the fact that the tax burden for citizens was set according to their possibilities.

Furthermore, its efficiency was materialized in the system's simplicity.

Despite the fact that the reform's effectiveness and efficiency were addressed, it was carried out putting aside the importance of satisfying transcendental needs in order to give the model enough sustainability and consistency levels.

In this context, the positive results have gradually and steadily declined over the past decades, affecting the system's efficiency and effectiveness.

The main inconsistency of the tax reform was demanding the State to introduce a number of measures to prevent the model's breakdown, which has generated a highly complicated tax system, losing its attractiveness and encouraging many taxpayers to "take refuge" in informality.

Time has proven that reforms devised from a mechanistic perspective, which focuses on efficiency, or from a psychosociological perspective, whose objective is the system efficiency, have been insufficient because although they achieve immediate favorable results, they fail to address human's affective needs. This working paper seeks to exhibit the importance and failures of the last major tax reform and identifies the reasons for carrying out a new one that includes an anthropological system.

Finally, it proposes the application of a comprehensive anthropological system (which seeks effectiveness, efficiency, and unity), and outlines different human-centered reform proposals by using "The Octagon" model.

Keywords: *tax reform; tax system; anthropological system; octagon; informality*

Tabla de contenido

Dedicatoria	iii
Agradecimientos.....	v
Resumen ejecutivo	vii
Abstract	ix
Índice de tablas.....	xiii
Índice de figuras	xv
Introducción	1
Capítulo 1. La reforma tributaria de la década de los 90	3
Capítulo 2. Los resultados que obtuvo y que no obtuvo la reforma tributaria de la década de los noventa	7
Capítulo 3. Razones que han generado la necesidad de revisar la reforma tributaria.....	11
3.1. Ineficacia en la ejecución del gasto público	13
3.2. Ineficiencia en la ejecución del gasto público	15
3.3. La corrupción: una ejemplaridad trastocada que afecta la unidad.....	17
Capítulo 4. El modelo antropológico para el diagnóstico y determinación de los problemas de nuestro sistema	21
4.1. La visión antropológica	21
4.2. El Octógono.....	25
4.3. Análisis de nuestro sistema vigente desde la perspectiva antropológica utilizando la herramienta del octógono	28
4.3.1. Respecto al Primer Nivel (mecanicista).....	29
4.3.2. Con relación al Segundo Nivel (psicosociológico).....	31
4.3.3. Respecto al Tercer Nivel (antropológico)	32
4.4. Problemas contrastados mediante la aplicación del Octógono	34
4.4.1. Respecto al Primer Nivel (mecanicista).....	35
4.4.2. Con relación al Segundo Nivel (psicosociológico).....	37
4.4.3. Respecto al Tercer Nivel (antropológico).....	39
Capítulo 5. Propuestas concretas a tener en cuenta en una reforma tributaria.....	43
5.1. Respecto al Primer Nivel (mecanicista)	44
5.1.1. Respecto a la Sociedad (primera columna).....	44

5.1.2. Con relación a la Administración Pública (segunda columna)	44
5.1.3. En torno a los contribuyentes (tercera columna).....	46
5.2. Con relación al Segundo Nivel	47
5.2.1. Respecto a la Sociedad (primera columna)	47
5.2.2. Por su parte, la Administración Pública (segunda columna)	48
5.2.3. En lo que respecta a los Contribuyentes (tercera columna)	49
5.3. Respecto al Tercer Nivel	50
5.3.1. Respecto a la Sociedad (primera columna)	51
5.3.2. Respecto a la Administración Pública (segunda columna)	52
5.3.3. Con relación a los contribuyentes (tercera columna).....	53
Conclusiones	57
Bibliografía.....	59



Índice de tablas

Tabla 1. Gastos Públicos por Gobierno Central e Instancias descentralizadas	15
Tabla 2. Gasto Público Funcional	16



Índice de figuras

Figura 1. Evolución de la base tributaria entre los años 1997 y 2018.....	7
Figura 2. Evolución de la presión tributaria entre los años 1990 y 2017.....	8
Figura 3. Composición de los ingresos tributarios del gobierno central.....	9
Figura 4. Proyecciones MMM vs Presión Tributaria Real.....	10
Figura 5. Encuesta sobre el uso eficiente de los impuestos.....	13
Figura 6. Ejecución del Gasto.....	14
Figura 7. Brecha de infraestructura de corto y largo plazo.....	16
Figura 8. Expansión de la corrupción.....	18
Figura 9. Efectos de la corrupción.....	19
Figura 10. Gráfica desarrollada en virtud de los diseños de El Octógono.....	25
Figura 11. Identificación y adaptación del Octógono respecto a los grupos que contempla ...	26
Figura 12. Identificación y adaptación del Octógono respecto a los diferentes niveles de necesidades que requieren ser atendidas.....	27
Figura 13. El sistema tributario peruano en la perspectiva del Octógono.....	29



Introducción

Es reconocido de manera pacífica que en la década de los 90' se logró una reforma tributaria importante en el Perú que permitió desarrollar la capacidad operativa del sistema fiscal (eficacia) y la satisfacción de motivos intrínsecos para quienes participan de él (eficiencia), sin embargo, durante los últimos años se ha venido discutiendo si dicha reforma ha agotado sus posibilidades en aras de lograr un sistema tributario sostenible en el tiempo.

En efecto, la copiosa normatividad que año a año se viene introduciendo en nuestro sistema y los magros resultados que se han obtenido en lo que se refiere al alcance de una presión tributaria adecuada, no hacen más que evidenciar las falencias en el diseño que se tuvo.

Hoy las inconsistencias que presenta el Régimen Tributario, específicamente en el Impuesto a la Renta de actividades empresariales, permite advertir que el sistema ha quedado obsoleto, pues con el tiempo, y no obstante los constantes intentos del legislador por evitarlo, los grandes y medianos contribuyentes han encontrado la forma de eludir los tributos, mientras que para las micro y pequeñas empresas, que dan empleo al 80% de la PEA, el sistema se ha convertido en uno de muy bajo cumplimiento. Ante esta situación, es indispensable plantearnos dos interrogantes que permitan entender los motivos por los cuales el sistema ha quedado desfasado: ¿Cuál es la finalidad del tributo, en especial el de un Impuesto a la Renta de carácter empresarial? y ¿cuáles han sido las razones por las cuales no se han logrado los resultados esperados?

Adicionalmente a la obsolescencia precisada en el párrafo anterior, es inevitable adicionar el impacto que han generado los hechos de corrupción por parte del Estado, lo que invita, a nuestro entender inevitablemente, a que los contribuyentes cuestionen la legitimidad sobre la tributación y opten por la informalidad parcial o total. Siendo esto las siguientes interrogantes que esta investigación se plantea son las siguientes: ¿es necesario la reformulación de los motivos de los contribuyentes que se buscan con la recaudación tributaria?, ¿se debe revalorizar el papel que tiene las motivaciones de los contribuyentes en la tributación?

Teniendo en cuenta lo señalado, la presente investigación busca evidenciar que, si bien la reforma tributaria trajo efectos positivos para la economía peruana, esta fue desarrollada única y exclusivamente desde una perspectiva mecanicista (teniendo en cuenta tan solo la

recaudación) y quizá en su momento, psicosociológica (en lo que se refiere al conocimiento del sistema), mas no antropológica (poniendo como centro de atención las necesidades trascendentales de las personas).

En efecto, tal como se verá en el desarrollo del presente trabajo de investigación, el Régimen Tributario ha sido elaborado con claros objetivos de recaudación, descartando una perspectiva integral del contribuyente como ser humano, aspecto que a nuestro entender puede dar respuesta a la inestabilidad y falencias del sistema.

Bajo el referido contexto, la investigación, tiene como objetivo evidenciar la necesidad de contar con una nueva reforma tributaria que, ahora sí, considere una perspectiva antropológica y con ello la eficacia, atractividad y consistencia necesarias para la sostenibilidad del sistema. Bajo esta premisa, el presente trabajo de investigación busca resolver una última interrogante: ¿Qué medidas concretas deberían ser implementadas para lograr un Régimen tributario antropológico entorno a los contribuyentes?

Para dicho propósito, es importante analizar la viabilidad de desarrollar una reforma tributaria que considere el PODER de los contribuyentes (la eficacia, teniendo en cuenta su real capacidad contributiva), el SABER de éstos (la atractividad que pudiera representar el pago de los tributos y la forma de hacerlo) y el QUERER de ellos (la unidad que coligue la actuación de los contribuyentes con el sistema tributario, en búsqueda de una adecuada redistribución de la riqueza, la aplicación de virtudes y el compromiso con el pago de los impuestos).

Cabe mencionar que el método utilizado en el presente trabajo de investigación es inductivo, toda vez que se han recopilado datos y consultado diversas fuentes que sirvieron de soporte para plasmar los supuestos bajo análisis, así como el desarrollo de los mismos para finalmente exponer la reforma tributaria; el enfoque es mixto, puesto que el trabajo recoge algunas posiciones doctrinales (cualitativo) y por otro lado, incluye tablas, figuras, fuentes estadísticas que permitieron calibrar diversos aspectos del trabajo a lo largo de la investigación (cuantitativo).

Capítulo 1. La reforma tributaria de la década de los 90

A inicios de la década de los noventa el Perú se encontraba en una situación, por decir lo menos, complicada. Luego de varios gobiernos de administraciones fallidas, la nación debía enfrentar graves problemas sociales, institucionales y económicos. Una hiperinflación que había logrado un récord del 7481.7% (Banco Central de Reserva del Perú, 2000), movimientos terroristas que, algunos estimaban, habían logrado someter a dos terceras partes del territorio nacional y conflictos de fronteras como la que se producía con el Ecuador (Torres y Torres, 1995), mostraban una situación que para muchos definían al Perú como un país inviable.

Las estrategias y los mecanismos para atender cada una de las necesidades del momento fueron muchas, sin embargo, es importante resaltar dos medidas económicas fundamentales que redireccionaron al país para lograr salir adelante: i) un programa de estabilización económica; y, ii) la reforma tributaria.

La primera de ellas se fundaba en la administración responsable de los recursos públicos, materializado en que el gasto no superara los ingresos obtenidos, la reducción de la hiperinflación, la eliminación de diversos regímenes cambiarios y el sinceramiento del precio de los servicios públicos, entre otros. Para avalar la necesidad de esta medida bastará advertir que a inicios de la década de los noventa, según data del BCRP, el déficit fiscal alcanzó 10.9% del PBI (Solano, 2011) y que los niveles de endeudamiento externo habían alcanzado los 22,856 millones de dólares (Ministerio de Economía y Finanzas [MEF], 2003).

La segunda medida económica fundamental, se centraba en el desarrollo de una reforma tributaria que permitiera combatir la evasión fiscal, que se estimaba, superaba el 90% y que contribuía claramente a que la presión tributaria descendiera por debajo del 5% del PBI (León, 2003).

El mismo autor afirmaba que había una concentración extrema de la tributación, contando, tan solo, con “un número reducido de contribuyentes, 700 empresas aportaban el 90% del total de la recaudación” y el número de contribuyentes del Impuesto General a las Ventas, tampoco era alentador pues ascendía a 13,482 (León, 2003).

Teniendo en consideración el colapso fiscal en el que se encontraba el país, se observa que los principales problemas que debieron ser atendidos fueron los siguientes:

- La exigua recaudación que se obtenía.
- La ausencia de una entidad técnica con autonomía que pudiera recaudar de manera efectiva y eficiente los tributos en el país.
- La multiplicidad de tributos que en muchos casos terminaban gravando las mismas manifestaciones de riquezas.
- Un excesivo uso de exenciones fiscales.
- Una multiplicidad de obligaciones formales para los contribuyentes.

La reforma tributaria se llega a materializar con la modificación del Código Tributario que trajo consigo claridad en derechos y obligaciones de los contribuyentes, así como procedimientos administrativos claros de fiscalización, recaudación y de impugnación y la reformulación de infracciones y sanciones que permitiesen disuadir el mal comportamiento de los contribuyentes; la reducción de tributos a través de la Ley N° 25988 “Ley de Racionalización del Sistema Tributario Nacional y la Eliminación de Privilegios y Sobrecostos”; la reducción de exenciones tributarias, que incluyó la erradicación de regímenes especiales de determinadas zonas geográficas; la reformulación del Impuesto a la Renta efectuando una distinción entre las rentas obtenidas por las actividades empresariales y las civiles; la redefinición del Impuesto General a las Ventas - IGV incrementando la alícuota y los hechos gravados; la reestructuración del Impuesto Selectivo Consumo – ISC, que comprendió modificaciones en los hechos imposables del tributo así como en su aspecto cuantitativo (base de cálculo y alícuotas aplicables); la reformulación del Impuesto Patrimonial a la Empresa, que pretendía ser un mecanismo no sólo que combatiera la evasión tributaria sino que buscara la utilización óptima de los activos de las empresas; la modificación de la estructura arancelaria; la simplificación del modelo para la tributación de las micro y pequeñas empresas mediante el desarrollo de sistemas sencillos para su tributación (Régimen Único Simplificado – RUS y Régimen Especial del Impuesto a la Renta - RER) buscando con ello especialmente la ampliación de la base tributaria; la reformulación de obligaciones formales, como Declaraciones Juradas, Comprobantes de Pago, el Registro Único de Contribuyentes, entre otras medidas.

Un estudio de CEPAL elaborado por Escalante (2013), consideró que la reforma del sistema buscó principalmente, entre otros aspectos, convertir el régimen a uno de fácil acceso

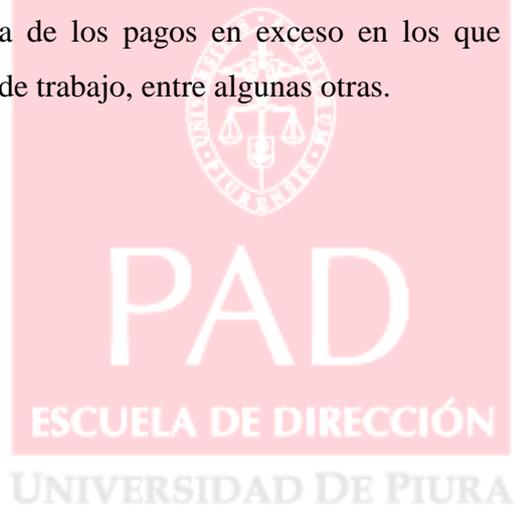
al contribuyente y de sencilla administración para el Estado, así como que respondiera a un criterio de equidad vertical y horizontal. Esta investigación añade que:

Tal vez el principal resultado de la reforma de la Administración Tributaria es haber convertido a la Sunat en una institución ejemplar en el sector público peruano. Otros resultados importantes, sin duda, son el incremento de la recaudación, la ampliación de la base tributaria, la reducción de los niveles de evasión y la reducción de una consciencia o cultura tributaria, por demás ausente a finales de la década de los ochenta. (Escalante, 2013, p. 26).

De manera posterior a las reformas introducidas en la década de los noventa, los sucesivos gobiernos mantuvieron la estructura fiscal implementada, efectuando algunas modificaciones que buscaron mejorar la recaudación tributaria, a través de mecanismos que permitieran, no sólo reducir la evasión, sino en especial la elusión tributaria.

En ese sentido, se legisló para poder mejorar las facultades de recaudación y fiscalización por parte de la Administración Tributaria; se perfeccionó los procedimientos administrativos de impugnación para evitar que los contribuyentes usaran dicho derecho para la postergación de sus obligaciones tributarias; se buscó el reemplazo de exenciones geográficas por inversiones directamente asignadas; se modificó la Ley del Impuesto a la Renta y la del Impuesto General a las Ventas a efectos de cubrir vacíos que permitían la práctica elusiva, en especial lo referido a la determinación de la base de cálculo de los impuestos a través de las normas de valor de mercado y de precios de transferencia, así como de instrumentos financieros sofisticados; de igual manera se desarrolló una profusa legislación para limitar la deducción de gastos de manera indebida; se crearon sistemas de adelanto de la tributación (detracciones, percepciones y retenciones) que permitieran asegurar el cobro de los principales impuestos por parte del Estado; se estableció la obligación de bancarizar las operaciones y se instauró el Impuesto a las Transacciones Financieras, asegurándose con la aplicación de ambas medidas que la Superintendencia de la Administración Tributaria-Sunat cuente con información financiera de los contribuyentes; se implantó (aunque fue una norma temporalmente suspendida) la norma anti elusiva que permitía a la Administración Tributaria redefinir operaciones económicas aplicándole una carga fiscal más gravosa cuando se observara que el contribuyente sólo buscaba eludir el impuesto y utilizaba para ello mecanismos artificiosos.

Cabe precisar que, sobre todo en los últimos años, si bien la legislación se encontraba fundamentalmente dirigida a hacer del régimen tributario uno con características infranqueables, materializándose en una regulación llena de “parches”, existieron intentos por lograr un sistema más equitativo y menos pernicioso. Ejemplos de ello, fue el reconocimiento de gastos de responsabilidad social como conceptos deducibles, la reducción de la alícuota para ingresos obtenidos por operaciones no empresariales, la deducción de determinados gastos personales para las personas naturales, la simplificación y digitalización de registros contables y de los comprobantes de pago, el establecimiento de plazos más adecuados para el cumplimiento de obligaciones tributarias (resalta por ejemplo la aprobación de la Ley denominada “IGV Justo” que otorga 90 días para que las Micro y Pequeñas empresas -MYPES puedan cancelar el IGV de sus ventas), la eliminación de obligaciones absurdas como la de presentar declaraciones mensuales cuando no se había producido actividad económica alguna; la devolución automática de los pagos en exceso en los que hubieran podido incurrir los contribuyentes de rentas de trabajo, entre algunas otras.

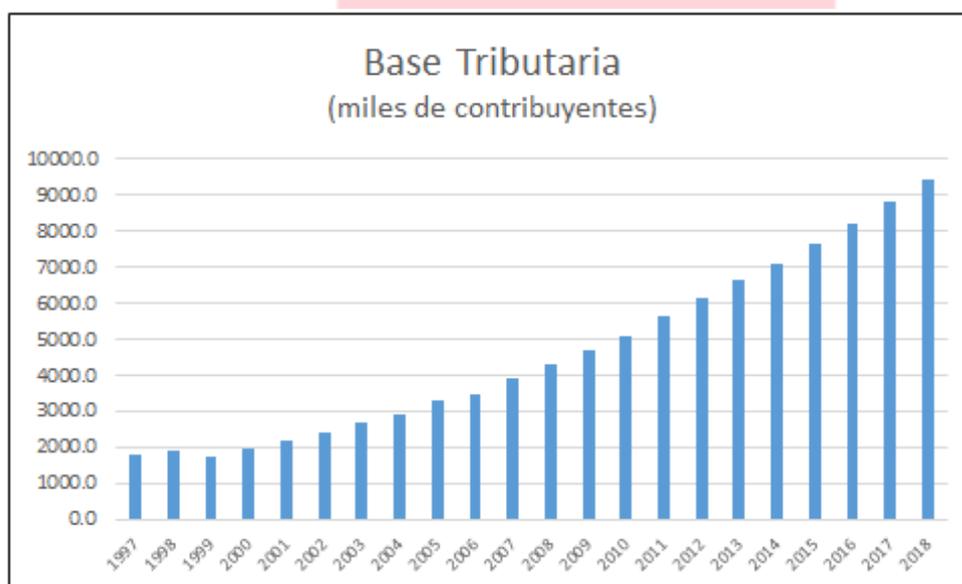


Capítulo 2. Los resultados que obtuvo y que no obtuvo la reforma tributaria de la década de los noventa

En general, se ha escrito mucho respecto a los resultados obtenidos como consecuencia de la reforma tributaria mencionada en el título precedente, resaltando siempre los interesantes resultados alcanzados.

Tal como se observa en la Figura 1, el número de contribuyentes incrementó de manera significativa alcanzando hacia el 2018 más de 9,000 contribuyentes.

Figura 1. Evolución de la base tributaria entre los años 1997 y 2018



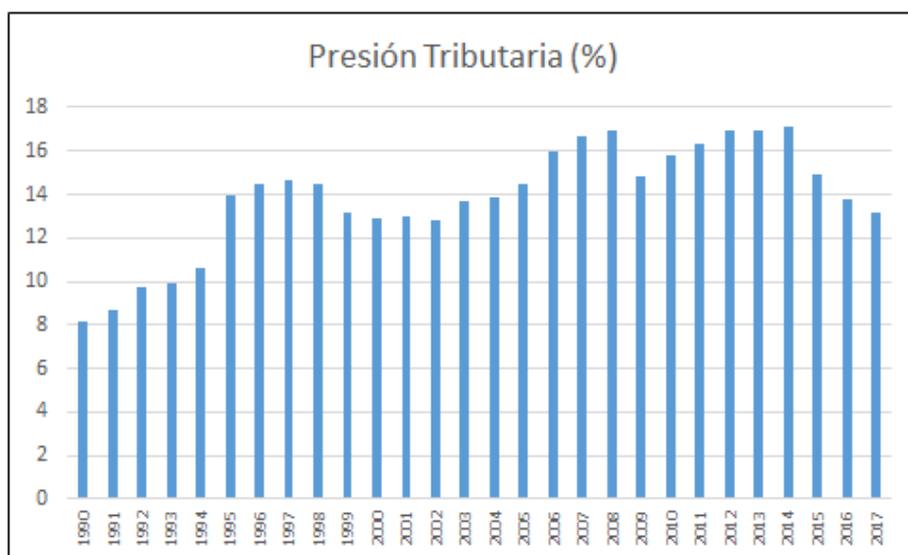
Fuente: Sunat (2020)

Elaboración propia

Sin perjuicio del referido crecimiento, resulta importante observar que el mismo fue ralentizándose, sobre todo en los últimos años.

Otra data que resulta relevante observar es la relativa a la presión tributaria (entendiendo como tal, al indicador que se obtiene de vincular ingresos tributarios y el PBI de un país, permitiendo así conocer qué tan intensamente se grava a los contribuyentes), la misma que, tal como se aprecia en la Figura 2, a inicios de la década de los noventa superaba tímidamente el 8% y para el 2017 se ubicó alrededor del 13%.

Figura 2. Evolución de la presión tributaria entre los años 1990 y 2017



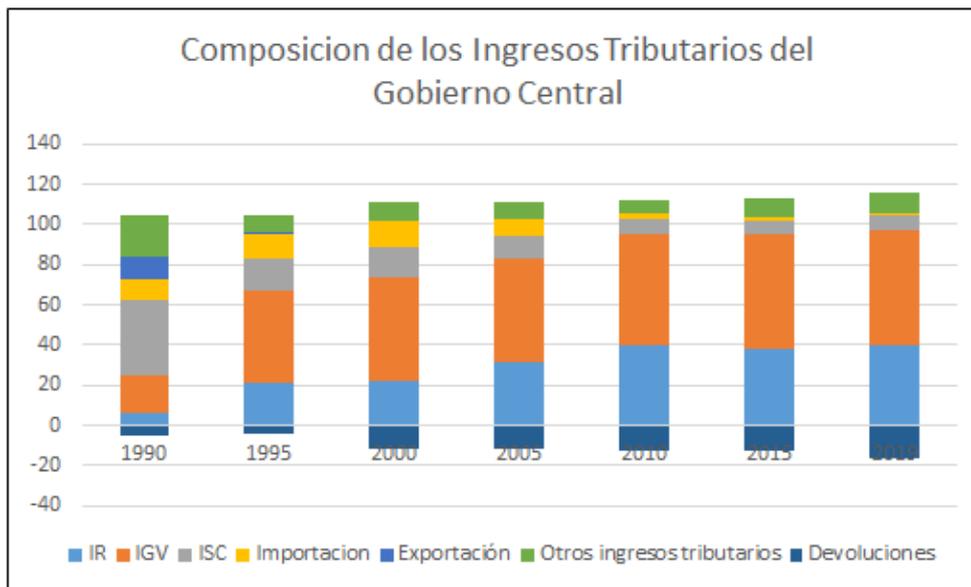
Fuente: INEI (s. f.-b)

Elaboración propia

Cabe precisar que el referido crecimiento, si bien es importante, no ha sido constante y en ocasiones ha descendido por debajo del 14%, muy lejos del promedio de la OCDE que es del 34.2% (OCDE, 2017).

Dato resaltante, sin duda es conocer la composición de los ingresos tributarios del Gobierno Central, toda vez que existen tributos de muy sencilla recaudación (como los referidos al consumo) y otros que más bien presentan una mayor complicación (como los relativos a las rentas). La Figura 3 nos permite advertir que desde la década de los noventa si bien el IGV ha crecido y mantenido un protagonismo importante, el Impuesto a la Renta tuvo resultados relevantes, sobre todo a inicios de la reforma, habiéndose convertido, ambos tributos, en elementos fundamentales de los ingresos tributarios.

Figura 3. Composición de los ingresos tributarios del gobierno central

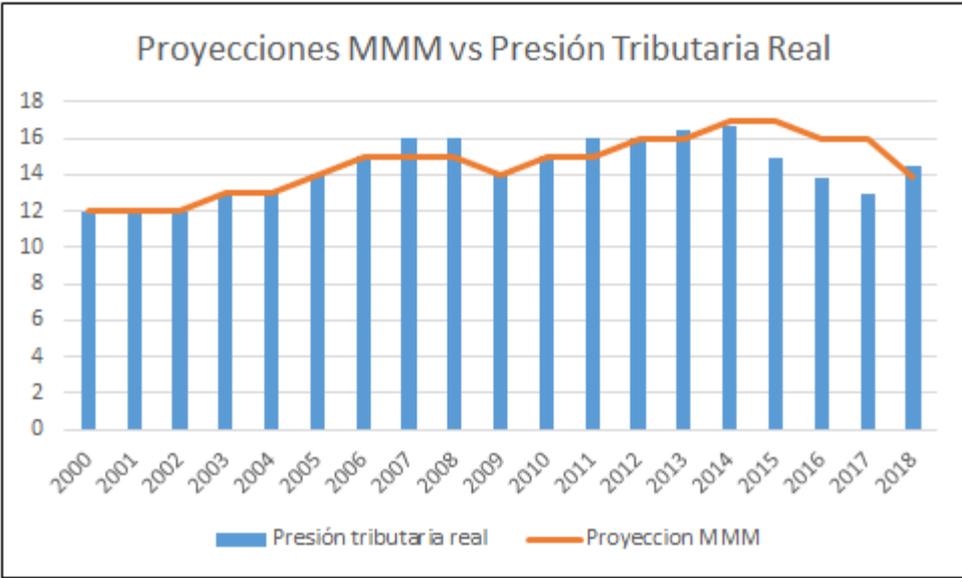


Fuente: Escalante (2013) y Sunat (2020)
Elaboración propia

Sin duda alguna, el crecimiento del Impuesto a la Renta ha sido considerable, pero ello no puede impedirnos advertir la alta dependencia que aún se mantiene respecto al Impuesto General a las Ventas, el mismo que grava a los contribuyentes según sus consumos, sin tomar necesariamente en cuenta su verdadera riqueza, de manera indiscriminada a los contribuyentes.

Bajo el referido orden de ideas, debe precisarse que una primera revisión pareciera confirmar que la reforma tributaria ha sido, en términos generales, acertada. Incluso, tal como se podrá apreciar en la Figura 4, salvo en los ejercicios del 2015 al 2017, las proyecciones efectuadas por el Marco Macroeconómico Multianual (MMM) han venido siendo alcanzados sesudamente.

Figura 4. Proyecciones MMM vs Presión Tributaria Real



Fuente: Escalante (2013) y Ministerio de Economía y Finanzas [MEF] (2020)
Elaboración propia

Sin perjuicio de lo señalado, resulta indispensable reparar en un detalle que fuera advertido por Shiguiyama (2018), al precisar que el Perú podría alcanzar un mayor índice de presión tributaria si se lograra incluir a la economía informal. Así, estima el ex Superintendente de la Sunat, podríamos superar a países como México, Chile o Colombia, acercándonos a un increíble 26.5%.

Teniendo en consideración lo indicado, se presenta, meridianamente claro, que el Sistema Tributario del Perú, se encuentra diseñado de manera eficaz pero no logra una eficiencia determinante al compartir una labor pendiente dentro de la política pública en lo que se refiere a la formalización de nuestra economía.

Capítulo 3. Razones que han generado la necesidad de revisar la reforma tributaria

Señalar que la recaudación tributaria está lejos de su objetivo ideal, es un hecho que requiere encontrar las razones que lo han originado.

Para lograr un sistema tributario ideal, las características que para Stiglitz (2003) deben preverse, son las siguientes:

1. Eficiencia económica: no debe interferir en la asignación eficiente de los recursos.
2. Sencillez administrativa: debe ser fácil y relativamente barato de administrar.
3. Flexibilidad: debe ser capaz de responder fácilmente (en algunos casos automáticamente) a los cambios de las circunstancias económicas.
4. Responsabilidad política: debe diseñarse de tal forma que cada individuo pueda averiguar qué está pagando y saber en qué medida el sistema refleja sus preferencias.
5. Justicia: debe ser justa en su manera de tratar a los diferentes individuos. (p. 483).

Obsérvese que las características propuestas, no involucran única y exclusivamente conceptos relacionados a los ingresos que pudieran proporcionar los impuestos o a la forma cómo se recaban ellos, sino que más bien exigen consecuencias palpables para el contribuyente.

Lo señalado encuentra mucha lógica si se tiene en cuenta, como lo hace De Juano (1969) que la tributación busca como objetivo la redistribución de la riqueza al prever que se pueda repartir las cargas públicas entre aquellas personas que no necesariamente se vayan a ver beneficiadas por los servicios o bienes que dispondrá el Estado en beneficio de la sociedad. El autor, precisa que dicha redistribución responde a conceptos de solidaridad social económica y de capacidad contributiva del contribuyente.

Es importante advertir que dicha concepción no hace más que sostenerse en la Doctrina Social Cristiana, pues en ella claramente se observa lo siguiente:

La finanza pública se orienta al bien común cuando se atiene a algunos principios fundamentales: el pago de impuestos⁷³⁹ como especificación del deber de solidaridad; racionalidad y equidad en la imposición de los tributos;⁷⁴⁰ rigor e integridad en la administración y en el destino de los recursos públicos⁷⁴¹. En la redistribución de los recursos, la finanza pública debe seguir los principios de la solidaridad, de la igualdad, de la valoración de los talentos, y prestar gran atención al sostenimiento de las familias, destinando a tal fin una adecuada cantidad de recursos⁷⁴². (Pontificio Consejo Justicia y Paz, 2015, p. 218).

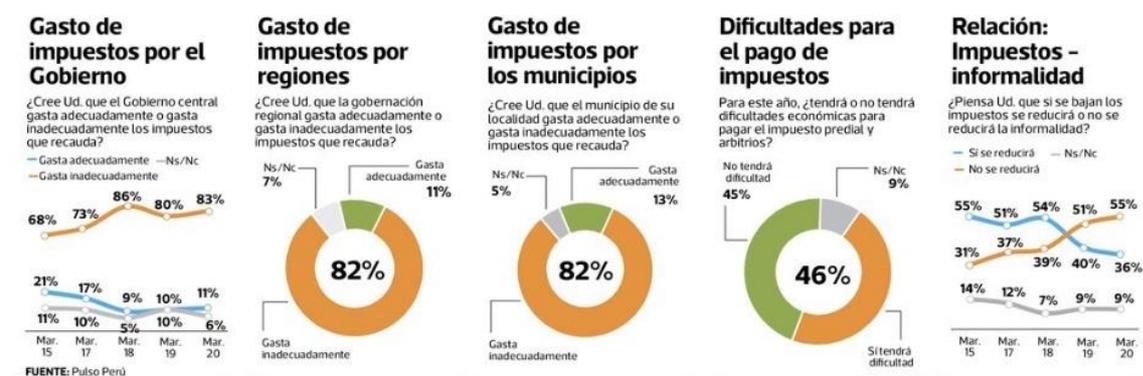
Teniendo en claro que el motivo trascendente que se presenta es la redistribución de la riqueza, no es estéril advertir que son los Estados los llamados a llevarla a cabo mediante la imposición de los tributos y su posterior utilización como gasto o inversión pública. Tirole (2017) advierte que en países donde se adscriben a la economía de mercado, son los impuestos los llamados a “paliar” las desigualdades.

Ahora bien, si la redistribución de riquezas que efectúa el Estado constituye el motivo trascendente, resulta indispensable verificar que las motivaciones que pudieran ayudar a conseguir ese resultado han sido bastante esquivas en nuestra realidad.

En efecto, la percepción ciudadana de que los recursos entregados vía los tributos han sido escasamente ejecutados en beneficio de la sociedad, o que han sido destinados para fines diferentes a los previstos en el plano formal, invitan, por decir lo menos, a que los contribuyentes pretendan desentenderse de la tributación.

En el caso peruano, lo señalado resulta de fácil corroboración. Por ejemplo, tal como se puede apreciar en la Figura 5, Hidalgo (2020, 12 de marzo), da cuenta de una encuesta elaborada por DATUM Internacional en la que se observa que 8 de cada 10 peruanos consideran que el gobierno gasta mal los impuestos.

Figura 5. Encuesta sobre el uso eficiente de los impuestos



Fuente: Hidalgo (2020, 12 de marzo)

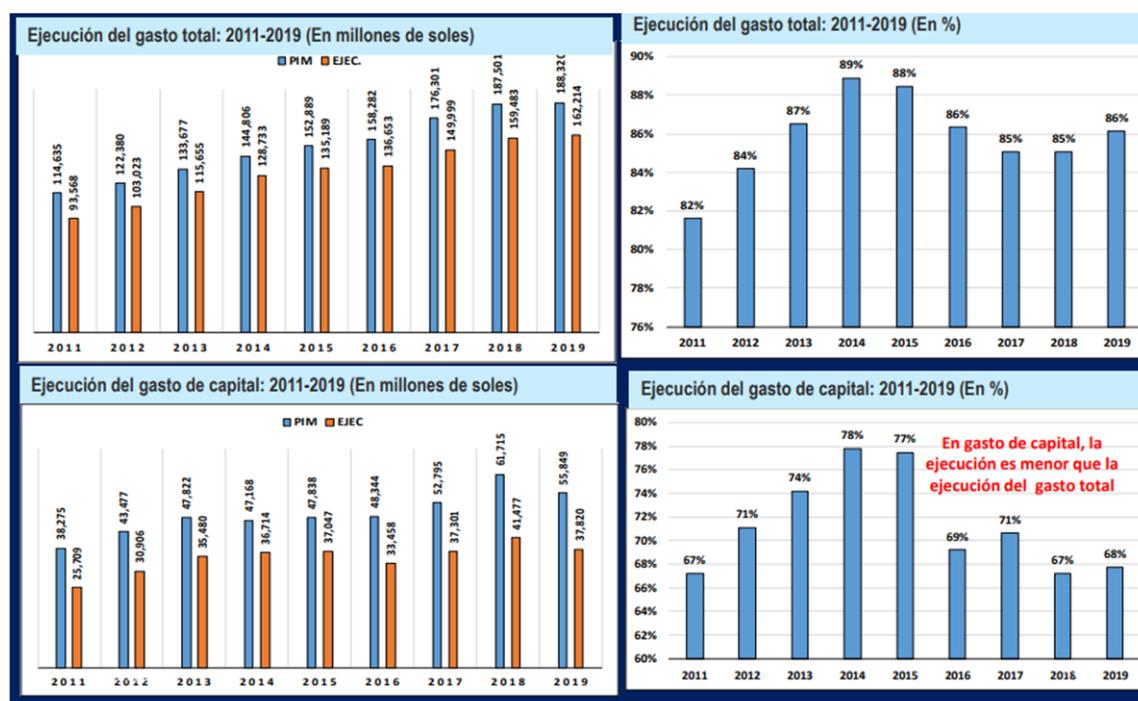
La desafección con la tributación en la realidad peruana, no puede generar mayor sorpresa, máxime si se considera el ineficaz uso de los recursos recaudados, la ineficiente utilización de los mismos, las brechas de infraestructura que no han sido atendidas, y por supuesto los graves hechos de corrupción que en las últimas décadas han sido reveladas. Cada una de estas razones, y en especial la última, invitan a la ciudadanía a romper la especie de pacto social sobre la que se asienta el sistema tributario.

3.1. Ineficacia en la ejecución del gasto público

Como resulta lógico, toda persona que idealiza a un sistema tributario tendrá como primer anhelo que la existencia de los ingresos tributarios se produzca, para lo cual no sólo se cuenta con la imposición de la Ley sino también con las medidas de coacción para que esto suceda. Sin perjuicio de ello, resulta importante plantearnos una interrogante: ¿a efectos de que el sistema tributario sea sostenible bastará con lograr el ingreso de los recursos?. Consideramos que no. ¿De qué sirve contar con un presupuesto si éste no es ejecutado y no cumple así con la atención de la sociedad y la mentada redistribución de riqueza?

Teniendo esto claro, es importante observar la Figura 6, donde se puede advertir los niveles de ejecución del gasto en lo que va de la última década.

Figura 6. Ejecución del Gasto



Fuente: Congreso de la República. Comisión de Constitución y Reglamento (2020)

Tal como puede ser apreciado, gracias al análisis del Congreso de la República. Comisión de Constitución y Reglamento (2020), con ocasión de la revisión del último presupuesto público aprobado por el Poder Ejecutivo, los niveles de ejecución desde el 2011 al 2019 nunca han sido logrados en su totalidad. De hecho, los presupuestos de los últimos cuatro ejercicios se han encontrado alrededor del 86% por ciento.

La situación empeora dramáticamente, si se advierte, como lo hizo el Congreso de la República. Comisión de Constitución y Reglamento (2020), que la ejecución de los gastos de capital, es decir principalmente los gastos de infraestructura, no han superado el 70% en los últimos dos años.

No será infértil interiorizar que en un país en el que las necesidades son tan altas como en el Perú, conocer que las autoridades no cuentan con las capacidades o con la voluntad de ejecutar los recursos con los que cuentan, genere inevitablemente un cuestionamiento de parte de la ciudadanía respecto a la importancia en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

3.2. Ineficiencia en la ejecución del gasto público

Quizá podría ensayarse una respuesta en la que se sostenga que no es indispensable la ejecución del 100% de los recursos públicos, sin embargo, si a dicha ineficacia, se adiciona la ineficiencia en el gasto que limitadamente pudo ser ejecutado, considero que podrá comprenderse a cabalidad la exigua motivación con la que cuenta la población a efectos de colaborar con el erario nacional.

Tal como se puede apreciar en la Tabla 1 presentada a continuación, el Perú se encuentra lejos de poder ser considerada como una nación en la que los pocos recursos con los que cuenta, y los menores que son ejecutados, sean correctamente invertidos.

Tabla 1. Gastos Públicos por Gobierno Central e Instancias descentralizadas

Secciones	Millones de soles	Part. %
I.- Gobierno Central	124,582.1	70.2%
Correspondiente al Gobierno Nacional	124,582.1	70.2%
Gasto corriente	78,930.8	44.5%
Gasto de capital	32,268.8	18.2%
Servicio de deuda	13,382.5	7.5%
II.- Instancias descentralizadas	52,785.8	29.8%
Correspondiente a los Gobiernos Regionales	31,906.7	18.0%
Gasto corriente	24,749.4	14.0%
Gasto de capital	6,817.3	3.8%
Servicio de deuda	340.0	0.2%
Correspondiente a los Gobiernos Locales	20,879.1	11.8%
Gasto corriente	12,061.2	6.8%
Gasto de capital	8,368.1	4.7%
Servicio de deuda	449.8	0.3%
Total (I+II)	177,367.9	100.0%

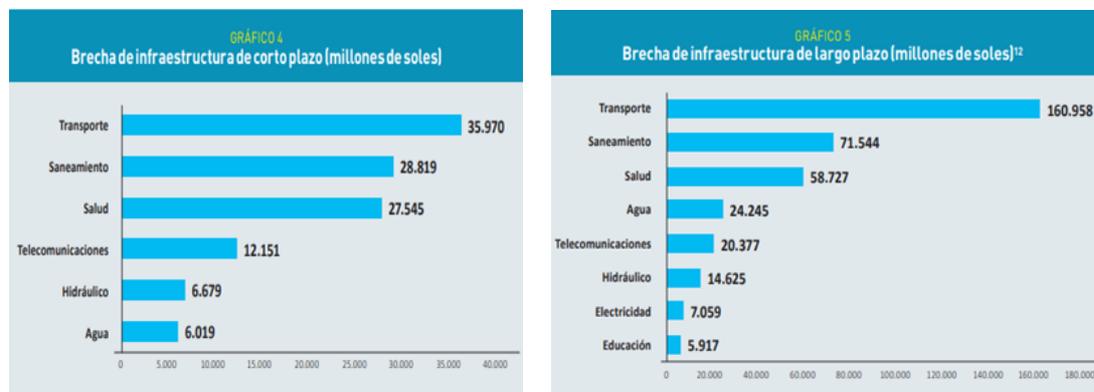
Fuente: Congreso de la República. Comisión de Constitución y Reglamento (2020)

En efecto, bastará concentrar nuestra atención en el porcentaje que el Gobierno Central, los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales atribuyen a los gastos de capital (18.2%, 3.8% y 4.7%) para comprender que el Estado peruano, ha postergado los gastos de infraestructura o inversión.

Ahora bien, no obstante que conforme se podrá advertir en la Figura 7, las brechas en infraestructura en nuestro país son enormes, no faltará quien con cierta razón sostenga que la eficiencia en la inversión no necesariamente pasa por el desarrollo de infraestructura del país, motivo por el cual resulta adecuado observar la información presentada en la Tabla 2, la misma

que detalla el destino por sectores del gasto sin distinguir si se trata de inversiones en gastos corrientes o de capital.

Figura 7. Brecha de infraestructura de corto y largo plazo



Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas [MEF] (2019)

Tabla 2. Gasto Público Funcional

Funciones	2020	Part. %
Educación	31,327.9	17.7%
Planeamiento, gestión y reserva de contingencia	26,192.6	14.8%
Transporte	19,074.2	10.8%
Salud	18,494.7	10.4%
Previsión social	13,876.9	7.8%
Deuda pública	13,447.0	7.6%
Orden público y seguridad	11,002.5	6.2%
Justicia	6,859.1	3.9%
Protección social	6,795.7	3.8%
Saneamiento	5,675.5	3.2%
Agropecuario	5,605.4	3.2%
Defensa y seguridad nacional	5,300.3	3.0%
Ambiente	3,004.6	1.7%
Vivienda y desarrollo urbano	2,797.5	1.6%
Comunicaciones	1,732.2	1.0%
Cultura y deporte	1,314.2	0.7%
Energía	1,120.3	0.6%
Relaciones exteriores	750.4	0.4%
Legislativa	614.5	0.3%
Comercio	535.1	0.3%
Trabajo	518.8	0.3%
Turismo	501.5	0.3%
Pesca	449.7	0.3%
Industria	218.6	0.1%
Minería	158.8	0.1%
Total	177,367.9	100.0%

Fuente: Congreso de la República. Comisión de Constitución y Reglamento (2020)

Si bien debemos reconocer como acertada la prioridad que se le viene dando al sector educación, no deja de sorprender lo relegado que se encuentran otros conceptos como el

saneamiento, la vivienda y el impulso a las distintas industrias productivas. Nota aparte merece la reducida participación del sector orden público y seguridad, teniendo en cuenta que el mismo se presenta, en los últimos años, como uno de los mayores problemas que debe afrontar el país.

3.3. La corrupción: una ejemplaridad trastocada que afecta la unidad

Resulta inevitable considerar como una de las razones que respondería a la desafección que los ciudadanos tienen respecto de la tributación, al fenómeno de la corrupción, sobre todo considerando el impacto con el que se ha presentado y descubierto en los últimos años en el Perú.

Consideramos que el requerimiento de la autoridad tributaria a efectos de que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones fiscales, no logra sustento alguno, a vista de quienes deben cumplir con ello, toda vez que para éstos el producto de su esfuerzo y trabajo termina siendo destinado de manera ilegal a enriquecer a funcionarios públicos y a lograr resultados más bondadosos para las empresas involucradas en los actos corruptos.

El impacto económico de la corrupción al 2018 en Perú, según estimaciones del Banco Mundial y de la Organización Transparencia, “era de US\$ 10,000 millones” (3% a 5% del PBI), monto que, si es dividido entre todos los peruanos, “evidencia que cada uno pierde US\$ 300.” (Nunez, 2018).

Por su parte el Contralor de la República, ha precisado que “del presupuesto público nacional para el 2019, estimado en S/ 180.879 millones, S/ 17,000 millones se pierden por actos de corrupción” (“Contraloría: Corrupción le cuesta al país alrededor de S/ 17 mil millones al año”, 2019, 26 de abril).

El escenario resulta menos alentador, si se conoce que la corrupción no es de titularidad exclusiva de un gobierno, sino que ella se ha presentado de manera sistemática en la totalidad de las gestiones.

En efecto, un análisis de Contribuyentes por Respeto, que toma como referencia la cifra de la Defensoría del Pueblo, da a conocer que, “en los últimos 4 gobiernos, desde el de Alejandro Toledo hasta el mandato inconcluso de Pedro Pablo Kuczynski, la corrupción “le costó” al Estado S/ 136,147 millones” (Vásquez, 2018, 22 de abril), encontrándose distribuido de la siguiente manera:

- Alejandro Toledo (2001-2006): S/ 21,648 millones.
- Alan García (2007-2011): S/ 37,535 millones.
- Ollanta Humala (2012-2016): S/ 59,201 millones.
- PPK (2017): S/ 14,247 millones.

Cabe precisar que el fenómeno de la corrupción, difícilmente podrá serle atribuido a un modelo o a un gobierno en específico, pues a través de la historia, tal como lo evidencia Quiroz (2019), los niveles de corrupción han sido una constante en nuestro país. Así, por ejemplo, precisa el investigador, en la década de los setenta, la corrupción alcanzó el 4,9% del PBI, en la de los 80 el 3,9% y en la década de los 90 el 4,5%.

Ahora bien, podría sostenerse que, las consecuencias perversas que traen consigo la corrupción, si bien afectan de distintas perspectivas al Estado, no alcanzaría a incidir en el sistema tributario, sin embargo, bastará advertir que tal como se puede apreciar en la Figura 8, una encuesta desarrollada por el Instituto de Estudios Peruanos [IEP] (2018) ha demostrado no sólo el conocimiento expreso que tiene la población de este flagelo, sino la percepción de que el mismo se encuentra altamente expandida en el Perú.

Figura 8. Expansión de la corrupción

La corrupción es percibida como un fenómeno altamente expandido en nuestro país, especialmente entre la gente en Lima y mayores de 25 años.



¿Cree usted que en el Perú la corrupción está...? - PREGUNTA ASISTIDA



Diciembre 2018	Total	Zona geográfica						Edad		
		Lima	T. Interior	Norte	Centro	Sur	Oriente	18-24	25-39	40 a +
Bastante/ muy extendida	89%	93%	87%	87%	88%	87%	84%	84%	91%	90%
Algo/poco extendida	10%	6%	12%	11%	12%	12%	16%	16%	8%	10%
Nada extendida/ no hay corrupción	1%	1%	1%	2%	-	1%	-	-	1%	-

Base diciembre 2018. Total de entrevistados - Nacional urbano rural (1184)

Fuente: Instituto de Estudios Peruanos [IEP] (2018)

Y es que el peruano, no solamente considera a la corrupción como un fenómeno que prácticamente ha acaparado el Estado, sino que, según se puede apreciar en la Figura 9, es consciente que ella le afecta directamente a su economía.

Figura 9. Efectos de la corrupción

La corrupción en la vida cotidiana: 8 de cada 10 peruanos se considera afectado. En la sierra afecta más la relación con el Estado y los políticos.

¿Usted cree que la corrupción lo perjudica en su vida cotidiana o no? - ESPONTÁNEA



○ Porcentaje estadísticamente significativo

¿De qué forma cree que la corrupción lo perjudica en su vida cotidiana? – MÚLTIPLE. CON TARJETA

Perjudica mi economía familiar
Reduce mi confianza en el Estado
Reduce mi confianza en los políticos*
Reduce la calidad de los servicios públicos que recibo (salud, educación, seguridad)
Reduce mis oportunidades y las de mis familiares de conseguir empleo
Reduce la calidad de las obras públicas de mi localidad
Reduce mi confianza en la política*
Limita mi acceso a servicios públicos (salud, educación, seguridad)*



TOTAL	Macro zona		
	Costa	Sierra	Selva
43%	44%	37%	43%
42%	44%	43%	31%
38%	38%	42%	40%
35%	34%	40%	33%
33%	32%	37%	40%
31%	30%	36%	31%
27%	28%	28%	25%
23%	22%	26%	23%

Base: Total de entrevistados que creen que la corrupción los perjudica en su vida cotidiana (1511)
*Menciones incorporadas en 2019

Fuente: Proética (2019)

Una precisión aparte merece la identificación que se ha hecho respecto a la pérdida de la confianza en la cosa pública (incluyendo a sus integrantes, por supuesto), pues es identificada como un efecto que hacia el centro del país es la principal consecuencia de la corrupción, mientras que, de una u otra manera, para la costa y la selva constituye el segundo efecto de la misma, sólo después del perjuicio a la economía del ciudadano.

Bajo el referido orden de ideas, consideramos que las razones por las que el Sistema Tributario ha venido perdiendo validez, no podría concentrarse única y exclusivamente en la carga tributaria que ella conlleva o en la tortuosa formalidad en la que la implementación de “parches” a nuestra legislación ha generado, sino que la ineficacia en la ejecución presupuestal, la ineficiencia en el gasto de la misma y la falta de ejemplaridad en el comportamiento de quienes administran el recurso representan actores preponderantes de esta trágica escena.

Teniendo en cuenta ello, resulta razonable considerar que nuestro sistema tributario termina siendo afectado en niveles de eficacia, eficiencia y consistencia, toda vez que un modelo en el que las imperfecciones son tan altas genera una inadecuada imposición (trastocando la lógica de gravar sólo a quienes tienen capacidad contributiva), una alambicada regulación (pues con el ánimo de no perder espacio ante los intentos elusivos de los contribuyentes, el legislador hace uso excesivo de las normas para evitarlo) y una inexistente motivación racional por motivos trascendentes (pues no se cubre necesidad afectiva alguna, por el contrario se genera un rechazo).

Capítulo 4. El modelo antropológico para el diagnóstico y determinación de los problemas de nuestro sistema

4.1. La visión antropológica

A efectos de poder desarrollar una propuesta que permita identificar los pilares que debieran atender una reforma tributaria consistente, es decir, que permita no sólo solucionar los problemas que han venido generándose y han sido advertidos en los acápite anteriores, sino con miras a hacerlo sostenible, es indispensable que podamos contrastar y visualizar los motivos y las motivaciones que han sido atendidas y que debieran ser atendidas por el sistema tributario en el Perú.

Para estos efectos, consideramos oportuna la utilización de una herramienta académica denominada el Octógono.

Cabe precisar que esta herramienta, conforme podrá ser apreciado más adelante, responde a un modelo antropológico que permite, a diferencia de los utilizados en modelos mecanicistas y en los modelos psicosociológicos, atender de manera integral la motivación humana en donde confluyen motivos extrínsecos, intrínsecos y trascendentes.

Los modelos mecanicistas centrándose en las necesidades psico-corpóreas de las personas, responden al objetivo de determinar cuáles son los roles que se asumen, qué y cuánto es lo que hay que ofrecer dentro de un sistema para que este funcione. Es así como, buscando un resultado extrínseco relacionado con el ámbito material, pretende alcanzar la eficacia en una organización o sistema.

Por su parte los modelos psicosociológicos centran su atención en las necesidades cognoscitivas del ser humano, buscando con ello el conocimiento específico que adquiere la persona para la consecución de un sistema que otorgue las herramientas para un adecuado desenvolvimiento. Bajo este orden de ideas, se pretende un resultado intrínseco relacionado a los aprendizajes con lo que se busca alcanzar la atractividad del sistema u organización.

Dentro de este contexto, es importante advertir que el modelo antropológico contempla no sólo cubrir las necesidades extrínsecas e intrínsecas sino satisfacer aquellas trascendentales

para las personas. Se busca cubrir, también, las necesidades afectivas. De esta manera se pretende lograr la unidad de la organización o del sistema.

Conforme ha sido descrito, no será difícil entender que hay quienes se afanan en promover los sistemas mecanicistas, pues ello permite, satisfacer necesidades materiales, siendo normalmente efectivos en el corto plazo. Por su parte, hay quienes han considerado que la satisfacción de estas necesidades resulta insuficiente, toda vez que, son las necesidades cognoscitivas, de quienes integran una organización o sistema, las que deben ser atendidas, para lo cual se requeriría la aplicación de modelos psicosociológicos. Sin embargo, desde una perspectiva antropológica ambas alternativas son incompletas, pues olvidan la importancia que conlleva la atención de las necesidades afectivas del ser humano (junto con las mencionadas anteriormente).

A efectos de comprender nuestra adscripción a la posición antropológica (lo que a posteriori nos permitirá sostener el uso de la herramienta denominada “El Octógono”), es indispensable repasar algunas conclusiones a las que diferentes especialistas han arribado como consecuencia del análisis del ser humano, sus necesidades y potencialidades.

Tal como lo advierte Castillo (2014), Aristóteles define al ser humano como uno poseedor y con ello, la autora, precisa que existen tres niveles en lo que se refiere al tener. Aquél referido a la posesión material de carácter netamente extrínseco, la posesión noética, en clara alusión a la posesión cognoscitiva cuya manifestación es intrínseca y la posesión ética, en la cual se desarrollan las virtudes que permiten la correcta disposición de las anteriores posesiones.

Adviértase que, entre la definición aristotélica del ser humano y las implicancias de él como un ser poseedor, existen una brecha que claramente puede ser identificada como las necesidades que el ser humano tiene a efectos de lograr las distintas posesiones descritas.

Ferreiro y Alcázar (2017) no dudan en precisar que el ser humano es un ser inacabado pues requiere satisfacer determinadas necesidades a efectos de lograr la anhelada felicidad. Los autores, precisan que, en el espectro de las necesidades humanas, existen 3 tipos que conviene ser claramente identificadas. Estas son:

- Las necesidades psico-corpóreas, aquellas que en buena cuenta se encuentran referidas a cosas externas, materiales.

- Las necesidades cognoscitivas, identificadas como las que requieren el incremento del conocimiento que nos permita controlar la realidad y conseguir nuestros objetivos.
- Las necesidades afectivas, entendiendo como tal a aquellas que representan el anhelo de lograr relaciones satisfactorias con otras personas.

Bajo el referido orden de ideas, va resultando claro que el desarrollo de un ser humano, en su completa dimensión, pasa por satisfacer las tres necesidades que este tiene, siendo para ello determinante que los motivos y las motivaciones se encuentren alineadas en ese sentido.

Siguiendo el razonamiento desarrollado por Ferreiro y Alcázar (2017), se logra advertir que mientras el motivo se encuentra constituido por los objetivos que requieren ser alcanzados (satisfaciendo las necesidades del ser humano en las diferentes dimensiones del tener), las motivaciones constituyen aquello que impulsan a conseguirlo.

Dentro de este contexto, Pérez López (1998) identifica de manera clara tres objetivos de toda organización que, alineados con las necesidades del ser humano (una externa y dos internas) requieren ser atendidos, siendo ellas la eficacia, la atractividad y la unidad. Al respecto el autor precisa lo siguiente:

- Eficacia: Medida en que la organización es capaz de conseguir la adhesión de los individuos a través de la satisfacción de motivaciones extrínsecas.
- Atractividad: Medida en que los individuos se adhieren a la organización movidos por motivaciones internas, es decir, tanto por motivaciones intrínsecas como trascendentes. Significa, en último término, la medida en que una organización es capaz de atraer individuos por motivos distintos a los que la organización pueda darles. Expresa, pues, ese atractivo que una organización puede tener para una persona en virtud de lo que esa persona puede hacer y no por lo que pueda recibir.
- Unidad: Medida en que la adhesión a la organización es debida específicamente a la motivación trascendente de los individuos. La unidad (el grado de utilidad, para ser más precisos) expresa la medida en que los individuos se mueven de acuerdo con las conveniencias de la organización porque estiman- y eso les motiva a actuar así que de ese modo están satisfaciendo necesidades de otras personas. (p. 49).

Tal como puede ser apreciado, los motivos alineados con la eficacia buscan la satisfacción de necesidades psico-corpóreas, los dirigidos hacia la atraktividad atienden a las necesidades cognoscitivas y las encaminadas a la unidad se desarrollan en búsqueda de saciar las necesidades afectivas. En ese sentido, se atiende a la satisfacción de una necesidad externa (psico-corpórea) y una interna, aunque esta última es separada como intrínseca (cognoscitiva) y trascendente (afectiva).

Al respecto, los mismos autores, precisan que la eficacia depende directamente de los recursos materiales con los que se cuentan (motivos extrínsecos), mientras que la atraktividad se encuentra estrechamente relacionada a los procesos de aprendizaje desarrollando la capacidad de las personas que lo ejecutan (motivos intrínsecos) y la coordinada de la unidad está vinculada a la capacidad de actuar atendiendo las necesidades de terceros (motivos trascendentes). Dichos motivos, pueden presentarse de manera conjunta y en distinta medida.

En efecto, dependiendo de la importancia que la persona le asigne a la satisfacción de sus necesidades, habrá quienes prioricen uno sobre otro. Por ejemplo, quienes identifiquen los motivos extrínsecos como los fundamentales, se mostrarán como personas materialistas que, sin duda, sólo piensan en lo que obtendrán a cambio de un determinado accionar; por su parte quienes identifiquen a los motivos intrínsecos como los primordiales, denotarán unas enormes ansias de saciar sus conocimientos y quien sobreponga los motivos trascendentes, habrá encontrado en sí mismo una forma de servir a los demás (y con ello, para muchos, la felicidad).

Respecto a las motivaciones, Ferreiro y Alcázar (2017) precisan que la motivación, aquel impulso a actuar para conseguir los objetivos anteriormente descritos, puede ser espontánea, cuando ésta es producida de manera automática producto de conocimientos y experiencias previas o, racional cuando ello responde a conocimientos no adquiridos de manera experimental, pero que por tal condición, son materia de evaluación (donde interviene la razón) y la deliberación (donde se involucra la virtualidad). Producto de esta distinción, se aprecia el valor y anhelo respecto a que las personas logren un motivo trascendente, impulsado por motivaciones racionales (MT x MR).

En efecto, Pérez López (1993) precisa que a diferencia de las motivaciones espontáneas que constituyen impulsos automáticos, las racionales implican una evaluación previa en donde intervendrán las virtudes de quien toma una decisión, radicando en ello el valor que implica el responder a motivos racionales.

Atendiendo a lo señalado anteriormente, es importante advertir que el camino en búsqueda de un accionar, por parte de la persona, de manera racional y buscando trascender, requerirá inevitablemente del desarrollo de las virtudes. Al respecto, Pérez López (1998) señala lo siguiente:

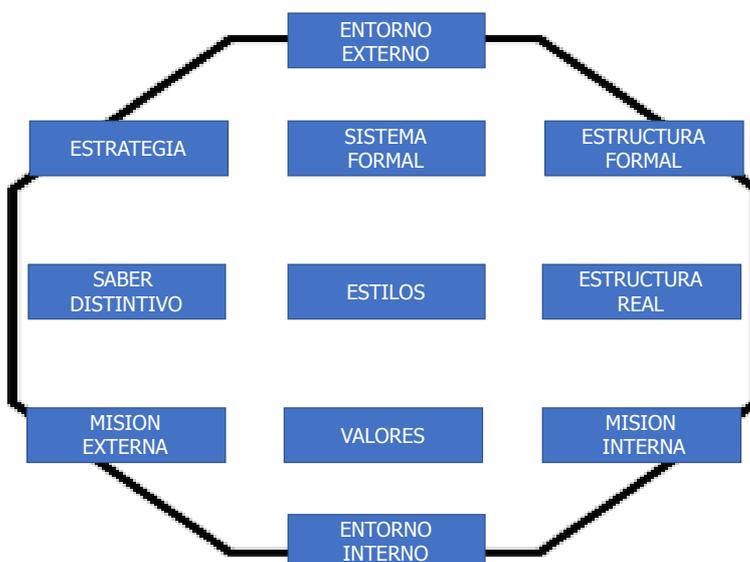
En el fondo no hay más que una virtud moral: aquella que consiste en la capacidad de actuar valorando de modo efectivo a los otros como si fuesen uno mismo, es decir la capacidad de moverse por motivación trascendente evaluando la necesidad ajena como si fuese propia. A efectos prácticos la ética analiza aquella única virtud moral distinguiendo cuatro virtudes de segundo orden que la constituyen. Dichas virtudes las denomina la prudencia, justicia, fortaleza y templanza. (p. 67).

Es la ética, entonces aquella virtud, que, conteniendo a la prudencia, justicia, fortaleza y templanza, nos debe permitir alcanzar la trascendencia deseada.

4.2. El Octógono

Ferreiro (2013), quien bautizó esta herramienta de análisis de organizaciones con el nombre de Octógono (por la forma como se compone), precisa que esta es la que mejor se adapta para desarrollar el análisis antropológico que Pérez López propone sea efectuado al momento de analizar a una entidad u organización.

Figura 10. Gráfica desarrollada en virtud de los diseños de El Octógono



Fuente: Ferreiro (2013)

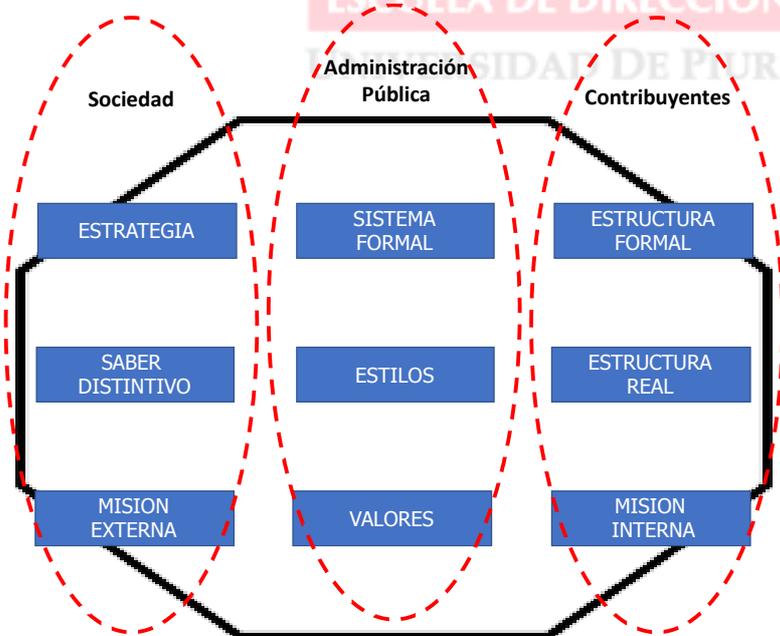
Si bien es cierto que el desarrollo del octógono ha sido elaborado pensando fundamentalmente en organizaciones empresariales, consideramos que la herramienta resulta plenamente válida para el análisis de un sistema, como veremos a continuación.

En el octógono original la primera columna se encuentra relacionada a los clientes, en estricto lo que la organización ofrece a ellos. En la propuesta que hacemos para el análisis del sistema tributario, dicha columna estaría asignada a la sociedad que es quien recibe, en buena cuenta, los servicios o bienes que proporciona el Estado como consecuencia del pago de los tributos, en especial de los impuestos.

La segunda columna ha sido concebida en la matriz original para representar lo que los directivos de una organización dan a ella, por lo que *mutatis mutandi*, en nuestra propuesta reflejará lo que la Administración Pública brinda, a los contribuyentes del sistema tributario.

Finalmente, la tercera columna fue ideada para identificar a los colaboradores, quienes brindan su trabajo, y en específico aquello que reciben de parte de una organización; en nuestro caso, efectuando las modificaciones correspondientes, se asignará este espacio a los contribuyentes, quienes aportan con sus tributos (especialmente los impuestos) y en específico lo que reciben de parte del Sistema Tributario.

Figura 11. Identificación y adaptación del Octógono respecto a los grupos que contempla



Fuente: Ferreiro (2013)
Elaboración propia

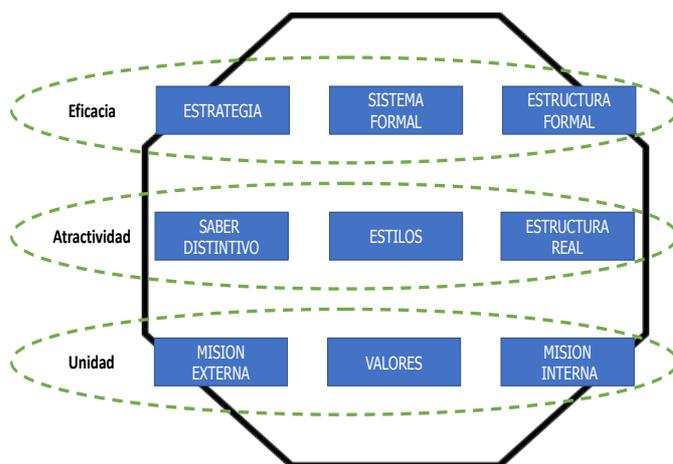
En lo que se refiere al plano horizontal, debemos advertir que los tres niveles que se presentan (excluyendo el entorno externo y el interno), corresponden a los tres niveles de necesidades que desde la perspectiva antropológica requieren ser atendidas y que, ya sea que se trate de una organización empresarial o un sistema, como el que es materia del presente análisis, son plena y necesariamente aplicables.

En el octógono, la primera fila (primer nivel) corresponde a la atención de las necesidades psico-corpóreas o materiales, representando en esa parte a un sistema mecanicista, buscando resultados extrínsecos y la eficacia del sistema.

La segunda fila ha sido concebida para servir a las necesidades cognoscitivas o del aprendizaje, representando así a un sistema psicosociológico, buscando resultados intrínsecos y la atraktividad del sistema.

Finalmente, la tercera fila fue ideada para servir a las necesidades afectivas, representando así el plano antropológico, buscando resultados trascendentales y con ello la unidad del sistema.

Figura 12. Identificación y adaptación del Octógono respecto a los diferentes niveles de necesidades que requieren ser atendidas



Fuente: Ferreiro (2013)
Elaboración propia

En lo que respecta al entorno externo e interno, es importante advertir, tal como lo hace Alcázar (2019), que mientras que el primero se encuentra referido a todo aquello que, si bien

influye en el funcionamiento de la empresa, escapa del control de la empresa; el segundo se encuentra encargado de identificar lo que escapa del control de quienes realizan la actividad directiva pero que influye en la actividad de la organización.

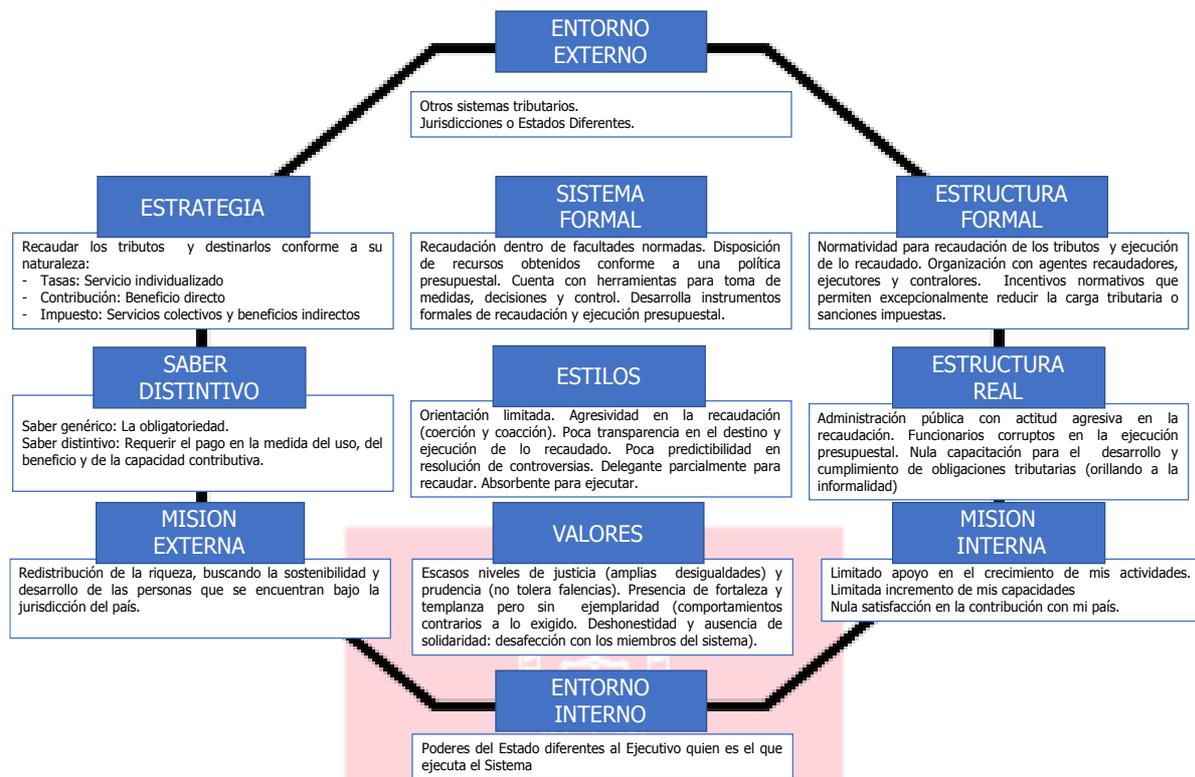
Teniendo en cuenta ello, se propone identificar en el Octógono del Sistema Tributario como entorno externo a todo aquello que escapa de él pero que definitivamente influye en el sistema, tal como es el caso de otros Estados o jurisdicciones; correspondiendo, a su vez, el entorno interno a aquello que estando dentro del sistema escapa del control de quienes ejecutan el sistema, es decir que va más allá del Poder Ejecutivo, por ejemplo, el Congreso de la República y el Poder Judicial.

Tal y como puede ser advertido, la aplicación del Octógono en el estudio que venimos desarrollando no sólo nos permitirá identificar a cada uno de los partícipes del sistema, sino que, aún más importante, viabilizará el análisis en los tres niveles que el modelo antropológico plantea, permitiendo evidenciar si el modelo utilizado ha logrado atender a cada uno de ellos en los diferentes estamentos; y finalmente permitirnos esbozar medidas que deben ser consideradas a efectos de desarrollar una reforma tributaria en la actualidad.

4.3. Análisis de nuestro sistema vigente desde la perspectiva antropológica utilizando la herramienta del octógono

Considerando las bondades del modelo del Octógono, así como la información que hemos efectuado en apartados anteriores, es oportuno acoplar ambos elementos a efectos de advertir las principales características y problemas que presenta nuestro actual sistema tributario. A continuación, presentamos el Octógono de nuestro sistema:

Figura 13. El sistema tributario peruano en la perspectiva del Octógono



Fuente: Ferreiro (2013)
Elaboración propia

En adelante, detallaremos cada uno de los campos identificados en la Figura 13 para una mejor comprensión.

4.3.1. Respecto al Primer Nivel (mecanicista)

Recordemos que este nivel, se encuentra referido a lo que corresponde (si fuera analizado de manera exclusiva) a un criterio mecanicista, cuyo objetivo es la obtención de resultados extrínsecos buscando así la denominada eficacia.

Bajo este contexto, en el caso de la Sociedad (primera columna), puede advertirse que el Sistema Tributario en el Perú busca ofrecer dos componentes fundamentales, la recaudación y la correspondiente disposición de los tributos recaudados. Es importante resaltar que esta estrategia es un fiel reflejo del denominado “contrato social” que el Estado mantiene con la población y que se funda en la contribución de sus ciudadanos a efectos de mantener en funcionamiento el aparato estatal.

Cabe precisar que dichas funciones, dependiendo del tributo del que se trate, se sustentan en tres estrategias concretas.

En efecto, considerando que, tal como lo precisa la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario Peruano, el tributo como género contiene 3 especies: la tasa, la contribución y el impuesto, es importante identificar la mecánica que en cada uno de ellos se cumple.

En el caso de la primera, la tasa, su recaudación se sustenta en el servicio individualizado que el Estado (a través de sus diferentes estamentos) brinda a quien a su vez cumple con pagar esta obligación fiscal, percibiendo una contraprestación equivalente al monto asumido.

Para el supuesto de la contribución, este recaudo se efectúa en virtud y proporción al beneficio que se obtiene por un accionar concreto de la cosa pública; a manera de ejemplo puede tenerse el caso de la construcción de una carretera que beneficia a predios específicos, en este caso sus titulares deberán afrontar esta obligación.

Finalmente, en el caso del impuesto, debe observarse que el sistema se desarrolla teniendo en cuenta una asunción de la carga tributaria, observando el Principio de Solidaridad pero dependiendo de la riqueza con la que cuente una persona, es decir su capacidad contributiva (materializada en hechos concretos de adquisición de bienes o servicios, la propiedad sobre bienes y la obtención de ganancias), logrando, como consecuencia de ello, beneficios indirectos, como, por ejemplo, la estabilidad del modelo social en el que vive y se desarrolla.

La Administración Pública (segunda columna), compuesta no sólo por la normatividad relativa a la Administración Tributaria, quien es el agente recaudador, sino sobre todo por otros actores del plano ejecutivo del Estado, como lo son Ministerios, Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, así como otras instituciones constitucionalmente autónomas (v. gr. la Contraloría General de la República), ofrece a los contribuyentes la recaudación de sus obligaciones tributarias y una consecuente disposición de los montos recibidos (en teoría que ayude al crecimiento sostenible de las operaciones de los contribuyentes), para lo cual no sólo cuenta con normas legales e infra legales que toman en consideración la justificación en el pago de cada supuesto fiscal, sino que además desarrolla herramientas presupuestales y de control que pretenden asegurar el cumplimiento de los objetivos del sistema.

Así, podrá advertirse instrumentos como el diseño, desarrollo y ejecución del presupuesto público, la elaboración de mandos de control en virtud de la data de presión tributaria, niveles de incumplimiento tributario, herramientas de contraloría y de fiscalización, entre otros.

En el caso de los contribuyentes (tercera columna), estos reciben del sistema, una normatividad que determina, con meridiana claridad, la forma de tributar, la justificación en el pago de tributos, así como en el uso de los mismos; cuerpos normativos que, por cierto, presentan vacíos importantes. Para efectos de la referida tributación, pone a disposición instituciones y agentes recaudadores, ejecutores y contralores. Cabe precisar que si bien en este caso, los contribuyentes no reciben algo específico al momento de aportar al Estado (al menos en el caso concreto de los impuestos), existe la posibilidad de reducir la carga tributaria, a través de las exenciones fiscales (inafectaciones y exoneraciones) o de componentes complementarios a dicha carga tributaria, como podría ser la reducción de intereses o multas.

4.3.2. Con relación al Segundo Nivel (psicosociológico)

Conforme se podrá recordar, este nivel, se encuentra referido a lo que corresponde (si fuera analizado de manera exclusiva) a un criterio psicosociológico, cuyo objetivo es la obtención de resultados intrínsecos buscando así la denominada eficiencia en aras de alcanzar su atractividad.

Así, para el caso de la Sociedad (primera columna), se identifica el saber estratégico, es decir aquello que hace que el Sistema Tributario se diferencie frente a otros posibles actores, en la obligatoriedad respecto al cumplimiento fiscal. Ello, sin perjuicio que, conforme la propia normatividad lo contempla, se haga en virtud del uso, beneficio o capacidad contributiva que se atribuya a quienes siendo parte de la sociedad contribuyen con ella.

En efecto, a diferencia de cualquier otro supuesto, el pago del tributo responde a una obligación exclusiva y excluyente de parte del Estado, pues nadie más que él podrá imponer el cumplimiento de esta obligación. Esta prestación (el tributo) no nace pues, de un acuerdo de voluntades, sino más bien, del denominado Ius Imperium con el que cuenta cada nación.

Por su parte, la Administración Pública (segunda columna) ofrece a los contribuyentes una orientación limitada (quizá deberíamos precisar escasa), a efectos de cumplir con una correcta determinación y pago de los tributos.

Asimismo, ofrece (por decirlo de alguna manera) una desmedida agresividad en el cobro de los tributos y una pobre contrapartida en lo que refiere a la transparencia en el destino y ejecución de lo recaudado. Cabe precisar que, la Administración Tributaria comparte, delega, una fracción de su función recaudadora a través de sistemas de percepciones, retenciones y detracciones.

Por otra parte, si bien ofrece la resolución de conflictos en materia de recaudación, conforme se apreciará más adelante, ésta es deficiente, pues el rol bidimensional de “resolutor y parte” en el proceso de cara al Ejecutivo, en muchas oportunidades, aleja el resultado buscado para estos efectos.

Finalmente, es importante observar una constante práctica absorbente en lo que se refiere a la ejecución de los servicios e infraestructura pública por parte del Estado, siendo la excepción de ello, las diferentes modalidades de asociaciones público-privadas.

En lo que respecta a los Contribuyentes, estos reciben las consecuencias de contar con una Administración Pública agresiva en lo que respecta a la recaudación (que pueden verse representadas en fiscalizaciones abusivas y excesivas, así como en múltiples imposiciones sancionadoras) y en lo que se refiere a la ejecución pública, con algunos funcionarios corruptos.

A esto debe sumarse el escaso aprendizaje de las reglas propias de la tributación y su correcta administración, lo que en muchas ocasiones termina, más bien, generando aprendizajes negativos, como lo son aquellos beneficios propios de mantenerse al margen del sistema bajo la calidad de informales.

4.3.3. Respecto al Tercer Nivel (antropológico)

Tal como ha sido explicado, este nivel se encuentra referido a lo que corresponde a un criterio antropológico, cuyo objetivo es la obtención de resultados trascendentes buscando así la denominada consistencia o unidad del sistema.

Dentro de este contexto, la Sociedad (primera columna) presenta como necesidad el alcanzar un ambiente seguro y equitativo, para lo cual requiere definitivamente lograr una redistribución de la riqueza, entendiendo como tal, a aquella función trascendental de parte de la Administración Pública de recomponer las condiciones con las que cuenta cada uno de los miembros de la sociedad.

Polo (2011) define a la redistribución de riqueza partiendo de una supuesta quiebra de la justicia conmutativa, donde el Estado desarrolla una compensación a través de los impuestos restableciendo la igualdad social.

En el mismo sentido, Tirole (2017) recuerda que en un sistema en el cual se adopta, la denominada, economía del mercado, los impuestos son utilizados para paliar las desigualdades que se generan.

En el caso de la Administración Pública (segunda columna) ésta debiera ofrecer el imperio de valores que sean el soporte del sistema, tales como la justicia, la prudencia, la templanza y la fortaleza; sin embargo, conforme podrá ser advertido más adelante, dichas virtudes brillan por su ausencia.

Castillo (2009) define a las virtudes como aquellas que buscan el perfeccionamiento de las facultades del ser humano, precisando que las virtudes son medios y no el fin último del mismo. Así, precisa la investigadora que:

La justicia es el hábito por el cual la voluntad se inclina constantemente a dar a cada uno lo suyo, aquello a lo cual tiene derecho. (p. 67).

La prudencia es la capacidad de control. (p. 25).

La templanza es el control de los deseos y corresponde a la capacidad de gobierno que tiene el hombre. (p. 42).

La fortaleza es importante porque es el requisito para acometer proyectos difíciles y de larga duración. (p. 59).

La justicia ha sido relegada, pues en vez de que la tributación, y en especial los impuestos, ayuden a la reducción de las diferencias, en muchos casos se acrecientan. La prudencia, en lo que se refiere a la comprensión ante los yerros de los administrados es prácticamente inexistente. Y si bien, la fortaleza de la Administración Pública puede observarse al momento de recaudar, no se evidencia lo mismo al momento de revertirlo en beneficio de la sociedad. Por último, la templanza que presenta la Administración Pública frente a los constantes cuestionamientos de la población, se olvida al momento de gobernar, propiciando medidas irresponsables y populistas.

Por su parte, los Contribuyentes reciben en este nivel poco o nada, pues existe una propia desafección de parte del sistema de velar por el crecimiento de sus actividades o de sus capacidades. De hecho, el Sistema parece haber cedido en su accionar pues pierde en más de una oportunidad la perspectiva de la finalidad de la tributación. Confunde la finalidad con los medios. Claro ejemplo de ello puede ser visualizado en el *spot* que se difundiera en el año 2011 (Wald Disney, 2011, 7 de septiembre), donde se presenta a un grupo de personas conversando y preguntándole a uno de ellos por qué se encontraba deprimido, respondiendo que evadió impuestos y que la Sunat lo ha multado. Se observa entonces que se recurre a un mensaje meramente efectivista, en vez de recurrir a lo trascendental: la redistribución de la riqueza.

En lo que se refiere al Entorno Externo, bastará precisar que nuestro sistema se ve inevitablemente influenciado por sistemas públicos de otras jurisdicciones o Estados, pues sin poder controlar lo que ellas hagan, terminan influyendo a manera de competencia con las características que deben ser implementadas en el Perú.

Respecto al Entorno Interno, será importante advertir que si bien, la recaudación y ejecución del gasto público es de titularidad exclusiva del Ejecutivo, existen otros actores que formando parte del Estado no pueden ser controlados por el Ejecutivo. Claro ejemplo de ello son el Poder Legislativo y el Poder judicial. El primero en donde se puede gestar no sólo la creación de nuevas obligaciones tributarias, sino incluso su propia eliminación; y el segundo, el Judicial, quien en buena cuenta será quien resolverá en última y definitiva instancia las controversias de carácter fiscal o incluso presupuestal. En ambos poderes el comportamiento indebido de sus funciones, acrecienta la rebeldía de un ciudadano a convertirse en un contribuyente.

4.4. Problemas contrastados mediante la aplicación del Octógono

Tal como puede observarse en el acápite anterior, nuestro sistema tributario se aleja mucho de ser uno ideal. Ya desde la primera parte de esta investigación habíamos advertido claras deficiencias de nuestro sistema, que luego a través del octógono pueden vislumbrarse de una manera más concreta.

A continuación, procederemos a identificar los problemas o retos que requieren de nuestra atención hacia la delimitación de medidas que permitan una reforma del sistema tributario que atienda todas las necesidades de los seres humanos, como plantea el sistema antropológico.

4.4.1. Respeto al Primer Nivel (mecanicista)

Si bien, tal como ha sido analizado a inicios de este trabajo, la reforma producida en la década de los noventa tuvo un ahínco especial en implementar un mecanismo eficaz de recaudación, es inevitable advertir que con el devenir de los años las distorsiones introducidas de manera normativa y las malas conductas propias de contribuyentes, que insisten en encontrar mecanismos que eviten el pago de los tributos, exige que revisemos los problemas que se presentan a este nivel.

En el caso de la Sociedad (primera columna), si bien la división de las especies de tributos, que permiten dotar de un tratamiento adecuado a cada uno de los supuestos, parece aún vigente y plenamente aplicable, no debe escapar de nuestra visión la necesidad de trasladar efectivamente lo que señala la norma al contenido propio de las obligaciones.

En efecto, una acuciosa revisión de dichas obligaciones respecto de las que la sociedad admite sean exigidas, nos permitirá identificar supuestos en los cuales la norma no corresponde con la realidad de dichas figuras. Como ejemplo de lo señalado puede advertirse de hechos ya resueltos, como lo fuera la gran discusión que se generara con la mal denominada “Contribución al Fonavi”, donde un impuesto fue camuflado a manera de contribución, cuando era inexistente el beneficio directo de quienes abonaban dicho tributo; otro caso fue el de los arbitrios (tasas), los cuales durante años fueron calculados en virtud al valor de los inmuebles (característica propia de un impuesto y no de una tasa), en vez de ser determinados en virtud al servicio que era brindado a los contribuyentes.

En la actualidad este tipo de hechos no han dejado de existir, bastará observar obligaciones impuestas por el Estado bajo una definición incorrecta como sucede en el Fondo Social de Compensación Eléctrica (FOSE) donde bajo una supuesta compensación regulatoria, se esconde un impuesto, o el caso de las denominadas regalías mineras que amén de eludir convenios de estabilidad tributaria, escondieron impuestos sobre ganancias; y cómo dejar de mencionar la desnaturalización de las sanciones fiscales, que conforme vienen siendo utilizadas se alejan de un carácter rectificatorio, acercándose, más bien, a uno que pretende generar ingresos adicionales al Estado.

Habrán quienes pensarán que este tipo de ajustes resultan irrelevantes pues, al final de cuentas, el título de las figuras no es un problema, sin embargo, la experiencia nos enseña que

ello no sólo acarrea inconvenientes en el futuro (pues los contribuyentes entablan procedimientos que terminan en ingentes devoluciones que debe afrontar el fisco), sino que generan la percepción de que el sistema no cumple con las reglas establecidas, es decir que el Estado abusa, incumpliendo con los encargos encomendados.

En buena cuenta, observemos que esta inconsistencia entre el plano normativo y el real, pone en evidencia una falta de transparencia por parte del Estado hacia la sociedad. Si bien no es un rompimiento del contrato social, es definitivamente una fractura importante la que se presenta.

La Administración Pública (segunda columna), deberá reconocer la falta de credibilidad que las autoridades encargadas de recaudación, ejecución presupuestal y contraloría tienen hoy.

Sin duda uno de los principales problemas que se presentan a este nivel se materializa en la disociación que en muchas oportunidades se presenta entre la instancia recaudadora y la ejecutora. En efecto, si bien nuestro país, desde el año 2000, se enrumbó en un remozado proceso de descentralización, ello, a todas luces, ha sido efectuado de manera incompleta.

Así, por ejemplo, se podrá advertir cómo Gobiernos Regionales que hoy perciben sumas importantes de los tributos recaudados, se encuentran alejados de toda obligación recaudadora, dependiendo completamente del Gobierno Central y de cuestionables leyes que distribuyen los ingresos del Estado (*v. gr.* Ley del Canon Minero).

Por otra parte no se advierte la construcción de una estructura normativa que asegure lograr un círculo virtuoso entre la imposición, recaudación y ejecución de los recursos. Si bien existen normas aisladas que pueden estar encaminadas a ello (*v. gr.* Obras por Impuestos, deducibilidad de gastos en capacitación, etc.) no se trata de una política integral y uniforme.

En el caso de los contribuyentes (tercera columna), es evidente, que la normatividad que enmarca el accionar de ellos se encuentra plagada de vacíos o imprecisiones que generan comportamientos donde predominan los arbitrajes al momento de definir las acciones a realizar (los contribuyentes maquillan uno u otro accionar, única y exclusivamente a efectos de reducir o eliminar su tributación).

En efecto, el marco normativo, sea por exceso o por defecto, ha generado que los contribuyentes rehúyan completamente a ella, convirtiéndose en informales, o manipulen los tipos de ingreso para reducir indebidamente su carga tributaria.

Esta normatividad, ha permitido, a su vez que por intermedio de exenciones tributarias muchos contribuyentes gocen de beneficios que no les corresponden y que solo han permitido acrecentar las diferencias económicas en la sociedad.

De hecho, la vigente estructura de beneficios presenta sinsentidos evidentes. Así por ejemplo, en la actualidad la retribución que percibe un profesional se encuentra inafecta por las primeras siete UITs (pudiendo ampliarse hasta 10), cuando las rentas de una actividad emprendedora deben tributar desde el primer sol que percibe.

Adicionalmente a lo señalado, es indispensable observar las incoherencias en que beneficios sociales ideados por el Estado incurren al no comulgar con la necesidad de formalizar la economía en nuestro país. Como ejemplo de lo señalado, bastará advertir la cantidad de programas sociales existentes que si bien atienden a los más necesitados (o al menos así se plantea), se convierten en fuertes incentivos para que la persona no ingrese a la economía formal, pues ello generaría su completa exclusión del programa correspondiente. Pensión 65, Beca 18, la universalización de la Salud, el Programa Juntos, son instrumentos que terminan compitiendo contra la formalización de las actividades productivas.

De igual manera, sucede con normas que contravienen el crecimiento de sus actividades. Por ejemplo, cuando las normas tributarias sancionan económicamente la asociatividad entre productores (pues los excluye automáticamente de beneficios fiscales) o cuando la norma laboral castiga la inclusión de trabajadores a la planilla formal de una empresa (en nuestra legislación el trabajador número 21 es indeseable para el titular del negocio, pues a partir de su formalización una carga adicional es asumida: la participación en las utilidades por parte de los trabajadores).

4.4.2. Con relación al Segundo Nivel (psicosociológico)

Al igual que en lo referido al nivel anterior, la reforma de la década de los noventa trajo consigo atraktividad pues se mostraba como un modelo novedoso que buscaba dotar de recursos a un Estado que requería atender innumerables necesidades de la población. Se privilegió la simplicidad, sin embargo, ello fue progresivamente desapareciendo a lo que debe, sin duda

alguna, adicionarse la aparición (o el develamiento) de la corrupción en la Administración Pública.

Respecto a la Sociedad: Teniendo en cuenta que nos encontramos ante un nivel cuyo propósito es la atractividad del Sistema, resulta indispensable advertir el tremendo problema que se tiene al encontrarnos ante un sistema cuya empatía de parte de la sociedad es prácticamente nula. Si bien los años posteriores a las reformas producidas en la década de los noventa, produjo una mayor eficiencia pública (reflejada en la modernización del Estado, la presencia del Gobierno en los lugares más inhóspitos y una multiplicación de servicios), es inevitable reconocer cómo la corrupción ha logrado una nefasta predominancia en el sistema. La sociedad hoy se enfrenta a un tremendo cuestionamiento por ello, por lo que no han faltado voces que han atribuido la ineficiencia del modelo, considerando que un Estado corrompido no logra cumplir con sus obligaciones.

Se cuestiona pues, si el Estado utiliza de manera adecuada el Ius Imperium con el que se encuentra revestido, ya que la corrupción habría mellado generando contraprestaciones deficientes por parte del Estado, sobrevaloraciones de los beneficios obtenidos por contribuyentes y, definitivamente, una deficiente determinación de la capacidad contributiva de quienes deben soportar la mayor carga impositiva.

Por su parte, la Administración Pública (segunda columna) debe enfrentar un deterioro enorme en lo que se refiere al objetivo con la que ella debe contar, pues lejos de atraer y generar confianza, se ha producido un completo rechazo a su existencia. La agresividad en la fiscalización pudo hasta hace muy poco encontrar, por ejemplo, una clara identificación con un muy cuestionado incentivo que percibía la Sunat materializado en el porcentaje de ingresos que obtenía por determinar deudas tributarias a través de sus fiscalizaciones. Hoy dicho incentivo ha desaparecido, sin embargo, no se deja de evaluar las funciones que la SUNAT realiza dependiendo de los ingresos obtenidos mes a mes, sin importar con ello los efectos que pudiera generarse en el desarrollo de las actividades económicas formales del país.

Se requiere observar, adicionalmente, la ausencia de transparencia respecto a los funcionarios al momento de comunicar el destino de lo recaudado. Sea que este oscurantismo provenga de intentar apañar actos indebidos o por el temor al cuestionamiento de sus decisiones, es evidente que este actuar no aporta al sostenimiento del sistema. Si bien es cierto que existe información relativa a la recaudación y reportes respecto a programas o infraestructura que el

Estado desarrolla, no deja de ser preciso advertir la falta de conexión que se presenta entre el ciudadano contribuyente y la referida información, la misma que se encuentra lejos de ser fácilmente comprendida.

Aspecto adicional se presenta al considerar la exigua delegación de ejecución materializada en los proyectos público-privados, mismos que se han visto tremendamente afectados por los hallazgos de corrupción en los que se han visto envueltos.

En lo que respecta a los Contribuyentes, existe una desconexión absoluta entre la Administración Pública y el objetivo natural de crecimiento en las actividades económicas que se realizan. Hoy se presenta rivalidad entre ambos actores. Dista enormemente el concepto de “socios” frente a la adversidad y más aún respecto a un crecimiento formal de sus actividades. La complejidad que ya traen las normas tributarias y el sinnúmero de obligaciones que se imponen, vienen acompañadas de una reducida capacitación o acompañamiento para el contribuyente. Hay quienes sin duda pueden afirmar que hoy el sistema y los esfuerzos de la administración están orientados a que el contribuyente simplemente yerre.

4.4.3. Respetto al Tercer Nivel (antropológico)

Si hay algo que definitivamente no fue considerado al momento de hacer la última reforma tributaria es el nivel antropológico que debía contener. Por mayor que sea el esfuerzo en el discurso político que pueda haber sido manejado desde dicha época, es inevitable corroborar que el Sistema no fue diseñado teniendo como centro del mismo a la persona, sea esta contemplada en su colectividad como la sociedad o, individualmente, como contribuyente. La reforma se centró en la Administración Pública, en su eficacia e inicialmente, como ha sido señalado, en su eficiencia, pero no atendió a la trascendencia de la labor que ella realizaba.

Generó así un sistema inconsistente. Uno lejano completamente a la unidad, lo que tarde o temprano traería no sólo su cuestionamiento, sino la insostenibilidad del mismo. Obsérvese que ésto no es una mera teoría o hipótesis, sino una realidad, pues su materialización se ha producido a través del alto nivel de informalidad de nuestra economía.

Hoy, la Sociedad (primera columna) no encuentra la satisfacción de contar con un sistema sostenible, pues al no encontrar contraprestaciones adecuadas por parte del Estado, beneficios correctamente valuados y sobre todo identificación de reales capacidades contributivas, decanta

en una deficiente redistribución de riquezas, generando con ello, que en vez de contar con un sistema que ayude a corregir las falencias del modelo, las profundice.

En efecto, se observa que no se cuenta con una real redistribución de la riqueza que permita corregir los efectos negativos que puede generarse como consecuencia de la aplicación del libre mercado. La economía social de mercado, establecida en nuestra Constitución Política se quedó ahí, en el texto, no ha llegado a materializarse como correspondiera, pues salvo excepciones muy pequeñas, la acumulación de la riqueza sigue estando concentrada.

En lo que respecta a la Administración Pública, no puede dejar de advertirse la ausencia de valores críticos para que la trascendencia del mismo se produzca. Los niveles de justicia distributiva, así lo confirman. Al parecer hemos privilegiado la necesidad de normas estrictas versus la prudencia en la aplicación de las mismas. Se pretende por un lado tener a un contribuyente plenamente informado y en condiciones de poder hacer frente al sistema planteado, mientras que por otro lado se muestra el peor rostro posible de la administración pública, ese trastocado por la corrupción y la ausencia de sensibilidad. Nula ejemplaridad. Se pretende invocar una solidaridad que naturalmente se presenta en las personas, pero lo que no reparamos es en cómo venimos destruyéndola con el propio accionar de la Administración Pública y de sus funcionarios. Se han perdido valores como el de la justicia, prudencia, fortaleza y templanza.

En efecto, la justicia distributiva que debería iluminar el Sistema, en momento alguno ha sido alcanzada. Bastará revisar las brechas sociales y las desigualdades que no logran corregirse para dar fe de ello. Por su parte, escasea la prudencia si se repara no sólo en la rigurosidad de las normas, sino más bien en quienes la ejecutan, pues en muchas oportunidades confunden, por ejemplo, la finalidad correctiva que puede tener una sanción con el desarrollo de un ingreso adicional para la Administración Pública.

Si bien es cierto que con la Ley N° 27245 se aprobaron los “lineamientos para una mejor gestión de las finanzas públicas, con prudencia y transparencia fiscal, así como también crear el Fondo de Estabilización Fiscal”, debe observarse que ello se encuentra centrado a las reglas de disposición de recursos obtenidos por el Estado y no los relativos a la presión que se ejerce sobre los contribuyentes.

Para quienes consideren justificada la ausencia de prudencia, pues la norma y los llamados a aplicarlas deben mostrar fortaleza y templanza, deberán, obligatoriamente, detenerse a meditar si existe autoridad suficiente para hacerlo. Es decir, si hay ejemplaridad en el actuar de la Administración Pública, o simplemente un ejercicio puro de poder.

En efecto, la ausencia de comportamientos contrarios a lo exigido por “la autoridad” es una constante en nuestros sistemas que puede darnos muchas respuestas a la propia desafección o ausencia de empatía que se produce.

Algo similar sucede frente a la templanza, pues si bien el Estado puede haberse encontrado solícito a responder ante las pretensiones de perforar la recaudación tributaria, lo cierto es que, al final de cuentas, su propio comportamiento ha generado ello. El porcentaje de informalidad es una evidencia clara de lo señalado.

Respecto a la fortaleza, se observa cómo la Administración Pública puede mostrarla al momento de la recaudación, pero, qué duda cabe, que una historia muy distinta sucede al momento de la ejecución de lo recaudado.

Los contribuyentes no son valorados. Pareciera que la Administración Pública ha encontrado un enemigo a quien perseguir y éste es sin duda aquel emprendedor que opta por desarrollar su actividad en el plano formal. Aquí, reiteramos, se visualizan rivales, no socios. Lo más anecdótico es que al parecer el Estado ha renunciado a apelar al ser humano (al contribuyente) en lo que respecta a su vocación natural de trascender y de sentirse orgulloso por ello. Y es que el sentimiento culposo de la Administración Pública les hace pensar que esto es imposible. Recuerdo hace algunos años que, con ocasión de una conversación con funcionarios de la Administración Tributaria, me comentaban que, como consecuencia del develamiento de la corrupción en nuestro país, no encontraban siquiera la forma de generar un spot comercial que invitara a cumplir con las obligaciones tributarias.

No hay credibilidad. No hay confianza. No se da oportunidad siquiera, a la trascendencia en este sistema.

En lo que se refiere al Entorno Externo, es importante advertir que no son pocas las manifestaciones que se van produciendo en otros países como Chile, Argentina, Brasil y Bolivia respecto a la obsolescencia del sistema. Las desigualdades y la corrupción en dichas

jurisdicciones son parecidas a las nuestras, lo que generará, tarde o temprano, cambios drásticos de los modelos.

En el Entorno Interno, la demagogia, parece haber copado a los Poderes Legislativo y Judicial. El primero desprestigiado no sólo por sus propios actos (que no son menores), sino por una campaña liderada por el Ejecutivo y secundada por algunos medios de prensa, que los orilla a la búsqueda de medidas populistas y poco técnicas que difícilmente serán restringidas ad- portas de nuevas elecciones. El segundo, el Poder Judicial, no se ha quedado atrás desfigurando la búsqueda de la justicia y del respeto a derechos fundamentales, en búsqueda de la popularidad, lo que genera inestabilidad entre todos los actores del sistema.



Capítulo 5. Propuestas concretas a tener en cuenta en una reforma tributaria

Habiendo efectuado el análisis correspondiente, resulta importante desarrollar una propuesta identificando medidas concretas que se debieran implementar para lograr una reforma tributaria eficaz, eficiente y consistente.

En efecto, consideramos que, si lo que se busca, teniendo como base una visión antropológica, es determinar los fundamentos para la solución de los problemas que han venido generándose, es indispensable que se aborde la problemática teniendo una perspectiva que atienda las necesidades externas, internas y trascendentes de las personas.

A continuación, procederemos a identificar las principales propuestas en miras a la referida reforma tributaria, siguiendo para ello el esquema planteado en el octógono de manera previa.

Cabe precisar que estas recomendaciones se centran principalmente en el tributo denominado Impuesto, considerando, no solo la importancia que este conlleva, sino la propia naturaleza que tiene, pues a diferencia de otros tributos (tasas y contribuciones), conforme se ha precisado anteriormente, no presenta una vinculación directa entre el pago y lo que recibe el contribuyente, y considera más bien conceptos, como el de capacidad contributiva y redistribución de riquezas, en donde existe un espacio interesante por avanzar.

De igual manera, es indispensable precisar que los lineamientos a desarrollar, son fundamentalmente pensados en la imposición sobre la renta de actividades empresariales, considerando dentro de este ámbito, tal como se hace en nuestro ordenamiento, no sólo a las personas jurídicas formalmente constituidas (*v. gr.* sociedades anónimas, colectivas, en comanditas, civiles, comerciales), sino incluso aquellos emprendimientos que si bien no han creado una personería independiente, es innegable la existencia de una actividad económica empresarial, pues la obtención de la riqueza se produce por una clara organización, administración y explotación de capital y trabajo de forma conjunta.

5.1. Respecto al Primer Nivel (mecanicista)

A efectos de lograr que la lógica primigenia que se tuvo en la reforma de los noventa (aquella en donde se precisaba que cada contribuyente debe efectuar el pago de impuestos, en virtud a su verdadera capacidad contributiva), es indispensable que:

5.1.1. Respecto a la Sociedad (primera columna)

Teniendo en cuenta lo que la Sociedad debe recibir de un Sistema Tributario, en lo que se refiere al cobro de impuestos y a su posterior utilización, una eficaz recaudación y uso de dichos recursos, consideramos necesario que:

- Se efectúe un mapeo integral de las obligaciones establecidas por ley y un sinceramiento de aquellas cuya naturaleza corresponde a la de un impuesto.

En efecto, más allá de aquellos impuestos que han sido expresamente reconocidos por la norma, es indispensable ser transparente, por parte del Estado, la existencia de aquellas obligaciones que si bien no han sido denominadas como tales, su naturaleza demuestra que sí lo son.

Una vez que se cuente con ello, deberá analizarse si el cobro del conjunto de dichos impuestos se encuentra verdaderamente acorde con la capacidad contributiva de los contribuyentes y si lo recaudado es efectivamente destinado a servicios colectivos (tal como la naturaleza de los impuestos exige).

- Se desarrolle, al igual que en el punto anterior, una plena identificación de las sanciones de índole tributaria que, por el monto, su aplicación y desfase normativo, pretenden en realidad constituir un ingreso adicional al fisco, debiendo proceder a su graduación o eliminación.

Ambas medidas, como se puede apreciar, buscan que a través de un sinceramiento, se reestablezca el contrato social entre el Estado y la sociedad.

5.1.2. Con relación a la Administración Pública (segunda columna)

Considerando que la Administración Pública debe ofrecer un servicio de recaudación y de ejecución presupuestal eficaz, se requiere que:

- Se ejecute una profunda reforma del modelo descentralista, debiéndose eliminar la disociación que se presenta entre la instancia recaudadora y la ejecutora. Para estos efectos, será indispensable que los Gobiernos Regionales asuman progresivamente el rol recaudador de determinados impuestos.
- Se establezca claramente los impuestos que tendrán competencia regional y aquellos que mantendrán una jurisdicción nacional, invirtiéndose la realidad recaudatoria; las leyes del canon deben ser dejados de lado.
- Se retome el camino de la simplificación como herramienta de recaudación efectiva. Para estos efectos, se deberá crear un sistema tributario completamente independiente para aquellos emprendimientos que, por su envergadura o por encontrarse transitando por sus primeros ejercicios, les permita concentrar sus esfuerzos en el crecimiento del mismo, antes que en la tributación de resultados prácticamente inexistentes.

Este nuevo sistema tributario dirigido a las Mypes y a los emprendimientos que se inician, deberá eliminar la multiplicidad de regímenes hoy existentes (Régimen Único Simplificado, Régimen Especial del Impuesto a la Renta, Régimen Mype Tributario, etc.) e invertir la lógica que hasta hoy se encuentra vigente, en donde se reconoce a los regímenes especiales para ellas como la excepción y, al régimen general, como la regla.

En efecto, en un país donde las Mypes son casi la totalidad de las empresas en el Perú, se requiere revertir la lógica, precisando que el régimen excepcional es para aquellas que habiéndose desarrollado, pueden y deben contribuir de una manera diferente al común denominador.

- Desarrollar mecanismos que retribuyan inmediatamente la actuación en colaboración con las políticas de Estado, como la formalización.

Un ejemplo de ello podría advertirse en la implementación de la “Pensión Complementaria por Consumo” pues de conformidad con la propuesta realizada por diferentes *think tanks* y acogida como proyecto de ley de manera reciente, se recompensa a quien como buen contribuyente requiere todo comprobante de pago de servicios o productos por los que ha pagado un impuesto.

Conforme se puede apreciar, las medidas proponen un sistema tributario descentralizado, acorde con la realidad de las actividades empresariales en el Perú y ofreciendo retornos concretos para quienes participen con un actuar formal.

5.1.3. En torno a los contribuyentes (tercera columna)

Valuando que los contribuyentes deben recibir reglas claras y predictibilidad para el pago eficaz de sus impuestos, se necesita que:

- Se afinen las herramientas que se encuentran a disposición de la administración tributaria para la labor de fiscalización que ella ejecuta., como lo constituye la Norma XVI “Norma Antielusiva”, a efectos de que ni la Administración use de manera abusiva esta prerrogativa, ni el contribuyente efectúe artilugios que le permita escapar de una justa tributación, en perjuicio de la sociedad.
- Se efectúe un mapeo de exenciones tributarias (inafectaciones y exoneraciones), pero no sólo de aquellas que se encuentran expresamente establecidas como tal, sino de toda aquella disposición que exima o reduzca la carga tributaria de los contribuyentes. Una vez que se cuente con ello, deberá definirse si dichos beneficios se mantienen o eliminan.
- Se desarrolle una normatividad especialmente dirigida para la micro y pequeña empresa, donde la simplicidad sea el concepto central de la misma. Obsérvese que no hablamos de un beneficio de carácter excepcional que se otorgue a este tipo de emprendimientos, sino el desarrollo de un régimen aplicable como regla general para ellos.
- Se homogenice, lo máximo posible, las diferentes tasas impositivas que se presentan en los diferentes tipos de rentas, evitando así el arbitraje entre ellas. Debe buscarse que al final las personas naturales asuman una carga tributaria similar, ya sea que su riqueza se produzca como consecuencia de la inversión de capital, la explotación de su propio trabajo o el desarrollo de un emprendimiento. Esta homogenización también exige que las personas tengan acceso a beneficios equivalentes en situaciones similares, sin ser discriminados por el tipo de actividad que desarrolla. En ese sentido, un emprendedor debe contar con, por ejemplo, un mismo tramo inafecto que un profesional o empleado.
- Se establezca, como política pública general, que los beneficios sociales otorgados por el Estado comulguen con determinados objetivos, como lo constituye la formalización de la

economía en nuestro país. De esta manera, por ejemplo, el acceso a programas como beca 18, pensión 65 y otros deben prever la formalización de las actividades económicas de las personas. Bastará con su identificación, sin que necesariamente se le exija el pago de un impuesto determinado.

- Se elimine todo dispositivo que sancione económicamente conductas deseadas para el desarrollo de la economía, incluso si ello significa un reducido sacrificio fiscal. Así, por ejemplo, si mecanismos asociativos, deseados por el Estado (a efectos de que los emprendimientos puedan ser sostenibles en el tiempo), son sancionados con una mayor carga fiscal, ello debe ser eliminado.
- Se establezca la progresividad como requisito indispensable en la exigencia de obligaciones tributarias e incluso laborales. Verificando que las obligaciones vayan de la mano al crecimiento y la productividad de la actividad empresarial.

Las medidas descritas buscan homogenizar las cargas tributarias, alinearlas con las conductas que son deseadas por el Estado, poniendo en evidencia normas claras que eviten un abuso de poder por parte de la Administración e indebidos comportamientos de los contribuyentes en contra de la sociedad.

5.2. Con relación al Segundo Nivel

Si bien la reforma de los noventa inicialmente logró avanzar en un sistema que sea atractivo, partiendo de su sencillez y arribando a la ejecución eficaz y eficiente del presupuesto público, es necesario, considerando la pérdida de dicha claridad y la desconfianza generada en la gestión pública, que:

5.2.1. Respecto a la Sociedad (primera columna)

Teniendo en cuenta que la Sociedad debe recibir un eficiente cobro de impuestos y su posterior utilización, consideramos indispensable que:

- Se desarrolle una política de comunicación integral, que introduzca o corrobore la existencia de una educación fiscal que considere no sólo la obligatoriedad en el pago de los tributos, sino la necesidad de velar por principios como los de la capacidad contributiva, así como la finalidad redistributiva, en el caso específico, del impuesto. De igual manera se debe

desarrollar una conexión lógica entre lo recaudado y las necesidades colectivas de la sociedad.

- Se ejecute una política que permita transparentar de manera sencilla y práctica la relación que existe entre la obtención de los recursos y el destino de dichos montos. En ese sentido, se requiere el desarrollo de equivalencias prácticas, que permitan a la sociedad visualizar que lo recaudado se materializa en obras o servicios concretos, que, si bien no reditúan directamente en beneficios individuales, sí sucede ello de manera colectiva.
- Se efectúe una reforma constitucional que permita desbloquear la transparencia de información debido a la denominada reserva tributaria. De esta manera la sociedad podrá contar con información que identifique claramente quiénes pagan sus impuestos, cuánto solventan con ello; así como los beneficios fiscales que directa o indirectamente gozan.

Las propuestas descritas buscan lograr la atractividad a través de la simplicidad y transparencia, tanto del uso de los recursos obtenidos, como de quienes contribuyen a ello.

5.2.2. Por su parte, la Administración Pública (segunda columna)

Considerando que la Administración Pública debe ofrecer un servicio de recaudación y de ejecución presupuestal eficiente, se requiere que:

- Se trabaje en la cultura de la organización recaudadora, orientando que la misma se desarrolle entorno a una de servicio a los contribuyentes. En ese sentido, debe dejar de lado la amenaza, permitiendo el paso del consejo. En efecto, de lograrse un Sistema Formal que permita evidenciar una mayor lógica entre lo recaudado y lo invertido, así como respecto del agente que lo ejecuta, ésto debe ser acompañado por el desarrollo de un programa de asistencia pública, en donde la autoridad recaudadora (sea nacional o local) oriente, aconseje y acompañe en el crecimiento de las actividades económicas.
- Se establezcan incentivos para quienes como Administración Tributaria se vean involucrados en una eficiente formalización de actividades económicas. Los índices de desempeño dentro de la Sunat y de aquellos órganos que se encargan de la fiscalización y recaudación, no deben comprender de manera exclusiva aquellos relativos a los ingresos obtenidos, sino que deben valorar y medir, a su vez, el cierre de brechas en lo que se refiere a la informalidad de las actividades. Solo de esta manera, la perspectiva de la función que

debe realizarse estará alineada con resultados que construyan la formalidad requerida en nuestra economía.

- Se otorgue una completa independencia en la resolución de los conflictos. Para estos efectos, la parte resolutoria de reclamos de la Administración Tributaria debe contar con una total autonomía frente a la función recaudadora.
- En lo que se refiere a la ejecución de proyectos (destino de los impuestos), se diversifiquen e impulsen mecanismos que permitan al privado participar en dicha función (*v. gr.* asociaciones público-privadas, obras por impuestos, concesiones etc.). En ese sentido, es importante que nuevos mecanismos sean diseñados para que quienes no cuentan con una economía de gran escala puedan también tener una participación más directa en la ejecución de proyectos.

Las medidas propuestas, se encuentran orientadas a generar una actitud de colaboración respecto de la Administración con los contribuyentes, reduciendo la fricción que entre ellos pueda generarse, redireccionando los esfuerzos a un crecimiento conjunto.

5.2.3. En lo que respecta a los Contribuyentes (tercera columna)

Estimando que los contribuyentes deben encontrarse sujetos a una tributación que sea eficiente, es decir atractiva en el sentido de cumplir con sus obligaciones, sin que ellas se conviertan en excesivas, sea por injusticia expresa de la norma o por la burocracia de la administración pública o por un oscurantismo de las mismas, se necesita que:

- Se elabore una clara distinción de normas aplicables a micro y pequeños contribuyentes, frente a aquella que corresponde a medianos y grandes contribuyentes. Para estos efectos, será determinante que la normatividad proponga una metodología que permita identificar de manera certera a cada quien.
- Se desarrolle herramientas de crecimiento sostenido que permita al contribuyente contar con un socio (en este caso el Estado) que le dote de información y recomendaciones para el desarrollo de emprendimientos. Para estos efectos, las herramientas virtuales podrían convertirse en una excelente oportunidad para acercar información estratégica a cada uno de los contribuyentes.

- Se identifique y se desarrolle aquellas oportunidades que conlleven al contribuyente a desarrollar una actividad enmarcada en la formalidad, *v. gr.* Contar con acceso a créditos, acceder a contrataciones con el Estado, tener la posibilidad de una mayor capacitación, entre otros.
- Se transparente y promocióne la información relativa a la recaudación y reportes respecto a programas o infraestructura que el Estado desarrolla, de una manera sencilla y práctica.

Conforme se aprecia, a través de las medidas propuestas, el contribuyente hace suyos conocimientos a la medida de las necesidades y expectativas del mismo. Aprende el círculo virtuoso que puede generar la recaudación y el desarrollo social.

5.3. Respetto al Tercer Nivel

Tal como ha sido señalado en más de una oportunidad dentro de esta investigación, durante la reforma de los noventas y sus sucesivos ajustes, el Estado optó por omitir un análisis antropológico en el diseño de su estructura de recaudación y utilización de recursos públicos. Encontrándose con la practicidad de considerar que, al amparo de la Ley, el cumplimiento de la norma sería obligatorio. Olvidó que el ser humano es libre y que incluso bajo el imperio de una disposición legal, le queda aún la propia voluntad de acatar o no la misma.

Si se tiene claro esto, se comprenderá fácilmente uno de los fenómenos más dañinos que se han producido en nuestra realidad: la informalidad.

De la mano con ello, es innegable la falta de ejemplaridad que se hace presente de diferentes maneras en la Administración Pública. Desde un maestro que incumple con sus labores, un policía que acepta una coima, el alcalde involucrado en una malversación de fondos, hasta un parlamentario que utiliza indebidamente su cargo o ministros y presidentes que buscan un beneficio personal y no social; todo ello ha calado y ayudado a que el sistema se convierta en uno paralelo, no inclusivo, esta vez no por discriminación, sino por decisión de ciudadanos que, a manera de hacer justicia, se mantienen al margen de la formalidad de sus operaciones. Teniendo en cuenta ello, es indispensable que:

5.3.1. Respeto a la Sociedad (primera columna)

Considerando que la necesidad que debe ser atendida, utilizando al impuesto es la redistribución de riquezas, urge que:

- La razón de ser el motivo que tienen los impuestos (la redistribución de la riqueza) sea verdaderamente compartido con la sociedad. Para estos efectos, debemos ser conscientes de la necesidad de que la ciudadanía interiorice que, en un modelo social de mercado como el nuestro, si bien existen libertades económicas, éstas producen indefectiblemente distorsiones que deben ser corregidas por el Estado, siendo los impuestos un mecanismo esencial para ello. Debe revelarse a la comunidad que ante un sistema inevitablemente inequitativo, es el Estado quien, a través de la implementación de los impuestos, busca equilibrar esta situación.
- Se desplace el componente obligatorio, como única razón para el pago del impuesto, por el de justicia distributiva. Se racionalice que es este el mecanismo a través del cual se permite la movilidad social, es decir que las personas tengan la posibilidad de superar la pobreza, con educación, salud, seguridad, para lograr salir adelante y en su momento generar con ello un círculo virtuoso.
- Se permita dar paso al componente solidario que es parte del ser humano. Recordamos que hace algunos años, nos encontrábamos recorriendo el país ayudando a formalizar pequeños emprendimientos de agricultores cuando concluida una de nuestras charlas, un anciano agricultor se nos acercó y nos dijo “Doctor, he escuchado su charla, ¿pero no me queda claro cómo puedo hacer para pagar impuestos?”. Contestamos pacientemente que el objetivo de la charla era mostrarles que había alternativas legales para evitar que ellos pagaran (asumiendo, indebidamente, que el señor se encontraba dentro de quienes no estaban en condiciones de pagar impuestos). Él precisó lo siguiente: “No me entiende Doctor, yo he tenido 7 hijos, y ya ellos son profesionales y han formado sus propias vidas; yo gorreé al Estado años de educación para ellos, yo le gorreé también salud... y sabe usted? creo que ha llegado la hora de que yo empiece a pagar por ello.”

No todos lo tienen tan claro como él. Es por eso por lo que el Estado debe dejar el facilismo de explicar el pago del impuesto como una mera obligación, y más bien, lograr que la gente comprenda que se trata de una herramienta indispensable de convivencia social.

- Se perfeccione la redistribución de la riqueza, identificando quienes son aquellos miembros de la sociedad, zonas o actividades, que requieren una mayor y mas pronta atención. Es indispensable pues, que el objetivo teórico se materialice en la práctica.

Tal como puede ser apreciado, las medidas sugeridas se encuentran direccionadas a poner en valor la importancia de la tributación (en estricto del impuesto), en la corrección que nuestro modelo económico por defecto genera. Es vital que las personas comprendan el por qué de la necesidad de contar con impuestos, más allá de la mera obligación. Bajo este esquema la sociedad no solo estará en condiciones de poder exigir y colaborar con la implementación de impuestos, sino de conocer y, más importante aún, acoger y defender una justa imposición.

Obsérvese que la sostenibilidad del sistema no se debe a una imperiosa necesidad de imponer una norma (una obligación) o de simplificar un sistema, sino de comprender la necesidad de dicho sistema. Omitir ésto nos arrojará el resultado que en nuestro país se vive: la predominancia de la informalidad.

5.3.2. Respecto a la Administración Pública (segunda columna)

Considerando que en un modelo antropológico, son los valores los que deben determinar la forma de trascender, se requiere que:

- Se sensibilice a los funcionarios públicos de la misión que se encuentran realizando, visualizando la necesidad de actuar con justicia, prudencia, fortaleza y templanza. Es indispensable, en especial, que quienes integran la Administración Pública sean conscientes de la necesidad de:
 - Actuar con justicia. Que interioricen que su labor es viabilizar la justicia distributiva, aquella que reconociendo la existencia de desigualdades busca componer un equilibrio que permita un desarrollo conjunto y armonioso entre los seres humanos.
 - Efectuar su labor con prudencia. Reconociendo que no todos los contribuyentes se encuentran en una misma situación, y que es totalmente diferente que una persona instruida y conocida en la normatividad evite el pago de un impuesto, frente a otro cuya falta de conocimientos pueda generar el mismo efecto. Evitar estereotipar a los contribuyentes, apostar por considerar que hay más personas que quieren contribuir, que aquellas que solo buscan destruir.

- Actuar con Fortaleza. No solo al momento de efectuar la recaudación, sino al momento de revertir lo recaudado en la sociedad.
- Ejercer la templanza. La Administración Pública, siempre será blanco de críticas y de amenazas populistas. Quienes la integran no deben verse abatidos por ello, deben más bien luchar por revertir esta situación, buscando como aliados a los contribuyentes.
- Se requiere cambiar métodos de valuación de la labor que pueda desarrollar el servicio público. Dejar mecanismos de medición centrados en la imposición de sanciones, para migrar a instrumentos que midan el avance en objetivos de gobierno fundamentales para el desarrollo de la economía y de la sociedad, *v. gr.* la formalización de actividades empresariales, la reducción de infracciones, etc. Otra alternativa, sería la medición del cumplimiento voluntario, aspecto trascendental para el sistema.
- Evidenciar una política de Estado (que trascienda a los gobiernos) que busque la reducción de las desigualdades producto del sistema económico aplicable.
- Retomar el orgullo de pertenencia a una organización caracterizada por su transparencia, honestidad y tecnicismo, que le permita mantenerse fuerte y acometa ante eventuales intenciones de deshacer las labores que han venido siendo desarrolladas. Para estos efectos, una alternativa interesante sería otorgarle el carácter de Órgano Constitucionalmente Autónomo a la Administración Tributaria, pues de esta manera se le alejaría de manipulaciones políticas, dotándola de independencia y objetividad.
- Priorizar los gastos e inversión por parte del Estado en las zonas y actividades más desamparadas, evidenciando de esta manera la utilización efectiva, eficiente y consistente de lo recaudado.

Conforme se puede apreciar se requiere un cambio cultural en la Administración Pública, en donde se perciba la vocación de servicio, el reto de convertirse en copartícipes del éxito de los emprendedores en el país y coautores del éxito de la economía del país.

5.3.3. Con relación a los contribuyentes (tercera columna)

Teniendo en cuenta que mediante el modelo antropológico y su sistematización a través de la herramienta del octógono, se ha advertido que no es suficiente la satisfacción de las

necesidades de, en el presente caso, la sociedad, sino también de quienes son los generadores de los recursos, es decir de los contribuyentes; se requiere que:

- Se verifique que la presión tributaria es la adecuada, considerando no solo otras jurisdicciones, sino el verdadero peso que los contribuyentes terminan asumiendo producto del desconocimiento normativo, o de la complejidad del sistema. Es necesario que al momento de evaluar a través de una herramienta fiscal como ésta, se tenga en consideración, adicionalmente, el entorno en el que la actividad económica se desarrolla.
- Se despliegue una agresiva política pública de desarrollo de formalidad. Este concepto, busca sin duda desplazar la denominada “lucha contra la informalidad”. El contribuyente necesita sentirse “parte de”, en vez de visualizarse como un contrincante frente al Estado. En ese sentido, debe encontrar no sólo la apertura de parte de este último, sino el orgullo de formar equipo con él.
- Se evidencie la utilidad de los conocimientos en materia tributaria, no en el extremo del cumplimiento en exceso de sus obligaciones fiscales, sino en la obtención de alternativas legales para cumplir eficientemente con ellas.
- Se rectifique las limitaciones que pueden presentarse en los diferentes derechos de los contribuyentes, como el de oportuno acceso a información dentro de una fiscalización, o del derecho a ser notificado de todo acto administrativo sin excepción o el traslado de la carga probatoria, entre otros.
- Se establezca como objetivo, la comprensión e interiorización de las motivaciones racionales por motivos trascendentes que deben impulsar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en el país. Un contribuyente que logre tomar la decisión merituada de pagar sus impuestos pues considera que ello contribuirá directamente a la obtención de un país que brinde igualdad de oportunidades para el desarrollo de todas las personas, debe ser la meta a ser alcanzada.
- Se involucre de manera intensa a los contribuyentes no solo en el proceso de pago de impuestos, sino en el destino y utilización de los recursos obtenidos.

Hoy esta alternativa se encuentra desarrollada para las más grandes empresas del país, quienes a través de sistemas como el de Obras por Impuestos, puede ver materializado el pago

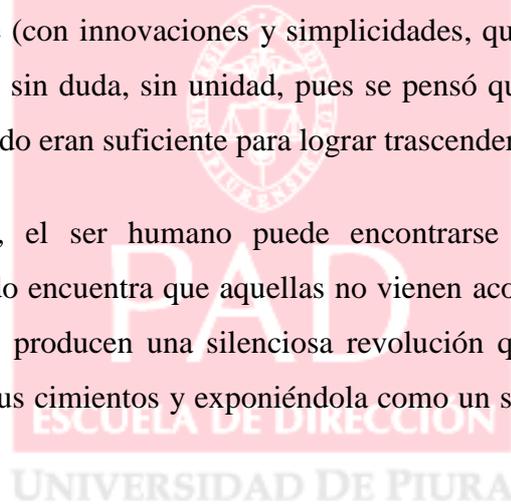
de su Impuesto a la Renta en obras específicas que, ellos de manera conjunta con las autoridades correspondientes, hayan logrado acordar.

Se requiere democratizar este tipo de mecanismos, para todo tipo de contribuyentes, pudiendo adoptarse como alternativa que se conformen organismos parafiscales o fideicomisos fiscales que animen a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones.

Conforme puede ser apreciado, estamos convencidos que una reforma antropológica, donde se integren conceptos de eficacia, eficiencia y consistencia, generaría un impacto fundamental en nuestro sistema.

Hoy, fenómenos como la informalidad han venido siendo agresivamente desarrollados por contar con un sistema que pudo haberse preocupado en ser eficaz (obtener una recaudación), en su momento eficiente (con innovaciones y simplicidades, que al pasar de los años se han venido perdiendo), pero, sin duda, sin unidad, pues se pensó que el carácter obligatorio y el poder coercitivo del Estado eran suficiente para lograr trascender.

Nos equivocamos, el ser humano puede encontrarse sujeto a un sinnúmero de obligaciones, pero cuando encuentra que aquellas no vienen acompañadas de sentido común, virtudes y ejemplaridad, producen una silenciosa revolución que poco a poco afectan a la sociedad, carcomiendo sus cimientos y exponiéndola como un sistema vulnerable al ser poco consistente.



Conclusiones

La materia recaudatoria generada como consecuencia de la imposición de los tributos, suele ser considerada un tema alejado respecto a las satisfacciones de necesidades que no se encuentren relacionadas a aspectos materiales. Considerando que es exactamente ésto lo que ha evitado el logro de un modelo tributario sostenible y consecuente, presentamos las siguientes conclusiones.

Una reforma del sistema tributario, constituye una herramienta para hacer frente a crisis económicas, sociales y políticas, pero también una oportunidad que permita desarrollar sistemas que, teniendo como centro principal a la persona, logren trascender y generen la unidad requerida.

Los sistemas mecanicistas y psicosociológicos son sumamente atractivos, sobre todo para quien asume el gobierno de un país, pues ellos le aseguran contar con resultados cortoplacistas favorables, sin embargo se convierten en insostenibles con el transitar del tiempo.

No basta asegurar un sistema eficaz y eficiente, debe buscarse la unidad del mismo. Para estos efectos es indispensable desechar el pensamiento que sustenta que los impuestos solo pueden ser pagados por la imposición de la ley, sino que debe apostarse por un modelo que permita el desarrollo de las virtudes del ser humano, entre ellos su solidaridad.

Se evidencia que en el sistema tributario existe un motivo trascendente que es la redistribución de la riqueza. Éste, ha sido menospreciado generando con ello aprendizajes negativos respecto a la importancia que los impuestos tienen en una sociedad.

Si lo que se desea lograr es un sistema tributario que alcance motivos trascendentes, es inevitable que la Administración Pública tenga una profunda refundación, identificando claramente la función de servicio que tiene, priorizando el desarrollo de virtudes, combatiendo directamente la corrupción, y revalorizando el respeto y la colaboración para el desarrollo de los contribuyentes.

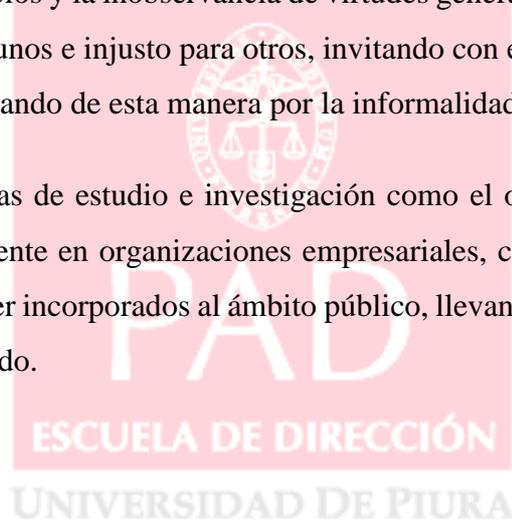
La falta de transparencia, la corrupción, la persecución de la informalidad se presentan como vicios que trastocan nuestro sistema, poniendo en riesgo el contrato social que se desarrolla entre el Estado y la sociedad.

La templanza, prudencia, justicia y fortaleza y, producto de todas ellas, la ética, son virtudes que requieren ser implantadas como herramientas fundamentales para el funcionamiento del aparato estatal.

Solo la lucha de los vicios señalados y el desarrollo de las virtudes cardinales pueden lograr la consecución de un sistema tributario que permita la coexistencia de desarrollo y solidaridad.

El triunfo de los vicios y la inobservancia de virtudes generan que un sistema se convierta en uno obsoleto para algunos e injusto para otros, invitando con ello a que las personas se auto marginen del Estado, optando de esta manera por la informalidad.

Si bien herramientas de estudio e investigación como el octógono han sido elaboradas pensando fundamentalmente en organizaciones empresariales, consideramos que este tipo de instrumentos requieren ser incorporados al ámbito público, llevando de esta manera las mejores prácticas del sector privado.



Bibliografía

- Alcázar, M. (2019). *Octógono. Diagnóstico Empresarial*. (Personas y Organizaciones, nº 4). Lima: MAG.
- Banco Central de Reserva del Perú [BCRP]. (2000). *Memoria del año 2000 del Banco Central de Reserva del Perú*.
<http://www.bcrp.gob.pe/docs/Publicaciones/Memoria/2000/Memoria-BCRP-2000-1.pdf>
- Barría, C. (2019, 21 de marzo). Los países de América Latina donde se pagan más y menos impuestos. *BBC News Mundo*. Recuperado de <https://www.bbc.com/mundo/noticias-47572413>
- Castillo, G. (2009). *Virtudes del trabajo profesional*. Lima: Universidad de Piura. PAD-Escuela de Dirección.
- Castillo, G. (2014). *Hacia el descubrimiento del ser personal*. (Manuales y Estudios Generales, 3). Piura: Universidad de Piura. Facultad de Humanidades.
- Congreso de la República. Comisión de Constitución y Reglamento. (2020). *Dictamen recaído en el Decreto de Urgencia N° 014-2020 que regula disposiciones generales para la negociación colectiva en el sector público*. Recuperado de http://www.congreso.gob.pe/Docs/comisiones2020/ConstitucionReglamento/files/dictamen_14-2020.pdf
- Contraloría: Corrupción le cuesta al país alrededor de S/ 17 mil millones al año. (2019, 26 de abril). *El Comercio*. Recuperado de <https://elcomercio.pe/economia/peru/contraloria-corrupcion-le-cuesta-pais-alrededor-s-17-mil-millones-ano-noticia-624980>
- De Juano, M. (1969). *Curso de Finanzas y Derecho Tributario*. Rosario: Molanchino.
- Escalante, A. (2013). *Impactos de las reformas recientes de política fiscal sobre la distribución de ingresos: el caso del Perú*. (Serie Macroeconomía del Desarrollo, N° 135). Recuperado de <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/5370>
- Ferreiro, P. (2013). *El Octógono: un diagnóstico completo de la organización empresarial*. Lima: Universidad de Piura. PAD-Escuela de Dirección.
- Ferreiro, P. y Alcázar, M. (2017). *Gobierno de personas en la empresa*. Lima: Universidad de Piura. PAD-Escuela de Dirección .
- Hidalgo, L. (2020, 12 de marzo). Ocho de cada diez peruanos creen que el Gobierno gasta mal los impuestos. *Gestión*. Recuperado de <https://gestion.pe/economia/ocho-de-cada-diez-peruanos-creen-que-el-gobierno-gasta-mal-los-impuestos-noticia/>

- Instituto de Estudios Peruanos [IEP]. (2018). *Informe de Opinión – Diciembre 2018. Los peruanos y la corrupción. Encuesta Nacional Urbano Rural*. Recuperado de <https://iep.org.pe/wp-content/uploads/2018/12/Informe-OP-Diciembre-2018-Los-peruanos-y-la-corrupci%C3%B3n-2.pdf>
- Instituto Nacional de Estadística e Informática [INEI]. (s. f.-a). *Perú coeficientes de presión tributaria, 1985-1995*. [Hoja de datos]. BCRP e INEI. https://www.inei.gov.pe/media/MenuRecursivo/publicaciones_digitales/Est/Lib0169/n21/ce962112.htm
- Instituto Nacional de Estadística e Informática [INEI]. (s. f.-b). *Series nacionales 1995-2017*. Recuperado de <http://webapp.inei.gov.pe:8080/sirtod-series/>
- León, G. (2003). *La reforma tributaria en el Perú: década del noventa* [Tesis de licenciatura, Universidad Nacional de Ingeniería]. Repositorio Institucional UNI. Lima, Perú. Recuperado de <http://cybertesis.uni.edu.pe/handle/uni/10868>
- Ministerio de Economía y Finanzas [MEF]. (2003). *Informe Especial: “Deuda pública 1970-2002, Experiencia histórica y perspectivas”*. (Boletín de Transparencia Fiscal N° 24). Recuperado de https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/btf/N24BTFJul03.pdf
- Ministerio de Economía y Finanzas [MEF]. (2019). *Plan Nacional de Infraestructura para la competitividad*. Recuperado de https://www.mef.gob.pe/contenidos/inv_privada/planes/PNIC_2019.pdf
- Ministerio de Economía y Finanzas [MEF]. (2020). *Marco Macroeconómico Multianual 2021-2024*. Recuperado de https://www.mef.gob.pe/pol_econ/marco_macro/MMM_2021_2024.pdf
- Nunez, M. (2018, 14 de abril). Impacto económico de la corrupción en el Perú es de US\$ 10,000 millones. *La República*. <https://larepublica.pe/politica/1227096-impacto-economico-de-la-corrupcion-en-el-peru-es-de-us-10000-millones/>
- OCDE. (2017). *Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe*. [Folleto]. Recuperado de <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/brochure-estadisticas-tributarias-en-america-latina-y-el-caribe-2019.pdf>
- Pérez López, J. (1993). *Fundamentos de la dirección de empresas*. Madrid: Rialp.
- Pérez López, J. (1998). *Liderazgo y ética en la dirección de empresas: la nueva empresa del siglo XXI*. Bilbao: Deusto.
- Polo, L. (2011). *Filosofía y Economía*. Pamplona: EUNSA.

- Pontificio Consejo Justicia y Paz. (2015). *Compendio de la Doctrina Social de la Iglesia*. Libreria Editrice Vaticana. Recuperado de <https://multimedia.opusdei.org/pdf/es/social.pdf>
- Proética. (2019). *XI Encuesta nacional sobre percepciones de corrupción en el Perú 2019*. Recuperado de <https://www.proetica.org.pe/contenido/xi-encuesta-nacional-sobre-percepciones-de-la-corrupcion-en-el-peru-2019/>
- Quiroz, A. (2019). *Historia de la corrupción en el Perú*. Lima: Instituto de Defensa Legal [IEP].
- Shiguiyama, V. (2018, 05 de diciembre). Un balance de dos años en la Sunat. *Lampadia*. Recuperado de <https://www.lampadia.com/opiniones/victor-shiguiyama/un-balance-de-dos-aos-en-la-sunat/>
- Solano, R. (2011). *Déficit fiscal e inflación en el Perú (1980-2010)* [Tesis de licenciatura, Universidad de Trujillo]. Repositorio Institucional UNITRU. Trujillo, Perú. Recuperado de <http://dspace.unitru.edu.pe/handle/UNITRU/3887>
- Stiglitz, J. (2003). *La economía del sector público*. (Vol. 24). Barcelona: Antoni Bosch.
- Sunat. (2020). *Ingresos Tributarios del Gobierno Central: Agosto 2020*. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/>
- Sunat: la presión tributaria se recuperó en el 2018 luego de tres años. (2020). *Semana Económica*. Recuperado de <https://semanaeconomica.com/que-esta-pasando/articulos/327018-sunat-la-presion-tributaria-se-recupero-luego-de-tres-anos-en-el-2018>
- Tirole, J. (2017). *La economía del bien común*. Bogotá: Penguin Random House.
- Torres y Torres, C. (1995). *Hito1424. "El Pacto de Caballeros". Historia documentada de cómo se desalojó a los ecuatorianos y se evitó la invasión del Ecuador, sin costo ni violencia, durante la peor crisis del Perú (1981)* (Informe para la Comisión de Relaciones Exteriores del Congreso de la República, Volumen I).
- Vásquez, I. (2018, 22 de abril). El costo de la corrupción que pagan los peruanos. *Perú21*. Recuperado de <https://peru21.pe/politica/costo-corrupcion-pagan-peruanos-404394>
- Wald Disney. (2011, 7 de septiembre). *Comercial SUNAT Lo importante de pagar sus tributos*. [Video]. Recuperado de <https://www.youtube.com/watch?v=XdmlRlcm74o>