

Universidad de Lima

Escuela de Posgrado

Maestría en Tributación y Política Fiscal



EL ANÁLISIS DEL REINTEGRO TRIBUTARIO EN LA REGIÓN SELVA Y SU IMPACTO EN LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA

Trabajo de investigación para optar el Grado Académico de Maestro en
Tributación y Política Fiscal

Marianella Lucero Melgar Maraza

Código 20162733

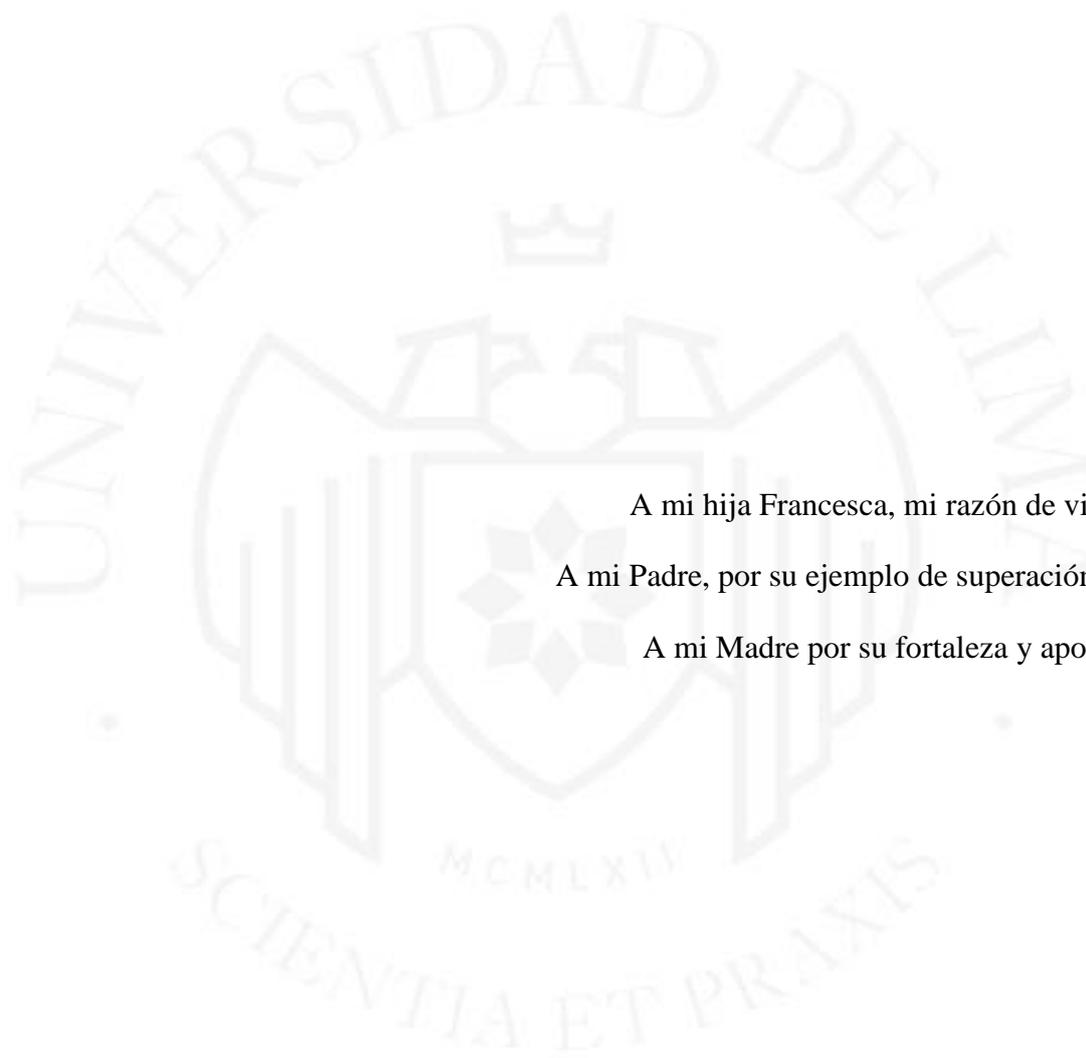
Asesor:

Luis Alberto Arias Minaya

Lima – Perú

Noviembre de 2021

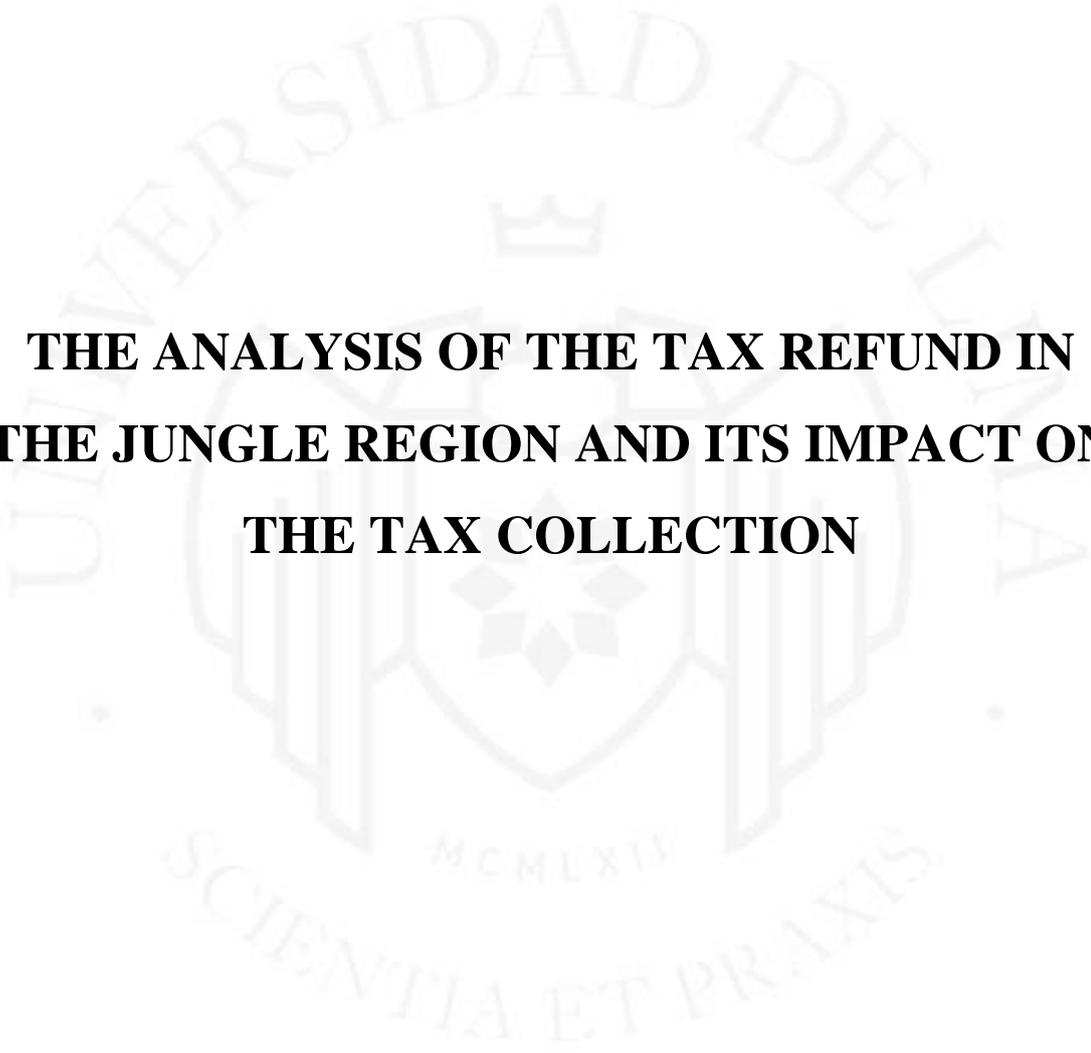




A mi hija Francesca, mi razón de vida,

A mi Padre, por su ejemplo de superación, y

A mi Madre por su fortaleza y apoyo.



**THE ANALYSIS OF THE TAX REFUND IN
THE JUNGLE REGION AND ITS IMPACT ON
THE TAX COLLECTION**

TABLA DE CONTENIDO

RESUMEN	ix
ABSTRACT.....	x
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I: MARCO CONCEPTUAL DEL REINTEGRO TRIBUTARIO	2
1.1 Definición y alcance normativo.....	2
1.1.1 Beneficios tributarios	2
1.1.2 Gastos tributarios.....	7
1.1.3.Reintegro Tributario	13
1.2 Requisitos del Reintegro Tributario.....	17
1.2.1 Requisitos para el goce del beneficio	17
1.2.2 Procedimiento para el ingreso de bienes	19
1.2.3 Solicitud de devolución	22
CAPÍTULO II: PROBLEMÁTICA GENERADA POR LA APLICACIÓN DEL REINTEGRO TRIBUTARIO	25
2.1 Finalidad no cumplida	25
2.2 Afectación a la recaudación tributaria	38
2.2.1 Disminución de los niveles de recaudación	38
2.2.2 Gastos asumidos por la Administración Tributaria.....	43
2.2.3 Complejidad	52
2.2.4 Evasión y Elusión Fiscal	56
2.3 Consideraciones a tener en cuenta.....	61
CAPÍTULO III: ANÁLISIS SOBRE LA IMPLEMENTACIÓN DE UN FIDEICOMISO.....	64
3.1 El Fideicomiso en la Región San Martín.....	64
3.1.1 Características y alcance del fideicomiso.....	64
3.1.2 Efectos del fideicomiso en la Región San Martín	67
3.2 Situación actual del Reintegro Tributario: Ley N.º 30897	73
3.3 Análisis de la instauración del fideicomiso en Loreto.....	75

CONCLUSIONES84
REFERENCIAS.....86



ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1.1 Ventajas y desventajas relativas de los Gastos Tributarios como herramienta de política pública.....	8
Tabla 1.2 Gasto Tributario Potencial por Sectores- S/ Millones de Soles.....	9
Tabla 1.3 Gasto Tributario Potencial. Devolución Reintegro Tributario (2014-2018) ..	10
Tabla 1.4 Gasto potencial 2018 y porcentaje del PBI de los beneficios tributarios en la Selva.....	12
Tabla 1.5 Vigencia y ámbito de aplicación del Reintegro Tributario.....	16
Tabla 1.6 Requisitos del Reintegro Tributario.....	24
Tabla 2.1 Porcentaje de Contribución al PBI (1994-2001)	29
Tabla 2.2 Contribución al PBI (1994-2001. En porcentaje respecto al PBI total) ^a	30
Tabla 2.3 Población en situación de pobreza (1997-2000) ^a	31
Tabla 2.4 Tasa de Desempleo según Ámbito Geográfico (1997-2000) ^a	33
Tabla 2.5 Porcentajes por tipo de devolución en Loreto (2009-2013)	34
Tabla 2.6 Loreto: Relación entre Devolución de Tributos y PBI (2009-2013)	35
Tabla 2.7 Contribuyentes inscritos (en miles de contribuyentes) ^a	37
Tabla 2.8 Relación entre los ingresos y los montos devueltos por Reintegro Tributario (1999-2017)	40
Tabla 2.9 Presentación de Solicitudes de Devolución (2013-2017).....	45
Tabla 2.10 Atenciones de las Solicitudes de devolución (2013-2017).....	45
Tabla 2.11 Plazos de atención de las Solicitudes de devolución (2013-2017).....	47
Tabla 2.12 Cantidad de recursos impugnatorios vinculados a Reintegro Tributario (2013-2017)	48
Tabla 2.13 Cantidad de personal vinculado al Reintegro Tributario (2015-2017).....	50

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1.1 Gasto Tributario Potencial- Reintegro Tributario (2014-2018)	11
Figura 2.1 Tasa de pobreza (Base 1997=100)	31
Figura 2.2 IPC Índice General (Base 1996=1.0) ^a	32
Figura 2.3 Relación entre los montos devueltos y los ingresos por Reintegro Tributario	42
Figura 2.4 Cantidad de solicitudes presentadas y atendidas (2013-2017).....	45
Figura 2.5 Monto solicitado y devuelto en S/ (2013-2017).....	46
Figura 2.6 Cantidad de solicitudes atendidas dentro y fuera del plazo (2013-2017).....	47
Figura 2.7 Ejemplos de evasión fiscal	59
Figura 3.1 Efecto de la Renuncia a Exoneraciones en la Región San Martín	68
Figura 3.2 IPC Nacional y de la provincia de Moyobamba.....	73
Figura 3.3 PBI del Departamento de Loreto	76
Figura 3.4	77
Figura 3.5 IPC a nivel nacional y de la provincia de Iquitos	80

RESUMEN

A través del presente trabajo de investigación se procederá a analizar uno de los beneficios tributarios más controversiales de la Selva, esto es el Reintegro Tributario, el cual consistía en la devolución del Impuesto General a las Ventas pagado en las compras de determinados bienes que hayan realizado a sujetos afectos del resto del país. De esta manera, se podrá determinar si su eliminación y sustitución por un fideicomiso establecido mediante la Ley N.º 30897 vigente desde el 01 de enero de 2019, fue la medida más apropiada teniendo en cuenta, en primer lugar si con el referido beneficio se cumplió o no con la finalidad que motivó su creación, esto es incentivar la inversión y consumo en la Región Selva, y en segundo lugar establecer en qué medida se impactó la recaudación tributaria tanto directa como indirectamente, toda vez que dicho beneficio no sólo implicaba la devolución de dinero sino también demandaba esfuerzos y costos adicionales para la Administración Tributaria.

Palabras clave: Reintegro Tributario, beneficios tributarios, devolución del IGV, región Selva, Ley N.º 30897.

ABSTRACT

Through this research work, we will analyze one of the most controversial tax benefits of the Jungle, this is the Tax Refund, which consisted of the devolution of the General Sales Tax paid on purchases of certain goods that have been made to subjects taxed in the rest of the country. In this way, it will be possible to determine if its elimination and substitution by a trust established by Law No. 30897 in force since January 01, 2019, was the most appropriate measure, taking into account first of all if the mentioned benefit was fulfilled or not with the purpose that motivated its creation, this is to encourage investment and consumption in the Jungle Region, and secondly to establish how much the tax collection was impacted both directly and indirectly, since that benefit not only implied the return of money but also demanded additional efforts and costs for the Tax Administration.

Keywords: Tax Refund, tax benefits, IGV devolution, Selva Region, Law N.º 30897.

INTRODUCCIÓN

En el sistema tributario nacional peruano contamos con diversos beneficios tributarios ya sean incentivos, exoneraciones, inafectaciones, entre otros, que buscan en buena cuenta disminuir la obligación tributaria teniendo de por medio una finalidad. Por lo tanto, es evidente que todo beneficio tributario conlleva un impacto en la recaudación, sin embargo, debe analizarse en primer lugar si el beneficio cumple con el fin que motivó su creación y en segundo lugar si el impacto en la recaudación no sea tal que termine perjudicando cuantiosamente al fisco en su labor recaudatoria, puesto que finalmente dicho ingreso estará destinado a cubrir los gastos públicos que benefician a la población en general.

En tal sentido, se ha visto por conveniente centrarnos en la Región Selva que precisamente por su ubicación geográfica ha motivado la expedición de varias normas con diferentes beneficios tributarios a lo largo del tiempo, que buscan fomentar la inversión así como el desarrollo social y económico de la Región. Específicamente, se procederá a analizar el beneficio del Reintegro Tributario en la Región Selva y su reciente eliminación con la Ley N.º 30897- Ley de Promoción de la Inversión y Desarrollo del Departamento de Loreto con vigencia desde el 01 de enero de 2019, ya que a diferencia de otros beneficios que se han implantado en dicha zona tales como la exoneración del Impuesto General a las Ventas (IGV) y de la tasa reducida del Impuesto a la Renta, el Reintegro Tributario consistía en una devolución del IGV a favor del contribuyente que implicaba no sólo una disminución de la obligación tributaria, sino también demandaba esfuerzos y costos adicionales para la Administración Tributaria.

En consecuencia, se procederá analizar si el Reintegro Tributario cumplió con la finalidad por la cual se creó, esto es incentivar la inversión en la Región Selva a través del aumento del flujo de fondos a las empresas así como del consumo de la población, y con ello ver en qué medida dicho beneficio terminó impactando a la recaudación tributaria, para poder determinar así si su eliminación así como la instauración de un fideicomiso mediante la Ley N.º 30897 vigente desde el 01 de enero de 2019, fue la medida más apropiada.

CAPÍTULO I: MARCO CONCEPTUAL DEL REINTEGRO TRIBUTARIO

A fin de poder entender mejor el reintegro tributario y antes de entrar al tema bajo análisis, corresponde conocer previamente cuál es la definición de los beneficios tributarios y en específico del reintegro tributario, así como sus alcances. Asimismo, también procederemos a explicar los cambios normativos en el tiempo que ocasionaron alguna modificación en su ámbito de aplicación.

1.1 Definición y alcance normativo

1.1.1 Beneficios tributarios

Según Alayo Pinillos (2016) los beneficios tributarios comprenden a los incentivos, exoneraciones, deducciones y tratamientos especiales otorgados por el Estado a favor de algunos contribuyentes y que implican una reducción de las obligaciones tributarias, con la finalidad de ayudar a conseguir objetivos económicos y sociales que incrementen el crecimiento y desarrollo del país. En ese sentido, el establecimiento de los beneficios tributarios es un instrumento idóneo para promover un mayor y más justo desarrollo económico y social del país (p. 5).

Por su parte, de acuerdo con la Sentencia del Tribunal Constitucional N.º 0042-2004-AI1 (2005): “los beneficios tributarios constituyen aquellos tratamientos normativos mediante los cuales el Estado otorga una disminución, ya sea total o parcialmente, del monto de la obligación tributaria, o la postergación de la exigibilidad de dicha obligación” (párr. 13).

En consecuencia, podemos ver que los beneficios tributarios son aquellas facilidades para los contribuyentes que buscan reducir la carga tributaria con un fin y que se pueden manifestar en incentivos, exoneraciones, inafectaciones, inmunidad, deducciones, tratamientos especiales, entre otros.

Al respecto, hemos encontrado algunas definiciones de los beneficios tributarios más comunes que pasaremos a detallar a continuación a fin de evitar confusiones conceptuales (Sentencia del Tribunal Constitucional N.º 0042-2004-AI1, 2005; Villanueva Barrón, 2011):

- **Incentivos tributarios:** Son aquellas reducciones a la base imponible del tributo, otorgadas con el fin de incentivar determinados sectores económicos o actividades. Incluye también los subsidios que otorga el Estado. Como ejemplo, contamos con la exoneración del IGV en algunas zonas del territorio de la Amazonía establecido por la Ley de Promoción en la Inversión de la Amazonía – Ley N° 27037 (1998), así como del Reintegro Tributario que consiste en la devolución del Impuesto General a las Ventas para aquellos sujetos en la Región, el mismo que pasaremos a explicar con mayor detalle más adelante, siendo este último beneficio el que nos ocupa en el presente trabajo de investigación.
- **Las exoneraciones:** son supuestos de excepción respecto del hecho imponible, esto es si bien el hecho imponible nace, no se generará el efecto del pago del tributo por efecto de la propia ley o norma con rango de ley. Se caracterizan por su temporalidad, es decir tienen un plazo de vigencia también establecido por la ley que lo otorga. Al respecto, contamos por ejemplo con las exoneraciones de rentas de las instituciones religiosas destinadas a sus fines específicos en el país, vigente hasta el 31 de diciembre de 2018, según el inciso a) del artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta (TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, 2004).
- **La inafectación:** son aquellos supuestos que no se encuentran dentro de la esfera de afectación del tributo lo cual se da como consecuencia del ejercicio de la potestad tributaria por parte del Estado. Como ejemplo tenemos el caso de la inafectación del Impuesto a la Renta para el Sector Público Nacional (inciso a) del artículo 18º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, 2004).
- **La inmunidad:** es aquella limitación constitucional impuesta por el Estado a fin de no gravar a quienes la Constitución quiere exceptuar del pago de tributos por razones de interés social, económico u otros motivos que lo justifiquen, tal

es el caso de la inafectación de todo impuesto para los centros educativos (artículo 19° de la Constitución Política del Perú, 1993).

Cabe precisar que, según Villanueva Barrón (2011) la diferencia entre los incentivos tributarios y las exoneraciones con las inafectaciones es que en los dos primeros supuestos se configura el hecho imponible, sin embargo, no se genera la obligación tributaria por mandato expreso de la norma, y en el caso de las últimas no se realiza la hipótesis de incidencia de la norma, por lo que no se verifica ningún hecho imponible.

En consecuencia, a partir de los conceptos esbozados previamente podemos apreciar que el Reintegro Tributario constituye un beneficio tributario, en específico un incentivo tributario, por cuanto contemplaba la opción de que el contribuyente obtenga la devolución del Impuesto General a las Ventas pagado en las compras o adquisiciones efectuadas fuera de la zona beneficiada, con la finalidad de incentivar la economía en la Región Selva, lo cual si bien no generaba directamente una reducción de la base imponible, se trataba de la devolución del impuesto pagado, por lo que el efecto sería similar a la reducción de la base imponible, lo cual indudablemente disminuye la carga tributaria.

Por otro lado, cabe tener en cuenta que todos los beneficios tributarios cuentan en común con la característica de que son establecidas por mandato del legislador a través de una norma con rango de ley. Ello conforme a lo dispuesto por el artículo 74° de la Constitución Política del Perú (1993), que señala que la potestad tributaria es la facultad del Estado para crear, modificar o derogar tributos, así como para otorgar beneficios tributarios. Sin embargo, dicha potestad no es irrestricta o ilimitada, por lo que su ejercicio no puede realizarse sin tener en cuenta los límites que la propia Constitución y las leyes de la materia establecen (Sentencia del Tribunal Constitucional N.° 0042-2004-AI1, 2005).

Por ello, teniendo en cuenta el carácter excepcional de los beneficios tributarios y a fin de resguardar la protección de los principios constitucionales tributarios, la Norma VII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado Código Tributario aprobado mediante Decreto Supremo N.° 133-2013-EF (2013), en adelante TUO del Código

Tributario, ha establecido las reglas generales para la dación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios y señala lo siguiente:

- a) Debe encontrarse sustentada en una Exposición de Motivos que contenga el objetivo y alcances, el efecto de la vigencia de la norma que se propone, el análisis cuantitativo del costo fiscal estimado de la medida con la especificación del ingreso alternativo respecto de los ingresos que se dejarán de percibir, así como el beneficio económico sustentado por medio de estudios y documentación que demuestren que la medida adoptada resulta la más idónea para el logro de los objetivos propuestos.
- b) Debe ser acorde con los objetivos o propósitos específicos de la política fiscal planteada por el Gobierno Nacional, consideradas en el Marco Macroeconómico Multianual u otras disposiciones vinculadas a la gestión de las finanzas públicas.
- c) La propuesta legislativa debe señalar de manera clara y detallada el objetivo de la medida, los sujetos beneficiarios, así como el plazo de vigencia, el cual no podrá exceder de tres (03) años. En caso de no se señalase el plazo, se entenderá otorgado por un plazo máximo de tres (3) años.
- d) Para la aprobación de la propuesta legislativa se requiere informe previo del Ministerio de Economía y Finanzas.
- e) Toda norma que otorgue exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios será de aplicación a partir del 1 de enero del año siguiente al de su publicación, salvo disposición contraria.
- f) Sólo por ley expresa, aprobada por dos tercios de los congresistas, puede establecerse selectiva y temporalmente un tratamiento tributario especial para una determinada zona del país, de conformidad con el artículo 79° de la Constitución Política del Perú (1993).
- g) Se podrá aprobar, por única vez, la prórroga de la exoneración, incentivo o beneficio tributario por un período de hasta tres (3) años, contado a partir del

término de la vigencia de la exoneración, incentivo o beneficio tributario a prorrogar.

Asimismo, señala que para la aprobación de la prórroga se requiere necesariamente de la evaluación por parte del sector respectivo del impacto que tendrá la exoneración, incentivo o beneficio tributario, para lo cual se tendrá en cuenta factores sociales, económicos, administrativos, su influencia respecto a las zonas, actividades o sujetos beneficiados, incremento de las inversiones y generación de empleo directo, así como el correspondiente costo fiscal, que sustente la necesidad de su permanencia.

- h) La ley podrá establecer plazos distintos de vigencia respecto a los Apéndices I y II de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo y el artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, pudiendo ser prorrogado por más de una vez.

En conclusión, tal como lo señala la Sentencia del Tribunal Constitucional N.º 0042-2004-AI1 (2005, párr. 14) podemos afirmar que los beneficios tributarios constituyen estímulos a determinadas personas o actividades que el Estado considera valioso promover, para lo cual toma en cuenta los derechos fundamentales, los principios constitucionales, los valores superiores y los deberes primordiales del Estado señalados en el artículo 44° de la Constitución tales como defender la soberanía nacional, garantizar la plena vigencia de los derechos humanos, proteger a la población de las amenazas contra su seguridad; y promover el bienestar general basado en la justicia y en el desarrollo integral y equilibrado de la Nación (Constitución Política del Perú, 1993).

En tal sentido, podemos apreciar por ejemplo que en nuestro país contamos con el Régimen Agrario destinado a promover la inversión de la actividad agrícola el mismo que ha tenido un notable crecimiento en los últimos años. Asimismo, tenemos el Régimen de Amazonía y contábamos con el Reintegro Tributario en la Región Selva, por cuanto la Amazonía es una zona que cuenta con dificultades geográficas que le impiden integrarse con el resto del territorio nacional (Alayo Pinillos, 2016, p.5).

1.1.2 Gastos tributarios

El término “gasto tributario” fue acuñado en 1967 por S. Surrey, Secretario del Tesoro para política tributaria, para referirse a las excepciones, exclusiones, deducciones y otros beneficios tributarios otorgados por el gobierno. Por lo tanto, se trata de un término más amplio que abarca al conjunto de exoneraciones tributarias, deducciones y cualquier otro incentivo tributario (Ministerio de Economía y Finanzas, 2003, p. 8).

Por su parte, el Boletín de Transparencia Fiscal del Ministerio de Economía y Finanzas (2002, p.40) define al gasto tributario como todo tipo de tratamiento preferencial y diferenciado que representa una desviación del sistema tributario base; es decir, está referido a los ingresos que el fisco deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria.

Sin embargo, cabe precisar que no todas aquellas deducciones o modificaciones que se hacen al tributo son gastos tributarios, sino aquellas que constituyen un tratamiento preferencial que beneficia a un sector, rama, región o grupo de contribuyentes. Por tanto, se tratan de instrumentos fiscales que utilizan los gobiernos como una alternativa a los programas de gasto directo a fin de alcanzar ciertos objetivos económicos y sociales (Ministerio de Economía y Finanzas, 2002, p.41).

Asimismo, el Informe N.º 17-2017-SUNAT/5A0000 de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y Aduanera (SUNAT, 2017) que estima el impacto de los gastos tributarios para el 2018, define a los gastos tributarios como aquellos:

3. Ingresos que el Estado deja de percibir al otorgar incentivos y beneficios tributarios que reducen la carga tributaria de un grupo particular de contribuyentes. La estimación de los gastos tributarios es importante porque permite cuantificar los recursos que el Estado podría utilizar para financiar actividades alternativas.

6. Desde el punto de vista de la técnica tributaria, los gastos tributarios pueden tomar la forma de créditos, exoneraciones, inafectaciones, reducciones de

tasas, deducciones, diferimientos y devoluciones, entre otras. En general, su uso responde a diferentes objetivos económicos y sociales.

Por lo tanto, es importante estimar los gastos tributarios ya que ello permitirá tener un indicador que muestre si lo que se está dejando de recibir como ingreso tributario está cumpliendo con los objetivos económicos o políticos para los cuales fueron creados. Además, con ello se da una mayor transparencia a las cuentas públicas, ya que se reducen posibles injerencias políticas y discrecionalidad administrativa en la toma de decisiones respecto de los beneficios, y también se podrá identificar a los beneficiarios y perjudicados de tal política y en consecuencia, sus posibles efectos distributivos. Es decir, es necesario tener una medición de gastos tributarios que permita comparar si los beneficios del programa superan los costos, quiénes se benefician y en qué medida se alcanzan los objetivos (Ministerio de Economía y Finanzas, 2002, p.41).

A continuación, veremos las ventajas y desventajas que tienen los gastos tributarios comparados con los gastos públicos (SUNAT, 2017, p. 4):

Tabla 1.1

Ventajas y desventajas relativas de los Gastos Tributarios como herramienta de política pública

DIMENSIÓN	GASTOS TRIBUTARIOS	GASTO PÚBLICO DIRECTO
Accesibilidad para los beneficiarios	Simple, por ser automático	Más compleja, pues requiere selección
Costos administrativos	Bajos para los gastos tributarios, pero altos para el sistema tributario como un todo, pues lo hacen más complejo.	De nivel medio, por la necesidad de un sistema de selección y asignación
Posibles malos usos	Espacios para la elusión, la evasión y la búsqueda de rentas.	Espacios para arbitrariedades y captura del ente asignador
Flexibilidad	Opera con leyes permanentes, generando estabilidad, pero también inercia	Opera con presupuestos, evaluaciones y reasignaciones periódicas
Transparencia y rendición de cuentas	Su automaticidad no considera formas de control ni rendición de cuentas.	Al ser un gasto gubernamental, está sujeto a control y rendición de cuentas.
Control de gastos	Gastos determinados ex post, inciertos y acotables, que pueden generar desequilibrios fiscales	Gasto programado y controlado, acotado a la Ley de Presupuesto

(Continúa)

(Continuación)

DIMENSIÓN	GASTOS TRIBUTARIOS	GASTO PÚBLICO DIRECTO
Efectividad	No se puede asegurar adicionalidad en la acción que se desea fomentar. Se financian casos inframarginales	Riesgo de desplazamiento del accionar privado y dificultad para asegurar adicionalidad
Equidad	Sólo acceden quienes tributan y más intensivamente, quienes tiene mayores ingresos	La discrecionalidad puede facilitar un acceso más equitativo, posibilitando la focalización de beneficiarios.

Nota. De Informe N.º 17-2017-SUNAT/5A0000- Estimación del Costo Fiscal asociado a los principales gastos tributarios proyectados al año 2018, por Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y Aduanera, marzo, 2017
(https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/gastos_tributarios_SUNAT.pdf).

A partir del cuadro anterior podemos ver que, si bien en principio los gastos tributarios parecen ser más simples y con un menor costo administrativo que los gastos públicos, no necesariamente es así ya que existen otros costos indirectos que deben tomarse en cuenta. Dentro de este tipo de costos tenemos a la complejidad de las normas tributarias, mayores costos de cumplimiento por parte de los contribuyentes, reasignación de los recursos de la Administración Tributaria para evitar el uso indebido de los beneficios, la ausencia de mecanismos sencillos para determinar si los importes dejados de percibir se destinaron a los fines previstos, y la tendencia a perpetuarse en el tiempo ya que no existe un análisis riguroso para su renovación (SUNAT, 2017, p. 3).

En cuanto al gasto tributario potencial según los diferentes sectores durante los años 2014 al 2018, hemos recopilado la siguiente información:

Tabla 1.2

Gasto Tributario Potencial por Sectores- S/ Millones de Soles

Nº	Sector año	2014	2015	2016	2017	2018	Promedio
1	Aplicación General	5 100	5 558	5 258	5 661	4 405	5 196
2	Agropecuario	3 354	3 432	3 492	4 061	1 236	3 115
3	Intermediación Financiera	1 126	1 571	1 867	2 071	2 054	1 738
4	Educación	1 354	1 630	1 580	1 889	1 925	1 676
5	Hidrocarburos	539	655	613	386	426	524
6	Transporte	391	375	413	428	436	409
7	Otros servicios	238	266	340	397	446	337
8	Construcción	94	119	136	154	76	116
9	Comercio	104	100	88	133	115	108
10	Manufactura	95	82	54	143	75	90

(Continúa)

(Continuación)

N°	Sector año	2014	2015	2016	2017	2018	Promedio
11	Minería	23	99	61	47	148	75
12	Salud	56	68	65	81	85	71
13	Cultura y Deporte	36	26	38	43	47	38
14	MYPE	0	0	0	0	186	37
15	Turismo	9	10	0	0	0	4
	TOTAL	12 519	13 990	14 005	15 493	11 660	13 534

Nota. Adaptado de *TEDLAC 2018 por países*, por Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, s.f. (<https://www.ciat.org/gastos-tributarios/>)

En atención al cuadro anterior, cabe precisar que el Reintegro Tributario constituía el único gasto tributario en el sector comercio, y si bien la mayor cantidad de gastos se han venido asignando a los sectores agropecuario y a los denominados de aplicación general, esto es aquellos gastos tributarios que no se centran en un sector en específico, el monto destinado a los gastos tributarios vinculados al comercio se han encontrado en promedio por encima de sectores como manufactura, salud, incluso la minería. En conclusión, tenemos que el promedio de gastos tributarios destinados al comercio (Reintegro Tributario) se ubica prácticamente en la mitad de las posiciones, por lo que si bien no se trata del mayor gasto tampoco es uno de los más bajos, por lo que resulta de importancia analizar su permanencia o no.

A continuación, veremos en específico la evolución del gasto tributario potencial del Reintegro Tributario, así como el porcentaje que representaba del PBI durante los años 2014 a 2018:

Tabla 1.3

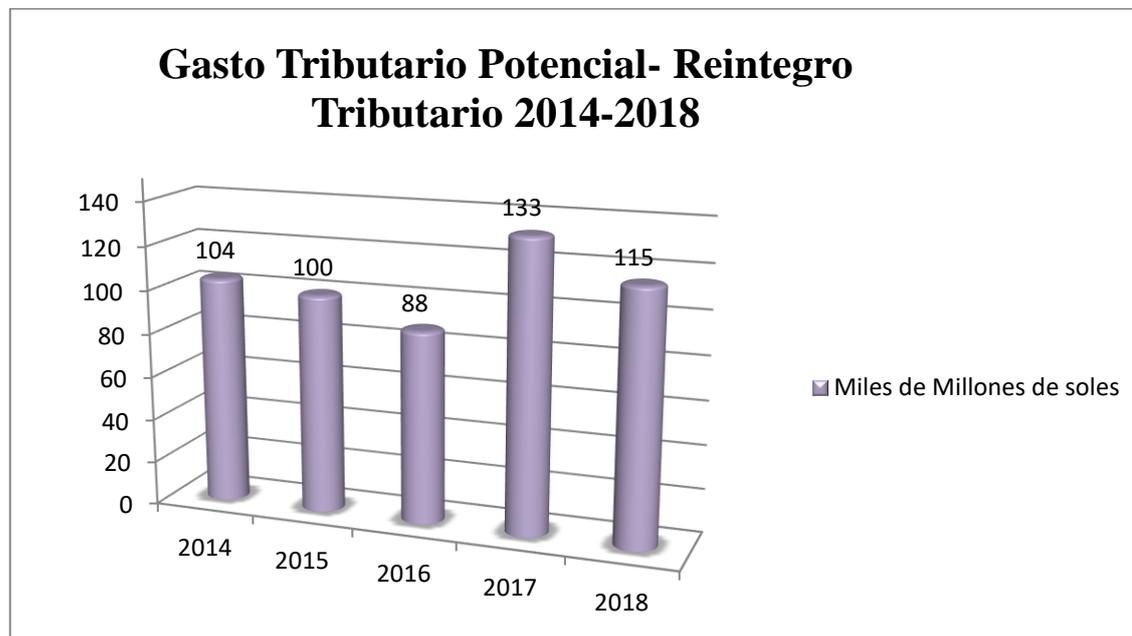
Gasto Tributario Potencial. Devolución Reintegro Tributario (2014-2018)

Años	Gasto Tributario Potencial - Devolución Reintegro Tributario	
	Millones de soles	% PBI
2014	104 364	0.02
2015	100 162	0.02
2016	88 055	0.01
2017	132 764	0.02
2018	115 221	0.02

Nota. Adaptado de Ministerio de Economía y Finanzas (MEF, 2013); MEF (2014); MEF (2015); MEF (2016) y MEF (2018).

Figura 1.1

Gasto Tributario Potencial- Reintegro Tributario (2014-2018)



Nota. Adaptado de Ministerio de Economía y Finanzas (MEF, 2013); MEF (2014); MEF (2015); MEF (2016) y MEF (2018).

A partir de los cuadros precedentes podemos ver que la evolución del gasto tributario vinculado al Reintegro Tributario no ha sido uniforme, por cuanto durante los 3 primeros años se evidenció una tendencia a la baja pero en el 2017 se produjo un incremento mucho mayor que los años precedentes, y respecto del 2018 hubo una disminución, no obstante, no fue muy significativa, toda vez que permanecía por encima de los montos de los 3 primeros años bajo análisis. Finalmente, si comparamos el 2014 con el 2018, podemos concluir que en efecto se produjo un incremento en el gasto tributario destinado al Reintegro Tributario.

Ahora bien, según el Informe N.º 17-2017-SUNAT/5A0000 (SUNAT, 2017, p. 13) para el año 2018 se ha estimado un total de gastos tributarios de S/ 16,497.67 millones lo cual equivale al 2.19% del PBI proyectado para dicho año, y a su vez representa un incremento de S/ 1,004 millones respecto del gasto tributario del 2017 publicado en el Marco Macroeconómico Multianual 2017-2019.

Asimismo, dentro de dicho universo de gastos tributarios, se encuentran varios vinculados con los beneficios en la zona de Amazonía, incluyendo la devolución por

Reintegro Tributario cuyo gasto potencial para el 2018 ascendía a un **monto total de S/ 115.221.00** y equivale al 0.02% del PBI, tal como se aprecia a continuación:

Tabla 1.4

Gasto potencial 2018 y porcentaje del PBI de los beneficios tributarios en la Selva

N°	RUBRO	TIPO DE BENEFICIO	TRIBUTO	DESCRIPCIÓN DEL BENEFICIO	GASTO POTENCIAL 2018	% PBI
1	APLICACIÓN GENERAL	Exoneración	IGV	Exoneración del IGV en la Amazonía	2,272.38	0.30
2	AGROPECUARIO	Exoneración	IGV	Superposición de exoneración en los productos agrícolas entre el Apéndice I de la Ley del IGV y la Ley de Amazonía.	664.66	0.09
3	HIDROCARBUROS	Exoneración	ISC	Venta de combustible por las empresas petroleras a las comercializadoras o consumidores finales ubicados en la Amazonía.	214.16	0.03
4	APLICACIÓN GENERAL	Exoneración	IGV	Importaciones destinadas a la Amazonía	195.12	0.03
5	HIDROCARBUROS	Exoneración	IGV	Venta de combustible por las empresas petroleras a las comercializadoras o consumidores finales ubicados en la Amazonía.	119.00	0.02
6	COMERCIO	Devolución	IGV	Reintegro Tributario	115.22	0.02
7	APLICACIÓN GENERAL	Tasas diferenciadas	IRPJ	Tasa de 10%	39.43	0.01
8	APLICACIÓN GENERAL	Crédito	IGV	Amazonía- Crédito Fiscal Especial	35.54	0.00
9	APLICACIÓN GENERAL	Tasas diferenciadas	IRPJ	Tasa de 5%	35.53	0.00
10	AGROPECUARIO Y MANUFACTURA	Tasas diferenciadas	IRPJ	Superposición de tasas diferenciadas entre la tasa del 15% del Sector Agropecuario, la tasa del 10% para la industria primaria en la Zona de Frontera c/tasa del 10% de la Amazonía.	10.83	0.00
11	AGROPECUARIO Y MANUFACTURA	Tasas diferenciadas	IRPJ	Superposición de tasas diferenciadas entre la tasa del 15% del Sector Agropecuario, la tasa del 10% para la industria primaria en la Zona de Frontera c/tasa del 5% de la Amazonía.	9.75	0.00
12	APLICACIÓN GENERAL	Tasas diferenciadas	IRPJ	Tasa de 0%	9.25	0.00
13	AGROPECUARIO Y MANUFACTURA	Tasas diferenciadas	IRPJ	Superposición de tasas diferenciadas entre la tasa del 15% del Sector Agropecuario, la tasa del 10% para la industria primaria en la Zona de Frontera c/tasa del 0% de la Amazonía.	6.82	0.00
TOTAL					3,727.68	0.50

Nota. Adaptado de Informe N.º 17-2017-SUNAT/5A0000- Estimación del Costo Fiscal asociado a los principales gastos tributarios proyectados al año 2018, por Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y Aduanera, marzo, 2017 (https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/gastos_tributarios_SUNAT.pdf).

A partir del cuadro precedente, podemos apreciar que el reintegro tributario ocupa el sexto lugar entre los gastos tributarios con mayor monto vinculados a la Amazonía. Si bien no se ubicaba entre los primeros lugares, no es poco el gasto tributario involucrado, y además se debe tener en cuenta que, a diferencia del resto, era el único beneficio

consistente en una devolución. Por lo tanto, es de importancia fiscal analizar la conveniencia de la permanencia de este beneficio tributario.

1.1.3. Reintegro Tributario

El reintegro tributario, tal como hemos adelantado en los puntos anteriores, se trataba de un incentivo tributario contemplado en el artículo 48° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado mediante el Decreto Supremo N.° 055-99-EF (abril, 1999), en adelante TUO de la Ley del IGV, el cual señalaba que:

Los comerciantes de la Región que compren bienes contenidos en el Apéndice del Decreto Ley N° 21503 y los especificados y totalmente liberados en el Arancel Común anexo al Protocolo modificatorio del Convenio de Cooperación Aduanera Peruano Colombiano de 1938, provenientes de sujetos afectos del resto del país, para su consumo en la misma, tendrán derecho a un reintegro equivalente al monto del Impuesto que éstos le hubieran consignado en el respectivo comprobante de pago, emitido de conformidad con las normas sobre la materia, siéndole de aplicación las disposiciones referidas al crédito fiscal contenidas en la presente Ley, en lo que corresponda.

Cabe precisar que el beneficio fue establecido por el citado TUO vigente desde el 16 de abril de 1999, y si bien inicialmente iba a estar vigente hasta el 31 de diciembre de 1999, según la Tercera Disposición Complementaria de la Ley N° 27037, más adelante Ley de Amazonía, publicada el 30 de diciembre de 1998 y vigente desde el 01 de enero de 1999, se efectuaron prórrogas todos los años tal como lo veremos más adelante.

En resumen, a partir del citado artículo podemos ver en buena cuenta que el reintegro tributario es un beneficio que permite a los comerciantes de la Región obtener la devolución que equivale al monto del Impuesto General a las Ventas pagado en las compras de determinados bienes que hayan realizado a sujetos afectos del resto del país.

Ahora bien, corresponde definir qué debe entenderse como “Región” y para tal efecto el artículo 45° del TUO de la Ley del IGV (1999) contemplaba inicialmente a los departamentos de Loreto, Ucayali, San Martín, Amazonas y Madre de Dios, sin embargo posteriormente sufrió varias modificaciones siendo que finalmente sólo contemplaba al departamento de Loreto.

A continuación, tenemos las diferentes modificaciones normativas respecto del Reintegro Tributario:

- La Tercera Disposición Complementaria de la Ley de Amazonía mantuvo la vigencia del beneficio hasta el 31 de diciembre de 1999 para la Región que incluía a los departamentos de Loreto, Ucayali, San Martín, Amazonas y Madre de Dios.
- Ley N.º 27255 (publicada el 1 de mayo de 2000) restableció la vigencia del beneficio a partir del 2 de mayo de 2000 hasta el 31 de diciembre de ese mismo año, precisándose que se aplicaría incluso para las adquisiciones efectuadas a partir del 1 de enero del año 2000, siempre que el IGV pagado por las referidas adquisiciones no se hubiera usado como costo, gasto o crédito fiscal.
- Ley N.º 27392 (publicada el 30 de diciembre de 2000) prorrogó el beneficio hasta el 31 de diciembre de 2001.
- Ley N.º 27620 (publicada el 5 de enero de 2002) extendió el plazo hasta el 31 de diciembre de 2002.
- Ley N.º 27897 (publicada el 30 de diciembre de 2002) amplió el plazo hasta el 31 de diciembre de 2003.
- Decreto Legislativo N.º 942 (publicado el 20 de diciembre de 2003) sustituyó el Capítulo XI de la Ley de IGV y precisó que los bienes eran los contenidos en el Apéndice del Decreto Ley N° 21503 y los especificados y totalmente liberados en el Arancel Común anexo al Protocolo modificadorio del Convenio de Cooperación Aduanera Peruano Colombiano de 1938, provenientes de sujetos afectos del resto del país, para su consumo en la Región Selva. Además, estableció que el monto del reintegro solicitado no podría ser superior al 18% de las ventas no gravadas realizadas por el comerciante por el período por el cual solicita la devolución, siendo que el monto excedente constituirá un saldo que se incluirá en las solicitudes siguientes hasta agotarse.

- Ley N.º 28146 (publicada el 30 de diciembre de 2003) extendió el beneficio hasta el 30 de diciembre de 2004.
- Leyes N.º 28450 y 28575 (publicadas el 30 de diciembre de 2004 y 06 de julio de 2005, respectivamente) ampliaron el plazo hasta el 06 de julio de 2005 y mediante el artículo 2º de la Ley N.º 28575 se excluyó del ámbito de aplicación al departamento de San Martín a partir del 07 de julio de 2005.
- Leyes N.º 28450, 28656 y Decreto Legislativo N.º 978 (publicadas el 30 de diciembre de 2004, 29 de diciembre de 2005 y 15 de marzo de 2007, respectivamente) extendieron el plazo hasta el 30 de junio de 2007, con excepción del departamento de San Martín que fue excluido anteriormente.
- Decreto Legislativo N.º 978 (publicado el 15 de marzo de 2007) mediante el artículo 6º desde el 1 de julio de 2007 excluyó del ámbito de aplicación a los departamentos de Amazonas, Ucayali, Madre de Dios y a la provincia del Alto Amazonas del departamento de Loreto. Por lo tanto, el beneficio sólo quedo vigente para las provincias del departamento de Loreto, salvo la de Alto Amazonas, por el periodo comprendido entre 1 de julio a 31 de diciembre de 2007.
- Tercera Disposición Complementaria de la Ley N.º 29175 (publicada el 30 de diciembre de 2007) prorrogó el reintegro hasta el 31 de diciembre de 2010 sólo para el departamento de Loreto, excepto la provincia del Alto Amazonas.
- Ley N.º 29647 (publicada el 1 de enero de 2011) restituyó para todo el departamento de Loreto, incluida la provincia de Alto Amazonas, el reintegro tributario hasta el 31 de diciembre de 2012.
- Ley N.º 29964 (publicada el 16 de diciembre de 2012) extendió el beneficio pero sólo para el departamento de Loreto hasta el 31 de diciembre de 2015.
- Ley N.º 30401 (publicada el 27 de diciembre de 2015) se prorrogó el beneficio hasta el 31 de diciembre de 2018.
- Ley N.º 30897, Ley de Promoción de la Inversión y Desarrollo del Departamento de Loreto (publicada el 28 de diciembre de 2018), que eliminó el Reintegro Tributario a partir del 01 de enero de 2019.

Por lo tanto, teniendo en cuenta lo indicado anteriormente, podemos apreciar que básicamente las modificaciones normativas abarcaron el plazo de vigencia y ámbito de aplicación territorial del Reintegro Tributario, más no ninguna otra modificación sustantiva en lo que corresponde a su configuración.

En tal sentido, veremos en el siguiente cuadro de manera resumida el ámbito de aplicación territorial del Reintegro Tributario:

Tabla 1.5

Vigencia y ámbito de aplicación del Reintegro Tributario

ALCANCE NORMATIVO	EXTENSIÓN DEL BENEFICIO	
	PERIODO DE VIGENCIA	ÁMBITO DE APLICACIÓN
Ley N° 27255 (01.05.2000)	Del 02.05.2000 al 31.12.2000(*)	- Departamento de Amazonas. - Departamento de Loreto.
Ley N° 27392 (30.12.2000)	Del 01.01.2001 al 31.12.2001	- Departamento de Madre de Dios. - Departamento de San Martín. - Departamento de Ucayali.
Ley N° 27392 (30.12.2000)	Del 01.01.2002 al 05.01.2002	- Ninguno.
Ley N° 27620 (05.01.2002)	Del 01.01.2002 al 31.12.2002	- Departamento de Amazonas.
Ley N° 27897 (30.12.2002)	Del 01.01.2003 al 31.12.2003	- Departamento de Loreto.
Ley N° 28146 (30.12.2003)	Del 01.01.2004 al 31.12.2004	- Departamento de Madre de Dios.
Ley N° 28450 (30.12.2004) y Ley N° 28575 (06.07.2005)	Del 01.01.2005 al 06.07.2005	- Departamento de San Martín. - Departamento de Ucayali.
Ley N° 28450 (30.12.2004), Ley N° 28656 (29.12.2005) y Dec. Leg. N° 978 (15.03.2007)	Del 07.07.2005 al 30.06.2007	- Departamento de Amazonas. - Departamento de Loreto. - Departamento de Madre de Dios. - Departamento de Ucayali.
Dec. Leg. N° 978 (15.03.2007)	Del 01.07.2007 al 30.12.2007	- Departamento de Loreto menos provincia de Alto Amazonas.
Ley N° 29175 (30.12.2007)	Del 31.12.2007 al 31.12.2010	
Ley N° 29647 (01.01.2011)	El 01.01.2011	- Ninguno
Ley N° 29647 (01.01.2011)	Del 02.01.2011 al 31.12.2012	- Departamento de Loreto.
Ley N° 29964 (16.12.2012)	Del 01.01.2013 al 31.12.2015	- Departamento de Loreto.
Ley N° 30401 (27.12.2015)	Del 01.01.2016 al 31.12.2018	- Departamento de Loreto.

(*) Se aplicaba a las adquisiciones efectuadas desde el 1 de enero de 2000 siempre y cuando el IGV pagado por esas adquisiciones no se trasladó como costo o gasto o se utilizó como crédito fiscal.

Nota. De “Los beneficios tributarios en la Amazonía: Exoneración a la importación de bienes y reintegro tributario del IGV. Análisis Tributario”, por AELE, enero, 2016, *Análisis Tributario*, 336, p. 21 (http://www.aele.com/sites/default/files/archivos/banner_public/EAT-01-16%2819-21%29.pdf).

1.2 Requisitos del Reintegro Tributario

1.2.1 Requisitos para el goce del beneficio

En cuanto a los requisitos para la obtención de la devolución por reintegro tributario el artículo 46° del TUO de la Ley de IGV (1999) señalaba que era necesario tener:

- a) Domicilio fiscal y administración de la empresa en la Región: Al respecto, el artículo Único de la Ley N.° 28813 (publicada el 22 de julio de 2006) precisó que debe entenderse cumplido el requisito de tener la administración de la empresa en la Región, si en los doce meses anteriores a la presentación de la solicitud de Reintegro Tributario, en la Región Selva un trabajador de la empresa hubiera seguido las indicaciones impartidas por las personas que ejercen la función de administración de ésta, las cuales no necesariamente tienen su residencia en dicha Región.
- b) Por su parte, el numeral 3 del artículo 11° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado mediante Decreto Supremo N.° 029-94-EF (1994) modificado mediante Decreto Supremo N.° 128-2004-EF (10 de setiembre de 2004), en adelante Reglamento de la Ley del IGV, establece que se considera que la administración de la empresa se realiza dentro de la Región, siempre que SUNAT pueda verificar fehacientemente que el centro de operaciones y labores permanente de quien dirige la empresa esté ubicado en la Región y que en dicho lugar se encuentre la información que permita efectuar la labor de dirección a quien dirige la empresa.
- c) Llevar la contabilidad y conservar la documentación sustentatoria en el domicilio fiscal: El citado artículo de la Ley N.° 28813 (22 de julio de 2006) precisó a su vez que se da cumplido con este requisito si se presenta la referida documentación en el domicilio fiscal.
- d) En tal sentido, mediante el numeral 4 del artículo 11° del Reglamento de la Ley del IGV se precisó que dicho requisito se entiende cumplido en la medida que en el domicilio fiscal ubicado en la Región, se encuentren los libros de contabilidad u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT, y los documentos

sustentatorios que el comerciante esté obligado a proporcionar a la SUNAT, así como el responsable de los mismos.

- e) Realizar no menos del 75% de las operaciones en la Región, lo cual incluye a las exportaciones realizadas desde la Región, en tanto cumplan con los requisitos establecidos en la norma. Al respecto, el numeral 2 del mencionado artículo 11° señala que para determinar dicho porcentaje se considerará el total de operaciones efectuadas por el comerciante durante el año calendario anterior.
- f) Estar inscrito como beneficiario en un Registro que llevará la SUNAT, siendo que la relación de los beneficiarios así como la información sobre los montos devueltos pueden ser materia de publicación.
- g) Efectuar y pagar las retenciones dentro de los plazos establecidos cuando haya sido designado agente de retención.
- h) En el caso de las personas jurídicas, se requerirá que estén constituidas e inscritas en los Registros Públicos de la Región.

Por otro lado, el artículo 49° del TUO de la Ley del IGV (1999) también señalaba aquellos casos en los que no será de aplicación el reintegro tributario:

- a) Cuando existan bienes similares o sustitutos a los que se produzcan en la Región, excepto cuando los bienes aludidos no cubran las necesidades de consumo de la misma, lo cual se acreditará mediante la constancia de capacidad productiva y cobertura de consumo regional emitido por el Sector correspondiente, según lo indicado por el numeral 8 del artículo 11° del Reglamento de la Ley de IGV.
- b) Cuando el comerciante de la Región no cumpla con los requisitos establecidos en la norma.
- c) Cuando se traten de adquisiciones de bienes efectuadas con anterioridad al cumplimiento de los requisitos mencionados en los incisos a), b) y d) del Artículo 46°.

Finalmente, corresponde señalar que existe un límite para el Reintegro Tributario según el segundo párrafo del artículo 48° del TUO de la Ley del IGV (1999), el cual establece que el monto del reintegro solicitado no podrá ser superior al 18% de las ventas no gravadas realizadas por el comerciante por el período que solicita la devolución, siendo el exceso un saldo que podrá incluirse en las siguientes solicitudes hasta agotarse.

1.2.2 Procedimiento para el ingreso de bienes

El procedimiento para el ingreso de bienes a la Región que daban origen al Reintegro Tributario se encontraba regulado en los artículos 6° a 8° de la Resolución de Superintendencia N.° 224-2004/SUNAT (2004) modificada por las Resoluciones de Superintendencia N.° 249-2005/SUNAT publicada el 10 de diciembre del 2005 y N.° 139-2018/SUNAT publicada el 31 mayo del 2018, según pasaremos a detallar a continuación:

- Formulario N.° 1647: Este formulario denominado “Declaración de Ingreso de Bienes a la Región Selva” tenía carácter de declaración y dejaba constancia del ingreso de los bienes a la Región. Inicialmente, según el numeral 6.2 del artículo 6° de la Resolución de Superintendencia N.° 224-2004/SUNAT (2004) se estableció que el comerciante debía presentar el referido formulario, por lo menos con 24 horas de anticipación a la fecha de ingreso de los bienes a la Región, a través de SUNAT Virtual, sin embargo, este plazo fue disminuido a 8 horas, mediante las Resoluciones de Superintendencia N.° 135-2007/SUNAT (2007) y N° 139-2018/SUNAT (2018). Además, en caso de existir problemas con SUNAT Virtual, excepcionalmente se permitía la presentación del formulario en los locales de la SUNAT.

Cabe precisar que el Formulario N.° 1647 se rechazaba en caso no se encontrase inscrito en el Registro o no se solicitase el beneficio por las partidas arancelarias que correspondían; por lo que, se consideraba como no presentado.

- Puntos de Control Obligatorio: Según los artículos 7° y 8° de la Resolución de Superintendencia N.° 224-2004/SUNAT (2004) modificado por la Resolución de Superintendencia N.° 139-2018/SUNAT (2018), son aquellos lugares por donde se producía el ingreso de los bienes a la Región que otorgaban derecho al presente beneficio. En estos puntos también se debían visar las guías de remisión remitentes que sustenten el ingreso de bienes a la Región, para lo cual se adjuntaban los comprobantes de pago emitidos por las garitas de peaje por las que transitó el vehículo de transporte.

Los puntos de Control Obligatorio según el Anexo N.° 1 de la Resolución de Superintendencia N.° 224-2004/SUNAT (2004) vigente hasta el 05 de agosto de 2018 eran:

- Aeropuerto Internacional de Iquitos, del departamento de Loreto.
- Aeropuerto de Pucallpa, del departamento de Ucayali.
- Aeropuerto de Tarapoto, departamento de San Martín.
- Carretera Tarapoto-Yurimaguas, Fernando Belaúnde Terry, Kilómetro 5+020 a 5+210, distrito de la Banda de Shilcayo, Departamento de San Martín.
- Puesto de Control de Pucallpa, ubicado en el distrito de Callería, departamento de Ucayali .
- Puerto Fluvial de la Empresa nacional de Puertos-ENAPU, del terminal portuario de Iquitos.

Sin embargo, el referido listado fue modificado por la Resolución de Superintendencia N.° 139-2018/SUNAT (2018) vigente desde el 06 de agosto de 2018, según el siguiente detalle:

- ✓ Aeropuerto Internacional de Iquitos, del departamento de Loreto.
- ✓ Puerto Fluvial de la Empresa Nacional de Puertos-ENAPU, del terminal portuario de Iquitos.

- ✓ El punto de llegada de los bienes que tengan como destino final las provincias de Alto Amazonas, Datem del Marañón y Ucayali del departamento de Loreto.
- Puntos de Verificación Obligatorio: En estos lugares se llevaba a cabo la verificación del ingreso de los bienes a la Región, así como de la documentación pertinente posterior al arribo de los bienes al Punto de Verificación Obligatorio o al lugar señalado por la SUNAT, el cual era comunicado por el comerciante a la SUNAT, y previamente a la descarga. En estos puntos, se debía presentar la Constancia de presentación del Formulario Virtual N.º 1647, la Guía de Remisión remitente y/o transportista (original) o carta de porte aéreo, así como el comprobante de pago que sustenta la adquisición (original).

Posterior a la presentación de la documentación, la SUNAT determinaba si se requería realizar el reconocimiento físico de los bienes, para lo cual debía ponerse los bienes a disposición de la misma, y al finalizar la verificación se entregaba al comerciante la constancia de verificación del Formulario Virtual N.º 1647.

Los puntos de verificación obligatorios según el Anexo N.º 2 de la Resolución de Superintendencia N.º 224-2004/SUNAT (2004) vigente hasta el 05 de agosto de 2018 eran:

- ✓ Puerto Fluvial de la Empresa Nacional de Puertos-ENAPU, distrito de Punchana, departamento de Loreto (siempre que el medio usado sea fluvial).
- ✓ Aeropuerto Internacional de Iquitos, distrito de San Juan Bautista, departamento de Loreto (siempre que el medio usado sea aéreo).
- ✓ Aeropuerto de Pucallpa, departamento de Ucayali (siempre que el medio usado sea por vía aérea).
- ✓ Aeropuerto de Tarapoto, distrito de Tarapoto, departamento de San Martín (siempre que el medio usado sea por vía aérea).

Posteriormente, mediante la Resolución de Superintendencia N.º 139-2018/SUNAT (2018) vigente desde el 06 de agosto de 2018, se modificaron los Puntos de Verificación Obligatorios, según el siguiente detalle:

- ✓ Aeropuerto Internacional de Iquitos, del departamento de Loreto.
- ✓ Puerto Fluvial de la Empresa Nacional de Puertos-ENAPU, del terminal portuario de Iquitos.
- ✓ El punto de llegada de los bienes que tengan como destino final las provincias de Alto Amazonas, Datem del Marañón y Ucayali del departamento de Loreto.

1.2.3 Solicitud de devolución

Al respecto, el numeral 7 del artículo 11º del Reglamento de la Ley del IGV (1994) en concordancia con el procedimiento 22 de la Sección I del Texto Único de Procedimientos Tributarios aprobado por Decreto Supremo N.º 412-2017-EF (2017), en adelante TUPA, establecía que para solicitar el Reintegro Tributario el comerciante debía presentar el Formulario N.º 4949 firmado por el deudor tributario o representante legal acreditado en el RUC, en cualquier Centro de Servicios al Contribuyente a nivel nacional, para lo cual debía adjuntar lo siguiente:

- Comprobantes de pago verificados por la SUNAT que respalden las adquisiciones efectuadas fuera de la Región, correspondientes al mes por el que solicita el reintegro.
- Si es agente de retención, los documentos que acrediten el pago de la retención.
- Si son operaciones sujetas a detracción (SPOT), los documentos que acrediten el depósito de la respectiva detracción.
- Los medios de pago de corresponder.

- Notas de débito y crédito relacionadas con las adquisiciones.
- Guías de remisión remitente y cartas de porte aéreo que acrediten el transporte de los bienes debidamente visadas y verificadas.
- Declaraciones de Ingreso de Bienes a la Región Selva (Formulario Virtual N.º 1647) verificadas por la SUNAT.
- Comprobantes de pago que respalden el servicio prestado por transporte de bienes a la Región, y la guía de remisión transportista, de ser el caso.
- Carta Fianza en caso de haber incurrido en los supuestos del artículo 56º del TUO del Código Tributario o de presentar “perfil de riesgo tributario”.

En el numeral 7.2 del artículo 11º del Reglamento de la Ley del IGV (1994) se señalaba además que, la solicitud se debía presentar por cada período mensual y por el total de los comprobantes de pago registrados en el mes por el cual se solicitaba el Reintegro Tributario y que otorguen derecho, tras haber ingresado los bienes a la Región y la presentación de la declaración jurada del IGV correspondiente.

El comerciante debía poner a disposición de la SUNAT en forma inmediata y en el lugar que ella señalaba, toda la documentación e información necesarias para sustentar su solicitud, y en caso contrario la solicitud se tendría por no presentada, con la salvedad de que puede presentar otra nuevamente. En caso se realizará una verificación o fiscalización a fin de atender la solicitud, ello se realizará sin perjuicio de practicar una fiscalización posterior dentro del plazo de prescripción.

Finalmente, se indicaba en el numeral 7.4 del citado artículo que, la SUNAT contaba con un plazo de 45 días hábiles para resolver la solicitud desde su fecha de presentación, y con un plazo de 6 meses bajo determinadas circunstancias tales como indicios de evasión tributaria o si se hubiera abierto instrucción por delito tributario o aduanero al comerciante o al representante legal.

Al respecto, en el cuadro a continuación se encuentra un resumen con todos los requisitos y pasos explicados en los párrafos precedentes:

Tabla 1.6*Requisitos del Reintegro Tributario*

Requisitos para el goce del beneficio (art. 46° TUO LIGV)	a) Domicilio fiscal y administración de la empresa en la Región
	b) Llevar la contabilidad y conservar la documentación sustentatoria en el domicilio fiscal
	c) Realizar no menos del 75% de las operaciones en la Región.
	d) Estar inscrito como beneficiario en el Registro.
	e) Efectuar y pagar las retenciones dentro de los plazos establecidos (cuando sea agente de retención).
	f) Constitución e inscripción en los Registros Públicos de la Región en caso de ser persona jurídica.
Límite (art. 48° TUO LIGV)	Monto del reintegro solicitado no podrá ser > 18% de las ventas no gravadas realizadas por el comerciante por el período que solicita la devolución
Procedimiento ingreso de bienes (RS 224-2004 y modificat.)	a) Presentar Form. N.° 1647 con mínimo 8 hrs. de anticipación a la fecha de ingreso de los bienes a la Región (SUNAT Virtual).
	b) Ingreso de los bienes a la Región mediante Puntos de Control Obligatorio.
	c) Verificación ingreso de los bienes a la Región mediante Puntos de Verificación Obligatorio.
Solicitud de devolución (num. 7 art. 11° RLIGV)	a) Form. N.° 4949 firmado por el deudor o representante legal en oficinas SUNAT.
	b) Comprobantes de pago verificados por la SUNAT que respalden las adquisiciones.
	c) Documentos que acrediten el pago de la retención o detracción, de ser el caso.
	d) Medios de pago, de corresponder.
	e) Notas de débito y crédito relacionadas con las adquisiciones.
	f) Guías de remisión, cartas de porte aéreo y comprobantes de pago que acrediten el transporte .
	g) Declaraciones de Ingreso de bienes a la Región Selva.
	h) Garantía en caso de presentar "perfil de riesgo tributario".

Nota. Adaptado de TUO de la Ley del IGV (1999) y Reglamento de la Ley del IGV (2004).

Por lo tanto, podemos ver que para obtener la devolución correspondiente al Reintegro Tributario era necesario cumplir una serie de requisitos específicos, así como seguir varios pasos, que generan una problemática tanto para los contribuyentes como para la Administración Tributaria, la cual abordaremos con mayor detalle más adelante en el Capítulo 2.

CAPÍTULO II: PROBLEMÁTICA GENERADA POR LA APLICACIÓN DEL REINTEGRO TRIBUTARIO

2.1 Finalidad no cumplida

Ahora bien, corresponde conocer cuál era la finalidad del Reintegro Tributario a efectos de poder entender su motivo de creación, y para ello primero hay que tener en cuenta lo que señaló el Tribunal Constitucional en la Sentencia N.º 0042-2004-AI (2005), en cuanto al establecimiento de beneficios tributarios. Al respecto, estableció que se está rompiendo la regla general del deber de las personas de contribuir al sostenimiento del gasto público, así como con la función constitucional de los tributos de proveer con los recursos económicos que permitan al Estado cumplir a través del gasto público con sus deberes primordiales, tal como lo establece el artículo 44º de la Constitución Política del Perú. En consecuencia, los beneficios tributarios deben atender a políticas y objetivos concretos, que justifiquen que se otorgue un trato excepcional a determinadas actividades o personas que normalmente deberían tributar.

En tal sentido, debemos tener en cuenta que, si bien el Estado cuenta con la potestad tributaria para otorgar beneficios tributarios, según lo dispuesto por el artículo 74º de la Constitución Política del Perú (1993), dicha potestad cuenta con límites impuestos por la normatividad. Tal es así, que según la Norma VII del Título Preliminar del TUO del Código Tributario se han establecido reglas estrictas a efectos de dar un beneficio tributario, las cuales fueron mencionadas en el capítulo anterior. Sin embargo, podemos apreciar que las mismas contemplan como principales requisitos identificar el objetivo, alcances y efectos de la medida adoptada, la cual debe ser idónea para sus fines (literal a) y debe ser conforme a los objetivos de la política fiscal del Gobierno (literal b).

Por lo tanto, podemos ver que el establecimiento de beneficios tributarios no obedece a la decisión arbitraria del legislador, sino que, todo lo contrario, es necesario que se encuentre debidamente justificado puesto que con los beneficios se está reduciendo la carga tributaria, lo cual indudablemente colisiona con el deber de contribuir el mismo que a su vez va de la mano con el sostenimiento del gasto público realizado a

través de los tributos. En ese sentido, corresponderá analizar cuál era la finalidad que perseguía el Reintegro Tributario para la Región Selva y si la misma ha sido cumplida a efectos de determinar su permanencia o eliminación.

Al respecto, cabe recordar lo señalado por Alayo Pinillos (2016), en el sentido de que los beneficios tributarios cuentan con la “finalidad de ayudar a conseguir objetivos económicos y sociales que incrementen el crecimiento y el desarrollo del país” (p. 5). Por ello, la misma autora (Alayo Pinillos, 2016) agrega que la Región de la Amazonía goza de los beneficios tributarios con el fin comercializar ciertos productos y prestar servicios dentro de dicha región, al presentar problemas geográficos que le impiden integrarse con el resto del territorio nacional. (p. 5).

Asimismo, cabe tener en cuenta que el marco tributario impone obligaciones a los contribuyentes con el fin de que el Estado pueda cumplir con su rol de distribuir la riqueza y generar beneficio a la población en general, y ello lo puede lograr estableciendo medidas que logren un equilibrio que permita a la población en general acceder a los servicios necesarios para satisfacer sus necesidades y tener la capacidad de adquirir determinados bienes que le permitan subsistir sin perjudicar el equilibrio socioeconómico de la región. En ese sentido, para medir el grado de desarrollo de un país debe contemplarse el acceso a la salud, educación, capacidad de adquisición de bienes de consumo, etc. Por ello, la tributación no sólo debe buscar un fin meramente recaudatorio sino también lograr esos objetivos. (Actualidad Empresarial, 2007, pág. 5).

Por otro lado, podemos ver que la Exposición de Motivos del Proyecto de Ley N.º 4869/2015-CR (2015), para ampliar el plazo del reintegro tributario hasta el 2018, señala que es necesario el reintegro tributario a fin de contribuir con el desarrollo integral de la Amazonía, porque sólo con una legislación adecuada que incentive la inversión se cumple el objetivo constitucional de lograr que el Estado promueva el desarrollo sostenible de la Amazonía. A su vez, se precisa en el mismo documento que: “a la fecha no ha variado las condiciones que dieron fundamento a la implementación de los mismos, ya que en la actualidad se sostiene la situación de desigualdad en la que se encuentran los ciudadanos de Loreto” (p.2).

Finalmente, el Dictamen recaído en el Proyecto de Ley N.º 4869/2015-CR (2015) señala que la propuesta legislativa se basa en el artículo 69º de la Constitución Política del Perú, mediante el cual el Estado promueve el desarrollo sostenible de la Amazonía

con una legislación adecuada, y en tal sentido fue que se promulgó la Ley N.º 27037- Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía del Perú, que establecía condiciones para promover el desarrollo integral y sostenible. Una de las medidas más importantes es la de incentivos tributarios ofrecidos a los negocios instalados en la zona de Amazonía y que realicen actividades agropecuarias, manufactura vinculada al procesamiento, transformación y comercialización de productos primarios siempre que se hayan producido en la zona. (pp. 4 y 5)

En consecuencia, a partir de lo anterior podemos apreciar que cuando el legislador expidió las normas referidas al reintegro tributario tuvo como finalidad promover el desarrollo económico y social en la Región Selva, incentivando la inversión en dicha zona y logrando así beneficiar a la población con precios más cómodos. Esto se da debido a que por su ubicación geográfica, dicha zona no resulta atractiva para la inversión en tanto demanda un alto costo debido a la dificultad del transporte, lo cual genera que existan pocas empresas dispuestas a invertir y al existir una menor oferta que demanda, ello genera a su vez un aumento en los precios de los productos que se venden en la misma. Dicha situación, perjudica a la población de la Región por cuanto encarece el costo de vida.

A su vez, la falta de inversión en la Región y la disminución del consumo, afectan los niveles de recaudación tributaria, generando menores ingresos fiscales que puedan ser destinados a fines como educación y salud, tan necesarios para lograr el bienestar de la población. Por lo tanto, podemos ver que finalmente, es la población de la Región la que se ve perjudicada, y debido a toda esa situación es que se decidió aprobar en su momento el Reintegro Tributario.

Por ello, tal como lo señala Campana (2011) el efecto más importante de los incentivos tributarios se materializa en su impacto en el ámbito empresarial, esto se da puesto que la reducción de impuestos que va de la mano con los referidos beneficios, incrementa el valor actual del flujo de fondos de los proyectos de inversión. De esta manera, se hace más atractivo realizar nuevas inversiones no sólo de las empresas ya existentes sino también de nuevas empresas, lo cual indudablemente incrementa la demanda de empleo y con ello los ingresos de los hogares. Cabe tener en cuenta que las nuevas inversiones pueden traer como efecto también la transferencia de tecnología. Asimismo, la reducción de impuestos puede verse como una reducción de los costos de

la formalización, a fin de inducir a las medianas y pequeñas empresas a formalizarse para así aprovechar los beneficios. Adicionalmente a ello, también se puede dar un efecto distributivo, ya que pueden usarse para transferir recursos entre sectores sociales (pp. 6-7).

En cuanto a la razón técnica del Reintegro Tributario, debemos indicar que, según el Proyecto de Ley N.º 3391/2018-CR (2018) el principal objeto de dicho beneficio era el de:

Regular el precio final de los productos que se adquieren fuera de Loreto, en zonas donde no hay exoneración del IGV. Está muy ligado el hecho de que en Loreto todos los productos se encuentran exonerados del IGV debido a que su condición geográfica hace que esta región se encuentre aislada del resto del país, lo cual no solo constituye un factor para el incremento del costo de vida en la población, sino una seria barrera para la producción y competitividad de esta región (p. 14).

A su vez, tal como lo señala el Proyecto de Ley N.º 4869/2015-CR (2015), el beneficio de la exoneración del IGV tiene que ir de la mano con el Reintegro Tributario, de lo contrario no se cumpliría con la finalidad de contribuir con el desarrollo de la Amazonía de una manera integral, ya que para lograr dicho fin es preciso contar con mecanismos legales que contribuyan con promover el desarrollo sostenible de la Amazonía (p. 2).

En tal sentido, podemos ver que el Reintegro Tributario encontró su razón de ser gracias a la existencia de la exoneración del IGV en la Amazonía, para que de esta manera los bienes que se adquirieran fuera de esta zona gocen también de un beneficio-en este caso la devolución del IGV- para poder llegar a tener precios similares, en igualdad de condiciones, que aquellos vendidos dentro de dicha zona. Todo esto con la finalidad última de lograr el desarrollo económico de la Amazonía a través del fomento de la inversión y un mayor consumo de bienes, con la disminución de los costos.

Por lo tanto, podemos ver que el objetivo del Reintegro Tributario es otorgar un fondo empresarial a las empresas existentes o incentivar la inversión en empresas nuevas. Con todo ello se busca dar un mayor dinamismo a la economía y a su vez incrementar el consumo por parte de la población.

Sin embargo, dicha finalidad no se ha cumplido puesto que se aprecia que la Región Selva no ha tenido un desarrollo económico que vaya de la mano con la aplicación del beneficio del reintegro tributario.

Al respecto, según el Informe del Ministerio de Economía y Finanzas (2003) se muestra que durante el período 1995 a 1998, esto es previo a la vigencia de la norma, se apreciaba una tendencia de aumento en 0.6% en cuanto a la contribución del PBI de la Región Selva respecto al PBI total, tal como se muestra en el cuadro a continuación:

Tabla 2.1

Porcentaje de Contribución al PBI (1994-2001)

PORCENTAJE DE CONTRIBUCIÓN AL PBI

Zona \ Año	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Selva	5.2	5.1	5.3	5.3	5.7	5.8	5.8	5.8
Resto del país	94.8	94.9	94.7	94.7	94.3	94.2	94.2	94.2

Nota. Adaptado de *Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su Eliminación*, por Ministerio de Economía y Finanzas, 2003 (https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/Analisis_incentivos_exoner_tribut.pdf).

Asimismo, dicho informe señala que la contribución de la selva al PBI total sólo se incrementó en un 0.1% entre el período 1998 a 2001, esto es ya con la vigencia de la norma, pero al desagregar por departamentos, se aprecia que el desarrollo no fue uniforme, ya que el mayor crecimiento sólo se concentró en dos departamentos: San Martín y Madre de Dios, lo cual demuestra que los factores que explican el crecimiento de estas zonas en ese momento eran ajenas a la existencia de los beneficios tributarios. A partir de ello, también podemos interpretar que el PBI de la Región fue creciendo tanto antes como después de la dación de la norma, es más el crecimiento del PBI se dio con más fuerza en 1998, antes de que entrara en vigor los beneficios de esta ley (p. 121):

Tabla 2.2*Contribución al PBI (1994-2001. En porcentaje respecto al PBI total)^a*

Departamento	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Amazonas	0,4%	0,5%	0,5%	0,5%	0,6%	0,5%	0,5%	0,5%
Loreto	2,5%	2,4%	2,5%	2,5%	2,4%	2,5%	2,5%	2,4%
Madre de Dios	0,4%	0,4%	0,4%	0,4%	0,4%	0,4%	0,5%	0,5%
San Martín	1,1%	1,0%	1,1%	1,1%	1,1%	1,3%	1,3%	1,3%
Ucayali	0,9%	0,8%	0,9%	0,9%	1,1%	1,1%	1,1%	1,0%
Selva	5,2%	5,1%	5,3%	5,3%	5,7%	5,8%	5,8%	5,8%
Resto del Perú	94,8%	94,9%	94,7%	94,7%	94,3%	94,2%	94,2%	94,2%

Nota. De *Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su Eliminación*, por Ministerio de Economía y Finanzas, 2003

(https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/Anali_incent_exoner_tribut.pdf).

^a Datos recolectados por INEI.

Por lo tanto, si bien se ha determinado que los niveles del PBI habrían aumentado en los años posteriores a la implementación del reintegro tributario, dicho aumento coincide con la mejora de la situación económica a nivel nacional que venía con anterioridad, por lo que no puede atribuirse dicha mejora a la existencia del reintegro tributario.

Al respecto, el análisis efectuado por el Instituto Nacional de Estadística e Informática (2001) señala que la disminución de pobreza en Lima podría deberse a al crecimiento económico que ha sido más significativo en dicha zona que en el resto del país. Las zonas que han registrado un mayor crecimiento económico se concentran en las zonas urbanas, por lo cual se tuvo una mayor repercusión en Lima (p. 51). En ese sentido, podemos ver que la incorporación del beneficio no pudo revertir dicha situación.

Asimismo, según se aprecia del Informe del Ministerio de Economía y Finanzas (2003), tampoco hubo mejoras significativas en el nivel de ingreso y condiciones de vida de la población de dicha zona, tal es así que la proporción de pobres en la Región se incrementó de 47.1% a 56.9% en el período 1997 a 2000 (aumento de 9.8%), mientras que la tasa de pobreza a nivel nacional aumentó en 5.7% y en la Sierra por el contrario, disminuyó en 1.5%, tal como se aprecia en los siguientes cuadros:

Tabla 2.3

Población en situación de pobreza (1997-2000)^a

Ámbito geográfico	1997	1998	1999	2000	Var 96-00
Lima Metropolitana	25.4	24.1	31.4	38.9	13.5
Resto de Costa	33.1	34.7	39.9	39.4	3.3
Sierra	60.5	59.7	64	59.0	-1.5
Selva	47.1	18.6	52.2	56.9	9.8
Total	42.7	42.4	47.5	48.4	5.7

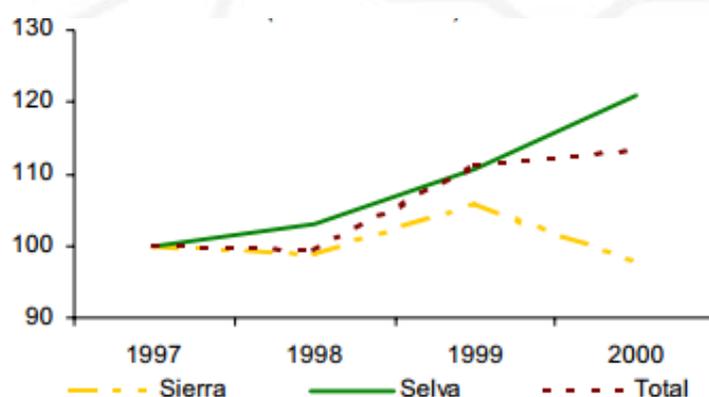
Nota. De Encuesta Nacional sobre Niveles de Vida- 1997 a 2000, recogido por *Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su Eliminación*, por Ministerio de Economía y Finanzas, 2003

(https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/Anali_incent_exoner_tribut.pdf).

^a Línea de pobreza con el gasto de consumo. Porcentaje respecto al total de población de cada año y ámbito geográfico.

Figura 2.1

Tasa de pobreza (Base 1997=100)



Nota. De Encuesta Nacional sobre Niveles de Vida- 1997 a 2000, recogido por *Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su Eliminación*, por Ministerio de Economía y Finanzas, 2003

(https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/Anali_incent_exoner_tribut.pdf).

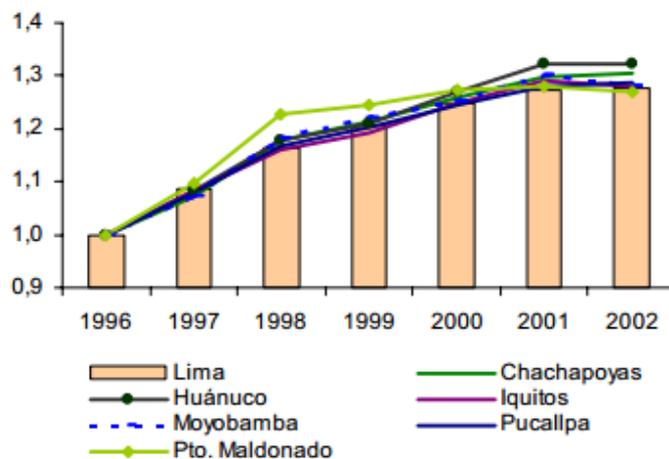
En tal sentido, podemos ver que en el caso de la Selva la tasa de pobreza tiene una tendencia de alza, lo cual se acentuó luego de la puesta en vigencia de los beneficios tributarios; por lo que, no se generó un mayor crecimiento ni una disminución de la pobreza en la Región (Ministerio de Economía y Finanzas, 2005).

A su vez, en cuanto a los precios de los productos de la **canasta familiar** en la Selva, el mencionado informe indica que durante el período 1996 a 2002 no se registra

una reducción de los mismos en comparación con los precios en la ciudad de Lima, incluso registran índices por encima de dicha ciudad. Esto llevaría a confirmar que no se percibe un beneficio directo al consumidor con los beneficios tributarios que se traduzca en una reducción de los precios (Ministerio de Economía y Finanzas, 2003).

Figura 2.2

IPC Índice General (Base 1996=1.0)^a



Nota. De *Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su Eliminación*, por Ministerio de Economía y Finanzas, 2003

(https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/Anali_incent_exoner_tribut.pdf).

^a Datos recolectados por INEI.

En tal sentido, a partir del gráfico anterior y según lo señalado en el Informe del Ministerio de Economía y Finanzas (2003) se aprecia que tampoco se ha reducido el precio de los productos de la canasta familiar en la Selva en comparación con los precios en la ciudad de Lima, por cuanto el IPC de las ciudades de la Selva ha seguido una tendencia similar a la de Lima (p. 124).

Por otro lado, pasaremos a revisar la **tasa de desempleo** por ámbito geográfico durante el período 1997 al 2000.

Tabla 2.4*Tasa de Desempleo según Ámbito Geográfico (1997-2000)^a*

(Porcentaje)

Región Natural	1997	1998	1999	2000
TOTAL NACIONAL	7.7	7.8	8.0	7.4
Lima Metropolitana	8.6	6.9	9.4	7.9
Resto Costa	8.6	9.4	7.8	7.6
Sierra	6.1	8.7	6.1	7.0
Selva	4.0	4.9	5.1	4.6

Nota. Datos proporcionados por INEI.

Adaptado de Oficina Técnica de Difusión-INEI, (comunicación personal, 06 de marzo de 2020)

^a Datos obtenidos del Convenio Instituto Nacional de Estadística e Informática - Ministerio de Trabajo y Promoción Social - Encuesta Nacional de Hogares - Niveles de Empleo 1996-2000

A partir del cuadro precedente podemos apreciar que en la Selva la tasa de desempleo aumentó en el año de la vigencia de la norma que estableció el Reintegro Tributario (1999), a diferencia de la Sierra y el resto de la Costa en donde se aprecia que dicha tasa disminuyó hasta en 2.6%. Por su parte, debemos precisar que en Lima metropolitana la tasa de desempleo en dicho año aumentó considerablemente. No obstante, si realizamos una comparación entre 1997 y el año 2000 podemos ver en cuanto a la evolución de la tasa de desempleo, que a nivel nacional disminuyó de 7.7% a 7.4% y por el contrario en la Selva se aprecia un aumento de 4.0% a 4.6%.

Por otro lado, cabe tener en cuenta lo señalado por el trabajo de investigación realizado mediante la Tesis “Efecto de las devoluciones de tributos pagados al fisco en la recaudación de tributos internos y el crecimiento de la Región Loreto, periodo 2009 – 2013” (Bardales Vásquez, P. e Hidalgo Bardales, H., 2015) que elaboró un estudio para analizar la relación entre la devolución de los tributos internos con su recaudación, así como el crecimiento de la Región Loreto medido a través de la evolución del PBI a fin de determinar si este tipo de incentivos favorecieron o no a la recaudación y al crecimiento respectivamente. El referido trabajo determinó que el PBI de Loreto tuvo un crecimiento sostenido durante los años 2009 a 2013 y que el sector que contribuyó mayormente a este resultado fue “Comercio” con el 17.37%; sustentado principalmente por un incremento de las ventas de los mayoristas de abarrotes, venta de motocicletas, de productos farmacéuticos, bazares y telas, y servicientros; y en segundo lugar estuvo el

sector “Agropecuario”, impulsado por las mayores áreas cosechadas, mejores rendimientos agrícolas así como el dinamismo de la crianza intensiva de animales (pp. 38-42 y 70-71).

En tal sentido, el mencionado trabajo de investigación señaló que la devolución de tributos internos tuvo un “comportamiento errático” ya que creció moderadamente durante los años 2009 al 2011, cayendo en mayor cantidad en los próximos dos años. Cabe precisar que el concepto de devoluciones no se restringe a las de Reintegro Tributario, sin embargo, la mayor cantidad de devoluciones por el período 2009 a 2013 fueron por dicho concepto y representaron el **68.01%** del total de devoluciones, tal como se puede apreciar en el cuadro a continuación:

Tabla 2.5

Porcentajes por tipo de devolución en Loreto (2009-2013)

TIPO DE DEVOLUCIÓN	AÑO					
	2009	2010	2011	2012	2013	Promedio
Cheque no recogido o no cobrado	0.03	0.03	0.04	0.04	0.19	0.05
Devolución de Monto no utilizado NCN	0.01	-	0.00	-	-	0.00
Devolución de Oficio	13.14	4.99	2.46	1.97	4.16	5.34
Devolución de pago indebido o en exceso	1.00	2.74	1.35	2.89	0.88	1.77
Devolución de percepciones de IGTV no utilizadas	7.53	6.88	6.17	8.15	5.67	6.88
Devolución de proveedores del régimen de retenciones no aplicadas IGTV	1.96	1.95	0.28	0.21	0.11	0.90
Devolución por adquisiciones con donaciones del exterior	0.16	0.21	0.11	0.13	0.06	0.13
Modificación de solicitud presentada	0.05	1.03	0.08	0.17	-	0.27
NCN no utilizada en el plazo exigido	0.07	0.00	0.00	-	-	0.01
Otros	0.53	7.41	31.42	26.07	14.88	16.06
Reintegro Tributario	74.63	73.89	57.78	59.96	73.79	68.01
Reintegro Tributario editoriales	0.00	0.01	-	-	-	0.00
Percepción de sujetos no afectos IGTV	-	0.00	0.00	0.00	-	0.00
Pérdida de NCN/Cheque	-	-	0.00	0.14	-	0.03
Saldo a favor materia de beneficio exportadores	0.89	0.85	0.31	0.27	0.23	0.51

Nota. Adaptado de *Efecto de las devoluciones de tributos pagados al fisco en la recaudación de tributos internos y el crecimiento de la Región Loreto, periodo 2009 – 2013 (tesis de maestría)*, por Bardales Vásquez, P. e Hidalgo Bardales, H, 2015

(http://repositorio.unapikitos.edu.pe/bitstream/handle/UNAP/3230/Pedro_Tesis_Maestr%C3%ADa_2015.pdf?sequence=4).

No obstante, en lo que concierne al Producto Bruto Interno (PBI), este sí tuvo un crecimiento sostenido a lo largo de los cinco años, independientemente del decrecimiento de la Devolución de Tributos, conforme se aprecia en el siguiente cuadro (p. 68):

Tabla 2.6

Loreto: Relación entre Devolución de Tributos y PBI (2009-2013)

Año	Devolución de tributos	PBI
2009	81 735 094.73	3 342 804 000.00
2010	94 183 146.97	3 582 572 000.00
2011	149 129 740.55	3 868 051 000.00
2012	135 357 054.68	4 024 546 000.00
2013	103 973 242.71	4 225 773 000.00
TOTAL	564 378 269.64	19 043 746 000.00

Nota. Se considera a todos los tipos de devolución. De *Efecto de las devoluciones de tributos pagados al fisco en la recaudación de tributos internos y el crecimiento de la Región Loreto, periodo 2009 – 2013 (tesis de maestría)*, por Bardales Vásquez, P. e Hidalgo Bardales, H, 2015, Universidad Nacional de la Amazonía Peruana (http://repositorio.unapiquitos.edu.pe/bitstream/handle/UNAP/3230/Pedro_Tesis_Maestr%C3%ADa_2015.pdf?sequence=4)

En consecuencia, según Bardales Vásquez, P. e Hidalgo Bardales, H. (2015) la devolución de tributos pagados al fisco no contribuyó al crecimiento de la Región Loreto, al no tener una relación directamente proporcional (p. 69).

Al respecto, cabe considerar los resultados obtenidos en el trabajo de investigación de Sierra Tintaya, F. (2018) en el cual se estima el impacto de la eliminación del reintegro tributario en el precio promedio al consumidor de 7 productos con reintegro tributario en los departamentos de Amazonas, Madre de Dios, San Martín y Ucayali, en los cuales ya no existe dicho beneficio desde junio de 2005 (San Martín) y julio de 2007 (Amazonas, Madre de Dios y Ucayali). Si bien los resultados no han sido uniformes, concluyó que se podrá observar un impacto positivo en seguir manteniendo este beneficio tributario siempre que se tenga en cuenta el tipo de producto en cada departamento y cuán concentrados estén los canales de distribución. De esta manera, el consumidor final recién podría sentir que es beneficiado y que los costos tributarios para el Estado son efectivos (p. 36).

Asimismo, en dicho trabajo Sierra Tintaya (2018) se analiza la distribución de los montos de reintegro tributario que solicitaron los comerciantes beneficiarios de la Región Selva durante los años 2004 al 2016 mediante la elaboración del coeficiente de Gini del reintegro tributario, para medir la desigualdad de los montos del IGV devueltos a los comerciantes en esta parte del país. En tal sentido, concluyó que ha existido una fuerte concentración en la cantidad de dinero que el Estado ha otorgado como beneficio tributario a los comerciantes de dicha región con el único objetivo de que el consumidor final obtenga precios dentro de los márgenes promedio. Sin embargo, al respecto precisa que Sierra Tintaya (2018):

Esta fuerte concentración también se asocia a las estructuras de mercado de dichos departamentos, que en su mayoría son oligopólicas y controlan el precio de los principales bienes que llegan al consumidor final, debido a que son pocas las empresas que poseen los canales de distribución y comercialización en esta parte del Perú. (p. 35)

Por lo tanto, podemos ver que, si bien no hubo resultados uniformes sobre el impacto del reintegro tributario, para apreciarse un efectivo beneficio se debe tomar en cuenta factores como el tipo de producto y los niveles de concentración. En tal sentido, se evidencia que existe una fuerte concentración en los montos de dinero devueltos, esto es solo una pequeña proporción de contribuyentes es la que se ve beneficiada con los montos devueltos, lo cual aunado a que no hay resultados uniformes en el impacto en los precios al consumidor, se puede apreciar que dicho beneficio no está cumpliendo con sus objetivos.

Por otro lado, se advierte que no hubo un incremento significativo en la cantidad de **contribuyentes inscritos**. Esto lo podemos ver durante el período 1998 a 2002, esto es cuando ya se encontraba vigente la norma, para la Región Selva hubo un aumento de 25.8 miles de contribuyentes inscritos, y a su vez para el resto del país se incrementó en 481 miles de contribuyentes, lo cual obedece a una misma tendencia de incremento a nivel nacional, por lo que mal podríamos concluir que dicho aumento se debe a la existencia de los beneficios tributarios (Ministerio de Economía y Finanzas [MEF], 2005):

Tabla 2.7*Contribuyentes inscritos (en miles de contribuyentes)^a*

Departamento	1997	1998	1999	2000	2001	2002	Var% 98-02
Amazonas	9.3	9.0	8.1	9.0	10.4	12.4	36.9%
San Martín	26.0	26.7	21.6	23.6	26.8	32.0	19.9%
Loreto	31.6	31.8	27.9	30.6	33.7	38.6	21.2%
Madre de Dios	7.5	8.0	5.8	6.8	7.4	8.4	5.4%
Ucayali	21.2	23.4	22.6	26.3	28.5	33.3	42.4%
Amazonía	95.6	98.9	86.4	96.4	106.9	124.7	26.0%
Resto	1 808.8	1 840.1	1 378.5	1 892.3	2 087.5	2 321.1	26.1%
TOTAL	1 904.4	1 939.0	1 764.6	1 988.7	2 194.4	2 445.8	26.1%

Nota. De Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su Eliminación, por Ministerio de Economía y Finanzas, 2003

(https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/Anali_incent_exoner_tribut.pdf).

^aDatos recolectados por SUNAT.

Si bien podemos encontrar varios estudios al respecto incluso con diferentes puntos de vista sobre el tema, según Campana (2011) lo que sí hay es un consenso mayoritario de que los beneficios generados no son muy claros y más bien existen indicios que sugieren que el impacto ha sido casi nulo. Tal es así que un estudio del Banco Mundial del año 2006 sostiene que la proliferación de incentivos tributarios en la selva es uno de los problemas centrales que cualquier reforma tributaria en el Perú debe combatir.

Por lo tanto, a partir de todo lo señalado anteriormente, se puede concluir que el Reintegro Tributario no ha tenido un impacto significativo en la Región Selva, teniendo en cuenta los niveles del PBI, de pobreza extrema, cantidad de contribuyentes inscritos y la canasta familiar (IPC), ya que cuando se presenta algún tipo de mejora ello se debe a una tendencia previa o con un alcance a nivel nacional y no exclusivamente a la Amazonía. En tal sentido, al no haberse constatado un beneficio en la población de dicha zona con ocasión de la aplicación del Reintegro Tributario, esto es, no se aumentó el nivel de consumo, no se han generado condiciones para una mayor inversión ni una disminución del costo de vida, se puede determinar que no se ha cumplido con la finalidad que motivó la creación del Reintegro Tributario en la Región Selva. En consecuencia, al no cumplirse con la finalidad establecida en la norma, desaparece su razón de creación.

Cabe indicar que ello no quiere decir que los beneficios tributarios sean negativos, sino que corresponderá analizar cada caso en concreto para determinar si se cumple la finalidad establecida en la norma de creación, lo cual no se aprecia con el Reintegro Tributario, que no ha logrado beneficiar a la población de la Región.

2.2 Afectación a la recaudación tributaria

En lo que respecta a este punto, corresponde precisar que en términos generales todo beneficio tributario conlleva un impacto en la recaudación tributaria ya que precisamente el fin del beneficio es disminuir de cierta manera la carga tributaria, sin embargo dicha disminución se ve justificada cuando se persigue un determinado fin, pero cuando no se verifica el cumplimiento del mismo entonces se puede concluir que un determinado beneficio ha perdido su razón de ser, situación que se verifica con el Reintegro Tributario.

2.2.1 Disminución de los niveles de recaudación

En tal sentido, a partir de lo visto anteriormente, tenemos que no se ha cumplido con el fin del Reintegro Tributario, por lo que desaparece su razón de creación y más bien lo que se está generando es un impacto negativo en la recaudación tributaria puesto que se está dejando de recaudar el monto equivalente a aquella materia de devolución. Es decir, no sólo se produce un impacto en la recaudación que se agota en un sólo momento, tal como sucede con una exoneración, en donde desde un comienzo se deja de recaudar, sino que al tratarse de un beneficio que implica una devolución, lo que sucede es que primero se recauda para después devolver.

Por lo tanto, se impacta negativamente a la recaudación cuando se devuelven los montos del IGV de las compras que se encuentran bajo el alcance del reintegro tributario.

Al respecto, contamos con la información de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (s.f.) respecto a los montos devueltos por el concepto de Reintegro Tributario, así como los ingresos por recaudación por departamentos, de tal manera que hemos podido determinar la proporción que representan los montos devueltos de aquellos recaudados desde el año 1999 a 2017. Para tal efecto, se han considerado los ingresos correspondientes a los departamentos en los

cuales se encontraba vigente el Reintegro Tributario, teniendo en cuenta las modificaciones normativas, tal como se puede apreciar en el cuadro a continuación:



Tabla 2.8

Relación entre los ingresos y los montos devueltos por Reintegro Tributario (1999-2017)

ÁMBITO DE APLICACIÓN	Amazonas, Madre de Dios, Loreto, San Martín y Ucayali	Amazonas, Madre de Dios, Loreto, San Martín y Ucayali ⁽¹⁾					Amazonas, Madre de Dios, Loreto, San Martín ⁽²⁾ y Ucayali	Amazonas, Madre de Dios, Loreto y Ucayali ⁽³⁾			Loreto (salvo Alto Amazonas)									Promedio
		Mayo - Dic. 2000	2001	2002	2003	2004		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
AÑOS	Abril - Dic. 1999	Mayo - Dic. 2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	
INGRESOS	155.40	130.50	208.40	221.90	231.70	301.40	363.61	370.43	110.00	181.20	188.30	227.00	266.90	335.50	346.80	323.00	310.70	319.70	290.50	257.00
DEVOLUCION REINTEGRO TRIBUTARIO	42.30	31.40	74.40	68.60	70.50	110.20	109.00	81.70	102.00	90.70	86.80	88.10	80.90	88.60	84.70	49.40	115.20	100.70	106.50	83.25
% DEVOLUCIÓN/INGRESOS	27.22	24.06	35.70	30.91	30.43	36.56	29.98	22.06	92.73	50.06	46.10	38.81	30.31	26.41	24.42	15.29	37.08	31.50	36.66	35.07

(1) Vigente desde 02/05/2000 según Ley N.º 27255.

(2) San Martín vigente hasta 06/07/2005 según la Ley N.º 28575.

(3) Amazonas, Madre de Dios, Loreto y Ucayali vigente hasta 30/06/2007 según Decreto Legislativo N.º 978. *Nota.* Luego sólo vigente para Loreto salvo Alto Amazonas. Adaptado de Cuadro N.º 17 “Devolución de tributos por fecha de emisión y según regímenes, 2002 – 2017” y Cuadro N.º 23 “Ingresos tributarios recaudados por la Sunat - Tributos Internos según departamento - domicilio fiscal, 2004-2017”, por Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y Aduanera, s.f. (http://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/busqueda_cuadros.html).

Respecto de años anteriores (1999 a 2001) datos proporcionados por SUNAT

Adaptado de División de Estadística- Gerencia de Estudios Económicos-ONPEE, (comunicación personal, 02 de febrero de 2018).

En tal sentido, se ha determinado que durante el período abril de 1999 a diciembre de 2017 el total de montos devueltos por Reintegro Tributario asciende a S/ 1,581.70 (millones de soles) y los ingresos recaudados corresponden a S/ 4,882.94 (millones de soles); por lo que, el porcentaje promedio correspondiente a los montos devueltos sobre aquellos recaudados asciende a un 35.07%, siendo que el pico más alto se produjo en el 2007 donde el porcentaje subió a 92.73%. Esto puede deberse a que, a partir del 1 de julio de 2007 el beneficio sólo se encontraba vigente para el departamento de Loreto (excluyendo a la provincia de Alto Amazonas), situación que generó se disminuyan los montos recaudados que se tienen como referencia para el cálculo, al haberse reducido el ámbito de aplicación.

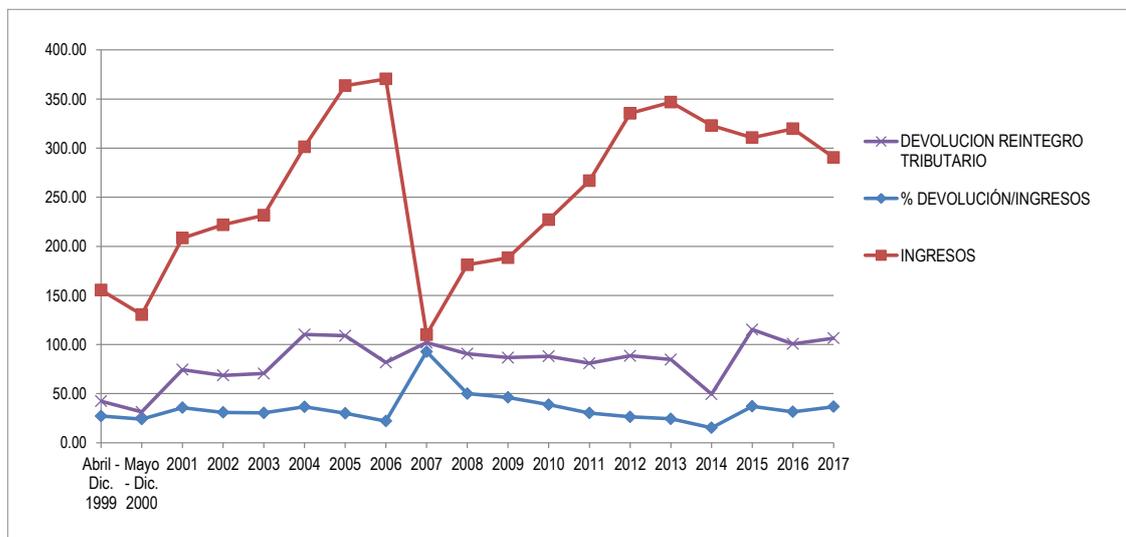
Por ende, se tiene que los montos devueltos por Reintegro Tributario representan más de la tercera parte de aquellos recaudados en las zonas donde se encontraba vigente el beneficio en los referidos años, lo cual pone en evidencia que durante el período abril de 1999 a diciembre de 2017 hubo una recaudación efectiva de S/ 3,301.24 (mill. soles) y que en caso de no haber existido el Reintegro Tributario se hubiera podido recaudar el monto de S/ 4,882.94 (mill. soles).

A ello cabe agregar que, durante los primeros años posteriores a la vigencia del Reintegro Tributario (1999 al 2004) hubo una relación casi directamente proporcional entre montos devueltos y montos recaudados. Sin embargo, a partir del año 2005 en adelante se observa un cambio en la tendencia, lo cual se traduce en un apartamiento entre ambos conceptos, es decir a medida que van subiendo los montos devueltos va disminuyendo la recaudación. Ello significa que la devolución correspondiente al Reintegro Tributario no ha propiciado que se aumente la recaudación tributaria, sino todo lo contrario, se aprecia una relación inversamente proporcional a partir del año 2005.

En el cuadro a continuación podemos apreciar la evolución de los montos devueltos, con los montos recaudados, así como la proporción que representa lo devuelto sobre lo recaudado, desde la vigencia de la norma hasta el 2017:

Figura 2.3

Relación entre los montos devueltos y los ingresos por Reintegro Tributario



Nota. Adaptado de Cuadro N.º 17 “Devolución de tributos por fecha de emisión y según regímenes, 2002 – 2017” y Cuadro N.º 23 “Ingresos tributarios recaudados por la Sunat - Tributos Internos según departamento - domicilio fiscal, 2004-2017”, por Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y Aduanera, (s.f)

(http://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/busqueda_cuadros.html).

Respecto de años anteriores (1999 a 2001) datos proporcionados por SUNAT.

Adaptado de División de Estadística- Gerencia de Estudios Económicos-ONPEE, (comunicación personal, 02 de febrero de 2018).

Por consiguiente, teniendo en cuenta lo expuesto anteriormente se evidencia un manifiesto y gran perjuicio a los niveles de recaudación tributaria, los cuales se han visto perjudicados con la implantación del beneficio del Reintegro Tributario, cuya permanencia en nuestro sistema ya perdió justificación en tanto la finalidad por la cual se creó no se ha cumplido.

En esa misma línea, no podemos perder de vista que, dentro de los montos devueltos, se encuentra incluido el pago de los intereses generados desde la fecha del crédito hasta que efectivamente se realice la devolución, lo cual es un gasto asumido por parte de la Administración Tributaria. Es decir, no sólo se está dejando de recaudar una determinada cantidad sino que la misma aumenta con el transcurso del tiempo, ya que se deben considerar los intereses al que se refiere el literal b) del artículo 38º del TUO del Código Tributario generados desde el día siguiente al vencimiento del plazo establecido para que la Administración Tributaria resuelva la solicitud de devolución y la fecha en

que se ponga a disposición del solicitante el monto devuelto, tal como lo establece el artículo 2° de la Ley N.° 29191.

2.2.2 Gastos asumidos por la Administración Tributaria

Por otro lado, debe considerarse que la Administración Tributaria incurre además en otro tipo de gastos que no son directamente cuantificables en términos monetarios, pero no por ello dejan de tener incidencia en la recaudación tributaria. En tal sentido, la Administración tiene que destinar recursos materiales, personales (trabajadores) así como tiempo, los cuales son necesarios para poder no sólo realizar los controles respectivos vinculados con los requisitos establecidos para poder obtener el beneficio, sino también para atender las solicitudes de devolución, así como para resolver los recursos impugnatorios generados como consecuencia de las mismas.

Tal como lo señala el Informe del Ministerio de Economía y Finanzas (2015): “El alto costo en la administración tributaria se debe también al elevado nivel de recursos de la administración asignados a las tareas de devolución por reintegro tributario en las dependencias ubicadas en las zonas con beneficio” (p. 131).

Por su parte, en cuanto a los recursos necesarios para los controles, se indica que, para poder acreditar el ingreso de los bienes a la Región, es necesario cumplir con los requisitos dispuestos por la norma, por lo que se requiere toda una logística y personal que se encarguen de la verificación del cumplimiento de los mismos.

Al respecto, la Resolución de Superintendencia N.° 224-2004/SUNAT (2004) estableció en el artículo 7° que el ingreso de los bienes a la Región era por los Puntos de Control Obligatorio, en donde además debían visarse las guías de remisión remitentes que sustenten el ingreso de los bienes.

Luego de ello, tal como lo señalaba el artículo 8°, la verificación del ingreso de los bienes a la Región, así como de la documentación pertinente, esto es la Constancia de presentación del Formulario Virtual N.° 1647 "Declaración de ingreso de bienes a la Region Selva", la Guía de Remisión remitente y/o transportista (original) y el Comprobante de pago que sustenta la adquisición (original), se efectuaba en los Puntos de Verificación Obligatorio. Posterior a la presentación de la documentación, la SUNAT determinaría si se requiere realizar el reconocimiento físico de los bienes, para lo cual

debía ponerse los bienes a disposición de la misma, y al finalizar la verificación se entregaría al comerciante la constancia de verificación del Formulario Virtual N.º 1647.

A partir de lo anterior, podemos ver que se han establecido diversos Puntos de Control y Verificación Obligatorios para realizar el respectivo control, además de la presentación de documentación sustentatoria, para lo cual se requiere contar con personal e infraestructura básica. Además, debe tenerse en cuenta que los referidos puntos se encuentran en zonas alejadas lo cual puede dificultar el control por parte de la Administración.

Respecto a las solicitudes de devolución, cabe indicar que primero se debían ingresar en los Centros de Servicios al Contribuyente de la SUNAT, siguiendo los pasos establecidos en el procedimiento 21 del Texto Único de Procedimientos Tributarios (2017), luego de lo cual eran remitidos al área pertinente (auditoría) encargada de autorizar la devolución de corresponder, tras haber efectuado una evaluación del cumplimiento de los requisitos. Para tal efecto, el artículo 6º del Decreto Supremo N° 051-2008-EF señala que la solicitud de devolución deberá atenderse en un plazo máximo de 45 días hábiles.

Por otro lado, según el análisis realizado por Bardales Vásquez, P. e Hidalgo Bardales, H. (2015) a partir de la información obtenida de la SUNAT por los años 2009 a 2013, se concluyó que las devoluciones por Reintegro Tributario fueron las que registraron mayores montos, y en consecuencia representaron una mayor proporción frente a otros tipos de devoluciones tales como percepciones, de oficio, cheque no recogido, entre otros. Tal es así que por los referidos años el Reintegro Tributario obtuvo los siguientes porcentajes: 2009: 74.63%, 2010: 73.89%, 2011: 57.78%, 2012: 59.96% y 2013: 73.79%, los cuales distan mucho del segundo lugar ocupado por “otros tipos de devoluciones” que en el mejor de los casos ascendió a un 31.42% en su pico más elevado en el año 2011, tal como se puede ver en el Cuadro N.º 07 “Porcentajes por tipo de devolución en Loreto - 2009 al 2013” (pp. 48-52).

A continuación, veremos un resumen de las solicitudes de devolución atendidas durante el período 2013 a 2017:

Tabla 2.9*Presentación de Solicitudes de Devolución (2013-2017)*

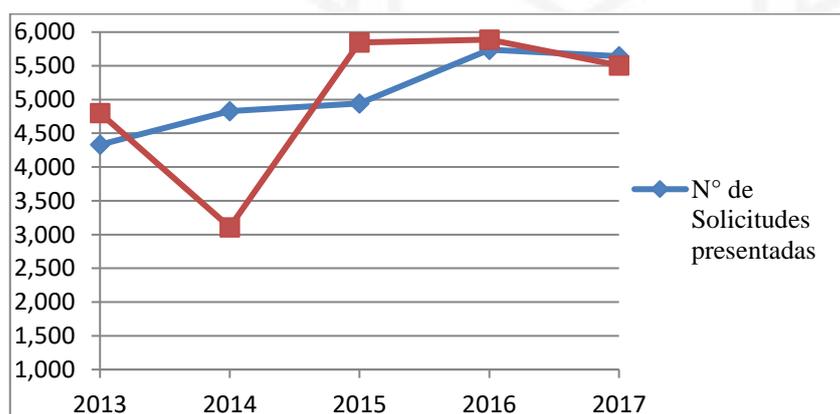
Año de Presentación	N.º de Solicitudes	Monto Solicitado S/
2013	4 331	109 714 320
2014	4 828	108 574 462
2015	4 944	119 632 061
2016	5 739	138 527 585
2017	5 642	138 142 482

Nota. Datos proporcionados por SUNAT. Adaptado de Oficina de Control de Gestión e Información-INGP, (comunicación personal, 01 de agosto de 2018)

Tabla 2.10*Atenciones de las Solicitudes de devolución (2013-2017)*

Año	N.º de solicitudes	Total monto solicitado	Monto autorizado (*)	Monto de Interés	Total monto autorizado
2013	4 801	123 948 240	88 258 111	150 366	88 408 477
2014	3 109	59 782 357	45 980 217	540 923	46 521 140
2015	5 847	139 752 019	113 885 247	1 526 494	115 411 741
2016	5 888	152 371 315	110 293 679	1 028 610	111 322 289
2017	5 503	133 910 224	98 458 423	472 855	98 931 278

Nota. (*) Monto autorizado por la dependencia. Datos proporcionados por SUNAT. Adaptado de Oficina de Control de Gestión e Información-INGP, (comunicación personal, 01 de agosto de 2018)

Figura 2.4*Cantidad de solicitudes presentadas y atendidas (2013-2017)*

Nota. Datos proporcionados por SUNAT. Adaptado de Oficina de Control de Gestión e Información-INGP, (comunicación personal, 1 de agosto de 2018)

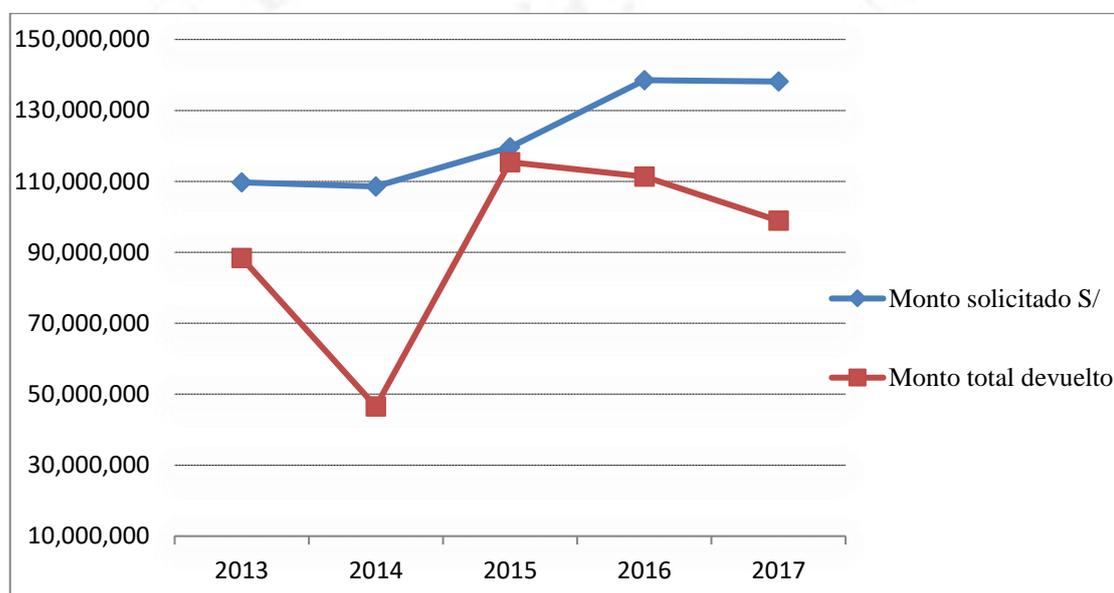
A partir del cuadro precedente se puede apreciar que durante el período 2013 a 2017 en la mayoría de años es superior la cantidad de solicitudes de devolución atendidas

que aquellas presentadas, salvo en el 2014 y 2017, incluso en este último año la diferencia es muy corta. Ello pone de manifiesto la tendencia de la Administración Tributaria de atender más solicitudes que las presentadas, para lo cual debe maximizar su esfuerzo a fin de lograr dicho objetivo.

Asimismo, podemos establecer una relación entre los montos solicitados y los montos devueltos por el concepto de Reintegro Tributario durante los años 2013 a 2017, tal como sigue a continuación:

Figura 2.5

Monto solicitado y devuelto en S/ (2013-2017)



Nota. Datos proporcionados por SUNAT.

Adaptado de Oficina de Control de Gestión e Información-INGP, (comunicación personal, 1 de agosto de 2018)

En consecuencia, podemos ver que los montos devueltos son siempre inferiores a los solicitados, aunque es variable la proporción por lo que no se puede establecer una tendencia uniforme durante los años señalados. Sin embargo, a partir del 2016 se aprecia que la brecha se va distanciando, lo cual significa que la Administración Tributaria estuvo siendo más rigurosa en la evaluación de los requisitos para atender las devoluciones

Por lo tanto, se tiene que, si bien la Administración Tributaria busca atender la mayor cantidad de solicitudes de devolución por reintegro tributario, realiza una

evaluación exhaustiva de requisitos lo cual genera que se devuelvan montos inferiores a los solicitados.

A su vez, dicho esfuerzo se ve reflejado en los plazos utilizados para atender las solicitudes de devolución, tal como se puede ver en los siguientes cuadros:

Tabla 2.11

Plazos de atención de las Solicitudes de devolución (2013-2017)

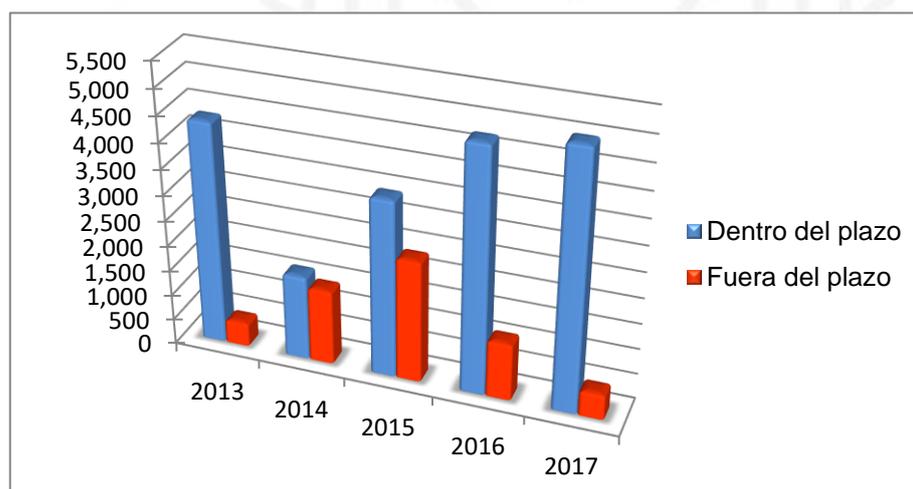
Año de Atención	Solicitudes de devolución atendidas						Total por Año
	Dentro del Plazo				Fuera del Plazo		
	0-5 dh	6-20 dh	21-45 dh	Total Dentro del Plazo	> 45 dh	Total Fuera del Plazo	
2013	2	531	3,816	4,349	452	452	4,801
2014	2	222	1,428	1,652	1,457	1,457	3,109
2015	0	288	3,176	3,464	2,383	2,383	5,847
2016	0	107	4,671	4,778	1,110	1,110	5,888
2017	0	12	5,010	5,022	481	481	5,503
Total	4	1,160	18,101	19,265	5,883	5,883	25,148

Nota. Datos proporcionados por SUNAT.

Adaptado de Oficina de Control de Gestión e Información-INGP, (comunicación personal, 01 de agosto de 2018)

Figura 2.6

Cantidad de solicitudes atendidas dentro y fuera del plazo (2013-2017)



Nota. Datos proporcionados por SUNAT.

Adaptado de Oficina de Control de Gestión e Información-INGP, (comunicación personal, 1 de agosto de 2018)

Por lo tanto, se tiene que la tendencia era atender las solicitudes de devolución de Reintegro Tributario dentro del plazo, con la precisión de que en el 2014 si bien la

mayoría de casos se atendieron dentro del plazo, se aprecia que la brecha se acortó, pero luego se recuperó en los siguientes años, por cuanto las atenciones fuera del plazo se realizaron en cantidades mínimas.

Cabe indicar que en caso de no resolverse las solicitudes de devolución y habiendo transcurrido el plazo legal establecido de 45 días hábiles, el artículo 163° del TUO del Código Tributario (2013), faculta al contribuyente para poder interponer recurso de reclamación dando por denegada su solicitud (ficta denegatoria), para lo cual la Administración dispone de un plazo máximo de dos meses para resolver según lo establecido por el artículo 142° del TUO del Código Tributario (2013).

Por otro lado, en caso de haberse resuelto la solicitud de devolución, pero con un resultado no favorable para el contribuyente, éste podría interponer el recurso de reclamación respectivo, que deberá ser resuelto en un plazo máximo de 9 meses y cuya resolución podrá ser apelada ante el Tribunal Fiscal quien cuenta con un plazo máximo de 12 meses (artículos 142° y 150° del TUO del Código Tributario).

A propósito de lo mencionado previamente, podemos ver a continuación la cantidad de recursos impugnatorios atendidos durante los años 2013 al 2017:

Tabla 2.12

Cantidad de recursos impugnatorios vinculados a Reintegro Tributario (2013-2017)

Años	N.º de solicitudes de devolución atendidas en reclamación	N.º de resoluciones de devolución reclamadas	N.º de expedientes de reclamación presentados	N.º de resoluciones de reclamaciones apeladas	N.º de expedientes de apelación presentados
2013	81	27	27	13	9
2014	69	14	14	9	8
2015	74	33	31	15	16
2016	48	20	20	9	9
2017	80	34	34	7	7
Promedio	70	26	25	11	10

Nota. Datos proporcionados por SUNAT.

Adaptado de Oficina de Control de Gestión e Información-INGP, (comunicación personal, 10 de setiembre de 2018). *Solicitud Electrónica SIGED N.º 003-2018-7E7202-SUNAT*

A partir del cuadro precedente, se aprecian la cantidad de expedientes de reclamación resueltos durante los años 2013 al 2017, presentados contra las resoluciones

que denegaron o declararon improcedentes las solicitudes de devolución de Reintegro Tributario. Cabe precisar que desde el año 2011 se desactivaron las Secciones de Reclamaciones de las Oficinas Zonales San Martín y Ucayali y se dispuso que todos los recursos de reclamación se evalúen en la Intendencia Regional Loreto; por lo que, la atención de dichos recursos, así como la alzada de las apelaciones se concentra en dicha intendencia.

Asimismo, en el referido cuadro se puede ver la cantidad de expedientes de apelación presentados durante los años 2013 al 2017, contra las resoluciones de reclamación que declararon improcedente o infundados los recursos de reclamación interpuestos contra las mencionadas resoluciones de devolución de Reintegro Tributario.

Al respecto, se observa que a lo largo de esos 5 años no hay una tendencia uniforme en cuanto a la presentación de recursos impugnatorios. Sin embargo, a partir de dicha información se puede determinar que en promedio por año, se atendieron 25 expedientes de reclamación y se presentaron 10 expedientes de apelación; es decir, casi la mitad de resoluciones de reclamación fueron apeladas ante el Tribunal Fiscal.

En consecuencia, a partir de lo señalado anteriormente, podemos concluir que para lograr dichas tareas, se requiere de personal suficiente y capacitado en dicha materia; en tal sentido, contamos con un resumen del personal que se necesitó durante los años 2015 al 2017, tanto para atender las solicitudes de devolución así como para verificar el cumplimiento de obligaciones tributarias vinculadas al Reintegro Tributario en los puestos de control y puntos de verificación obligatorios:

Tabla 2.13*Cantidad de personal vinculado al Reintegro Tributario (2015-2017)*

Año	Atención de solicitudes de devolución (*)	Puestos de Control y Verificación			Total
	Loreto	Loreto	San Martín	Ucayali	
2015	18	15	7	3	43
2016	18	12	6	3	39
2017	20	12	5	3	40

Nota. (*) Incluye a todos los colaboradores que participaron del proceso de forma permanente y temporal. Datos proporcionados por SUNAT.

Adaptado de División de Auditoría de la Intendencia Regional Loreto, (comunicación personal, 23 de octubre de 2018), *Solicitud Electrónica SIGED N.º 004-2018-7E7202-SUNAT*; División de Auditoría de la Oficina Zonal San Martín, (comunicación personal, 5 de setiembre de 2018); División de Auditoría de la Oficina Zonal Ucayali, (comunicación personal, 2 de octubre de 2018); y División de Auditoría de la Intendencia Regional Loreto, (comunicación personal, 30 de julio de 2018)

A partir del cuadro precedente podemos advertir que por los años 2015 a 2017 se destinó un promedio de 41 colaboradores por año en las Oficinas Zonales San Martín y Ucayali y la Intendencia Regional Loreto, a fin de atender las labores vinculadas a Reintegro Tributario. Si bien en el caso de las oficinas zonales, la cantidad de personal que se dedicó a dichas labores, fue menor que aquella correspondiente a la Intendencia Regional Loreto, ello se debe a que, en esta última, a diferencia de San Martín y Ucayali, se atienden las solicitudes de devolución de reintegro tributario. En consecuencia, se tiene que en la Intendencia Regional Loreto se concentra la mayor cantidad de colaboradores destinados a resolver dichas solicitudes, así como los que laboraban en los puestos de control y puntos de verificación durante los años 2015 al 2017.

Al respecto, cabe precisar que durante los referidos años, se encontraba vigente la normatividad que estableció los Puestos de Control Obligatorios en los Aeropuertos de Iquitos, Pucallpa y Tarapoto, Carretera Tarapoto-Yurimaguas, Puesto de Control Pucallpa y el Puerto Fluvial de ENAPU; así como los Puntos de Verificación Obligatorios en el Puerto Fluvial de ENAPU, y los Aeropuertos de Iquitos, Pucallpa y Tarapoto, ya que posteriormente fueron modificados por la Resolución de Superintendencia N.º 139-2018-SUNAT (2018).

A ello se agrega que, de la información proporcionada por la SUNAT, la atención de las solicitudes de devolución de reintegro tributario frente a los demás tipos de solicitudes de devolución, representaron un 75% para el 2015, 71% para el 2016 y 64% para el 2018, es decir abarcaron la mayoría de las solicitudes de devolución; por lo que, al eliminar este beneficio, los profesionales encargados podrían atender los demás tipos de devolución en mayor proporción y por ende en un menor plazo, haciendo así más efectiva la labor de la Administración Tributaria.

Asimismo, en lo que concierne a los recursos impugnatorios de reclamación, según la información brindada por el área operativa, durante los años 2015 al 2017, incluso al 2018, no existían personas que se dedicaran exclusivamente a resolver este tipo de expedientes, ya que la distribución de la labor se ha venido realizando en forma equitativa entre los colaboradores del área. En tal sentido, si por ejemplo, para el 2017 el promedio de atención de expedientes por mes ascendía a 50, aquellos correspondientes a Reintegro Tributario eran alrededor de 3 expedientes por mes, los cuales se repartían entre el personal disponible. Si bien no es una carga laboral representativa, debe tenerse en cuenta que se destina personal a este tipo de labor, el cual podría dedicarse a resolver otros tipos de expedientes, que conforman la mayoría de los recursos impugnatorios.

En consecuencia, podemos ver que es necesario que la Administración cuente con los recursos necesarios para poder realizar los controles rigurosos establecidos en la norma, así como para atender las solicitudes de devolución que representaron una mayor proporción frente a otro tipo de devoluciones y los recursos impugnatorios generados a consecuencia de ellas, es decir se requiere contar con el personal necesario y capacitado para tal fin, la infraestructura mínima que permita realizar dichas labores y el tiempo que debe dedicar el personal para poder cumplir con ello.

En conclusión, se tiene que, en los 3 últimos años anteriores a la eliminación del Reintegro Tributario, se han atendido en promedio por año 5,847 solicitudes de devolución, se ha autorizado para devolución un promedio de S/ 115,411,741.00 y se han atendido 28 expedientes de reclamación (67 solicitudes de devolución). Para ello, se ha destinado un promedio de 41 trabajadores por año para atender las solicitudes de devolución y para laborar en los puestos de control y puntos de verificación.

Si bien, a primera vista se tratan de costos que no podrían cuantificarse directamente, podemos ver que toda esa maquinaria que se ponía en marcha a raíz de la

existencia del Reintegro Tributario, era en vano dado que no se cumplía con la finalidad del beneficio, y más bien todo ese esfuerzo y recursos podrían destinarse a otras labores más eficientes destinadas a ampliar la base tributaria e incrementar la recaudación. Por ello, al dejar de realizar estas labores, podemos ratificar que se ve perjudicada la recaudación tributaria.

2.2.3 Complejidad

A lo indicado anteriormente, cabe precisar que la exigencia de los mencionados requisitos, pueden implicar un grado alto de complejidad tanto para el contribuyente en cuanto a su cumplimiento y para la Administración en cuanto a su control, restándole así simplicidad a dicho beneficio lo cual puede desalentar su uso en los pequeños empresarios, complicando a su vez la labor de control por parte de la Administración Tributaria. Dicha complejidad va en contra de uno de los fines del beneficio ya que no promueve la inversión y le genera gastos a la Administración que no se ven justificados.

Por ello, en virtud de lo señalado procederemos a revisar los aspectos que trajeron inconvenientes dada la complejidad del sistema:

a) Cumplimiento para los contribuyentes

A partir de lo señalado en los párrafos anteriores, podemos ver que a efectos de poder obtener una devolución por concepto de Reintegro Tributario, se debían cumplir una serie de requisitos para gozar de dicho beneficio que van desde la constitución de la empresa, administración, llevado de contabilidad, así como determinado tipo de operaciones. A ello cabe agregar que, para el ingreso de los bienes había que seguir un determinado procedimiento que incluía no sólo presentar el Formulario N.º 1647 con un mínimo de anticipación, sino también pasar por los Puntos de Control y Verificación Obligatorios para realizar el respectivo control, además de la presentación de documentación sustentatoria. Finalmente, para solicitar la devolución debía presentarse el Formulario N.º 4949 así como la documentación respectiva, según lo establecía la norma. Posterior a ello, se podía programar una fiscalización al contribuyente para determinar si efectivamente se estaban cumpliendo los requisitos.

En tal sentido, la exigencia de todos estos requisitos puede generar dificultad de cumplimiento para los contribuyentes ya que en primer lugar deben ser conocedores de la norma a efectos de poder cumplir con la integridad de los requisitos y no correr el riesgo que sea denegada su solicitud de devolución. En segundo lugar, la empresa debe contar con una adecuada técnica de almacenamiento de información y documentación, así como un debido orden, registro y contabilidad, a fin de poder sustentar documentariamente la devolución. Finalmente, en tercer lugar la existencia de tantos requisitos puede generar que el contribuyente “se canse” al considerarlo un procedimiento largo y tedioso, optando finalmente por no acogerse el beneficio, desincentivando así su uso, con lo cual se estaría desvirtuando la finalidad por la que se creó el mismo.

Este efecto desincentivador puede verse más acentuado en las pequeñas empresas que quizás no estaban preparadas para afrontar ese largo procedimiento, lo cual generó en consecuencia que sean las grandes empresas las beneficiadas, al contar con más recursos, personal y experiencia para poder afrontar una situación así.

Al respecto, según el Gobierno Regional Loreto (2017) el Reintegro Tributario se dio para que el consumidor final no pague el IGV y pueda adquirir productos a precios menores a otras partes del territorio nacional, por cuanto Loreto no tiene la capacidad suficiente para producir o transformar los productos del campo, además de tener un pobre crecimiento y afrontar una fuerte crisis económica. Por ello, el Gobernador Regional Lic. Fernando Meléndez Celis, expuso en el III y IV Gore Ejecutivo el tema de la anulación del reintegro tributario porque señaló que con este se beneficia más a un grupo empresarial y no al consumidor; quienes son los que a diario tienen que lidiar con el sobre costo de los productos.

b) Problemas normativos

En este punto, cabe mencionar que el artículo 49° del TUO de la Ley del IGV (1999) señala los casos en los cuales no procede el Reintegro Tributario, y en el numeral 2 se señala lo siguiente: “Cuando el comerciante de la Región no cumpla con lo establecido en el presente Capítulo y en las normas reglamentarias y complementarias pertinentes”.

Asimismo, cabe recordar que la Resolución de Superintendencia N.º 224- 2004/SUNAT (2004) establece las normas complementarias del Reintegro Tributario.

En tal sentido, según Peña Castillo (2011) debe entenderse que no procede el reintegro en primer lugar cuando no se pueda verificar el cumplimiento de los requisitos sustanciales establecidos en la ley, y en segundo lugar, conforme a las normas reglamentarias y complementarias que la regulan. Es decir, no podemos interpretar que el referido numeral hace una remisión en blanco o sin límites al reglamento para restringir este beneficio, ya que sólo corresponderá que el reglamento desarrolle los requisitos esenciales dispuestos por la ley, así como regular los procedimientos y formalidades que estimen conveniente para verificar su cumplimiento. En todo caso, si no se cumplieran con tales procedimientos y formalidades, pero la Administración pudiera verificar el cumplimiento de los requisitos esenciales, no se podría desconocer el derecho al reintegro tributario sin perjuicio de las sanciones aplicables.

En conclusión, y siguiendo el criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 7623-1-2011 (2011), el incumplimiento de una formalidad dispuesta por el reglamento, en este caso la Resolución de Superintendencia N.º 224- 2004/SUNAT, no impide la verificación de los requisitos necesarios o esenciales para poder acceder al referido beneficio (Peña Castillo, 2011).

Por lo tanto, tal como se encontraba redactada la normatividad vinculada al Reintegro Tributario, se generaron problemas normativos durante su vigencia, por cuanto todos los requisitos necesarios para gozar del Reintegro Tributario debían estar incorporados en la Ley y no solamente en las normas reglamentarias, puesto que la naturaleza del reglamento es sólo complementar o regular aquellos aspectos esenciales establecidos por la ley, ello conforme al Principio de Reserva de Ley. Sobre ello, debe tenerse en cuenta que se deben mantener bajo los alcances de la ley aquellos requisitos considerados esenciales para un efectivo control y no necesariamente todos los que contemple el reglamento, ya que la idea no es contar con una lista larga de requisitos sino de aquellos que sean importantes.

Asimismo, cabe indicar que tal cual estaba redactado el artículo 48º del TUO de la Ley del IGV (1999) era un tanto general, y que es la mencionada Resolución de Superintendencia la que establecía los requisitos adicionales, sin embargo el incumplimiento de dichos requisitos no debían ocasionar la pérdida del beneficio. No

obstante, dado que la Administración Tributaria, desconoció la devolución por Reintegro Tributario a los contribuyentes por incumplir los requisitos del Reglamento, ello generó que muchas resoluciones emitidas en mérito a los recursos de reclamación presentados contra las denegatorias de las solicitudes de devolución, sean revocadas por el Tribunal Fiscal, en atención al criterio expuesto en el párrafo precedente.

Por otro lado, el artículo 48° del TUO de la Ley del IGV (1999) señalaba que el reintegro comprendía a aquellos bienes contenidos en el Apéndice del Decreto Ley 21503 y los especificados y totalmente liberados en el Arancel Común anexo al Protocolo modificadorio del Convenio de Cooperación Aduanera Peruano Colombiano de 1938.

Por ello, al tratarse de una lista general motivaba a que los contribuyentes soliciten el beneficio por productos que no existían cuando se otorgó la norma, por ejemplo el caso de los celulares. En consecuencia, debía haberse establecido una lista específica de bienes sujetos al beneficio, que comprenda en su mayoría a bienes que conformen la canasta familiar, ello con el fin de beneficiar a las familias de la Región.

c) Control para la Administración Tributaria

De la misma manera que el procedimiento para poder obtener el Reintegro Tributario implicaba para el contribuyente dificultades para su cumplimiento, en contrapartida se generan problemas de control para la Administración Tributaria. A medida que existen más requisitos, se requieren mayores controles, tal es así que es indispensable una labor de verificación para corroborar que se cumplen los requisitos para gozar del beneficio.

Además, en cuanto al procedimiento de ingreso de bienes se debían habilitar los llamados Puntos de Control y Verificación Obligatorios, los mismos que a veces se encontraban en zonas alejadas en la Región y que requerían una determinada logística, infraestructura y personal capacitado que labore en dichos puntos. Al respecto, cabe indicar que el colocar personal en puntos de control, puede y ha ocasionado problemas de corrupción por parte de los funcionarios de la Administración Tributaria, hecho que debe tomarse en cuenta como parte del riesgo involucrado, por lo que, resultaba necesaria una mayor rigurosidad en el control en estos puntos para evitar los llamados “ingresos documentarios” esto es aquellos casos que cuentan con todos los sellos y validaciones

necesarias que acrediten el ingreso de los bienes, cuando en la realidad no han ingresado físicamente a la Región, lo cual sólo lo hacen para buscar beneficiarse indebidamente del Reintegro Tributario.

Por su parte, según el informe del Ministerio de Economía y Finanzas (2003) la combinación del reintegro tributario junto con otros beneficios tributarios otorgados a la Región Selva ha generado diversas modalidades difíciles de supervisar, tanto por su complejidad como por su dispersión geográfica, tal como lo hemos señalado en el párrafo anterior. A ello agrega que, el costo de control de los beneficios de la Amazonía es elevado, ello debido a que debe utilizarse técnicas de cruce de información interna y externa, así como diseñar esquemas de control de traslado de mercaderías, para lo cual se necesita la coordinación con otros organismos públicos (p. 128).

De esta manera, podemos ver que se generan problemas de control para la Administración Tributaria, toda vez que tiene que destinar recursos para dicho fin, cuando podrían aprovecharlos para el cumplimiento de otras funciones vinculadas al incremento de la recaudación tributaria.

2.2.4 Evasión y Elusión Fiscal

En cuanto a la **evasión fiscal** cabe tener en cuenta la definición esbozada por Allingham y Sandmo (como se citó en Bardales Vásquez, P. e Hidalgo Bardales, H., 2015, p. 26), la cual es el resultado de la decisión de un individuo que busca maximizar su utilidad, para lo cual estimará costos y beneficios esperados de evadir, tal es así que realizará una evaluación de los riesgos involucrados vinculados al costo de evadir, por cuanto no tiene la certidumbre si lo van a auditar o detectar. Así, los costos son el impuesto evadido, multas e intereses multiplicados por la probabilidad de auditoría y el beneficio es el monto del impuesto evadido.

Por su parte, según D. Echaiz y S. Echaiz (2014) la evasión tributaria es el no pago de la obligación tributaria, esto es el incumplimiento de la obligación tributaria, lo cual resulta sancionable. Por ejemplo, el típico caso se da cuando con el fin de no pagar tributos o una menor cantidad de ellos, el contribuyente oculta total o parcialmente los hechos que dan origen a la obligación tributaria, para lo cual no declara todos sus impuestos (p. 153).

En lo que concierne a la **elusión tributaria**, debemos tener en cuenta la definición de César García Novoa citada por D. Echaiz y S. Echaiz (2014) en la que señala que la elusión tributaria pretende:

Buscar a través de instrumentos lícitos fórmulas negociables menos onerosas desde el punto de vista fiscal, a través de alternativas negociables que provocan una evitación o reducción del tributo. (p. 153)

En concordancia con lo anteriormente señalado tenemos también la definición de Fernando Zuzunaga del Pino citada por D. Echaiz y S. Echaiz (2014), quien señala que la elusión tributaria se trata del “evitamiento de un hecho imponible a través de una figura anómala que no vulnera en forma directa la regla jurídica”. (p. 153)

Ahora bien, debe tenerse en cuenta que dicha estrategia de emplear medios lícitos para evitar o disminuir el pago del tributo puede dividirse en: a) La economía de opción o también conocida como planeamiento tributario o elusión lícita; y b) El fraude de ley o elusión ilícita. Al respecto, debe precisarse que la economía de opción no resulta sancionable al tratarse de una alternativa dirigida a todos los contribuyentes para obtener ahorro fiscal, siendo que por el contrario en lo que corresponde al fraude de ley, ésta implica abusar deliberadamente de la normativa legal a través de operaciones aparentemente válidas. (Echaiz & Echaiz, 2014)

A partir de las definiciones expuestas, corresponde hacer una precisión ya que el Reintegro Tributario consistía en un beneficio que implicaba la devolución del IGV pagado en las compras realizadas fuera de la Región Selva; por ende, cuando nos referimos a la evasión tributaria debe entenderse como aquella práctica en la que en la realidad no se cumple el supuesto de hecho para poder obtener el referido beneficio, pero que trata de “cumplir” con los requisitos dispuestos en la norma para calificar como beneficiario, tal como sucede con el llamado carrusel y ventas negras que veremos más adelante.

Por otro lado, cuando hacemos referencia a la elusión fiscal lícita o planeamiento tributario, serían aquellos casos en los que válidamente un empresario decide modificar su domicilio fiscal a la Región Selva para poder beneficiarse de la devolución por Reintegro Tributario, ya que le significa un ahorro fiscal.

En tal sentido, podemos ver que el Reintegro Tributario fomentaba prácticas evasivas y de elusión tributaria por parte de los contribuyentes quienes buscaban cumplir con los requisitos ya sea de manera lícita o ilícita con la única finalidad de poder beneficiarse con la devolución del IGV.

Según el Informe del Ministerio de Economía y Finanzas (2003) la complejidad para administrar el sistema de los beneficios tributarios en la Amazonía creó condiciones favorables para prácticas de evasión y elusión tributaria. Tal es así que en el caso de las devoluciones por Reintegro Tributario se favorecía el internamiento de productos hacia otras regiones vía la Amazonía con el fin de obtener la devolución del IGV o un internamiento sólo a nivel documentario para beneficiarse del reintegro tributario. A continuación, veremos algunas de las situaciones que se generaron (pp. 128, 130 y 131):

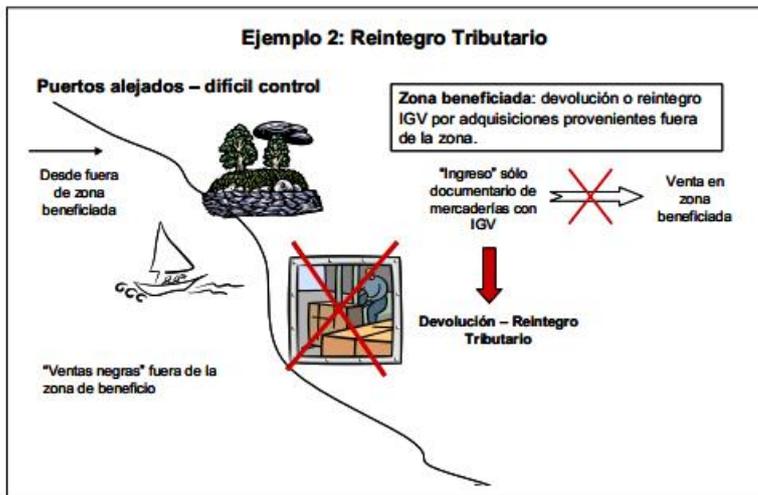
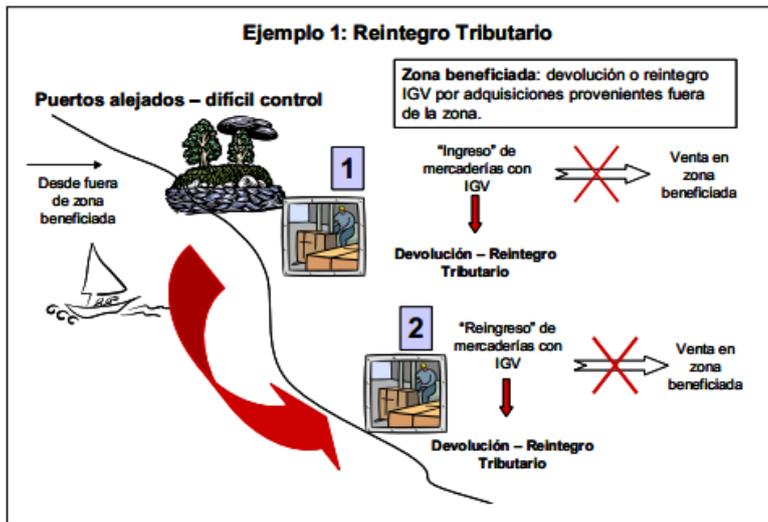
- Carrusel: los contribuyentes aprovechan la lejanía de los puertos y el escaso control tributaria a fin de desembarcar mercadería sujeta al beneficio que luego no es consumida en la zona pero que vuelve a reingresar a la Región con el fin de solicitar la devolución nuevamente.
- Ventas negras: consiste en el ingreso sólo a nivel documentario de mercaderías sujetas al Reintegro Tributario pero que no son desembarcadas en la Región con la finalidad de venderlas en otras zonas sin impuestos.

Al respecto, cabe precisar que el cumplimiento de las formalidades no implica que efectivamente se hayan observado los requisitos de la norma o por el contrario la ausencia de ciertas formalidades tampoco implica que no se haya acreditado el ingreso de los bienes a la Región, tal como lo ha señalado el Tribunal Fiscal en reiterados pronunciamientos (Resoluciones N.º 2261-2-2003, 2003; 03548-3-2003, 2003; 08430-2-2001, 2001 y 00727-2-2001, 2001) como se citó en Actualidad Empresarial (2007).

Sin embargo, en el caso de las ventas negras nos encontramos bajo el primer supuesto, es decir que se cumplieron las formalidades pero no hubo un cumplimiento real y efectivo de los requisitos.

Figura 2.7

Ejemplos de evasión fiscal



Nota. De Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su Eliminación, por Ministerio de Economía y Finanzas, 2003
(https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/Anali_incent_exoner_tribut.pdf).

Por lo tanto, podemos ver que ambas situaciones son claramente reprochables puesto que los contribuyentes no cumplen con la finalidad de la norma y terminan “sacándole la vuelta” como se diría coloquialmente. En dichos casos nos encontramos con prácticas evasivas en donde se produce el reingreso de los bienes para obtener nuevamente el beneficio (carrusel) y un ingreso formal de los bienes más no real (ventas negras).

Al respecto, cabe mencionar lo señalado por Enrique Vejarano Velasquez durante la sesión en el Congreso de la República donde se discutió la exclusión del departamento de Amazonas del ámbito de aplicación del Reintegro Tributario así como de la Ley N.º 27037, en la cual señaló que se realizaron durante el 2004 algunos cambios importantes referentes a los requisitos del reintegro tributario a fin de combatir algunos mecanismos de evasión no generalizados pero sí concentrados en unos contribuyentes, los cuales buscaban eludir y beneficiarse de este reintegro tributario. En tal sentido, si la idea de dicho beneficio era devolver un IGV que en algún momento debió pagarse, dado que se está vendiendo en una zona beneficiada, sucedía muchas veces que este IGV que se devolvía nunca tenía su contraparte real o sea nunca efectivamente se había pagado ese IGV. (Congreso de la República, 2006)

Para ello, agregó que, se establecieron las siguientes medidas: la inscripción obligatoria en el Registro de Beneficiarios del Reintegro Tributario, para identificar claramente quiénes eran los beneficiarios de este reintegro. Asimismo, se limitó la devolución del reintegro hasta el 18% de las ventas, porque se detectó que los contribuyentes que pedían el reintegro nunca vendían nada, lo cual no tenía mucho sentido, porque si alguien compraba era con el propósito de venderlo en la región. A su vez, se establecieron puntos de control para el ingreso de los bienes a la Región Selva, para verificar que el bien pasara tanto físicamente como documentariamente, para evitar los “carruseles de facturas” y al final nunca se materializaban en comercialización de bienes. También se establecieron puntos de verificación obligatorios en la zona de Selva, para revisar los bienes y documentos que sustentaban las adquisiciones (Congreso de la República, 2006).

Si bien las medidas señaladas en el párrafo precedente contribuyeron a la disminución de solicitudes de devolución, no sucedió lo mismo con Amazonas -cuando aún se encontraba aún bajo los alcances del Reintegro Tributario- toda vez que se detectaron prácticas elusivas. Tal es así que, Amazonas dada su cercanía a San Martín y con la eliminación del Reintegro Tributario en esta última, generó en su momento que los contribuyentes se trasladaran de San Martín a Amazonas para obtener el beneficio y luego los bienes se trasladaban a San Martín. A ello se agrega que, las características geográficas dificultaban el control; no obstante, se logró identificar algunos casos

concretos de contribuyentes que realizaban esa práctica. (Congreso de la República, 2006)

A ello cabe agregar lo señalado por el Informe del Ministerio de Economía y Finanzas (2003, p. 130) en el sentido que, si bien la SUNAT ha reforzados sus controles, resulta aún atractivas estas prácticas por la complejidad y dificultad del control en la Región, así como por los altos costos administrativos y operativos que requiere la Administración Tributaria.

En tal sentido, si bien la Administración Tributaria ha venido realizando esfuerzos para evitar que se generen prácticas evasivas y elusivas, ello no resulta suficiente ya que se aprecia que los contribuyentes buscan la manera de seguir beneficiándose ya sea de manera lícita o ilícita, desvirtuando así la finalidad por la cual se creó el Reintegro Tributario.

2.3 Consideraciones a tener en cuenta

A partir de lo expuesto anteriormente, podemos ver que no sólo se desvirtúa la finalidad que perseguía el beneficio del Reintegro Tributario sino también incidió de manera negativa en los niveles de recaudación, puesto que los contribuyentes beneficiados no tributan como realmente correspondería, esto es sin beneficio alguno. Sin embargo, cabe tener en cuenta ciertas consideraciones en torno a los efectos de la existencia del Reintegro Tributario.

Cabe indicar que evaluar el impacto de la Ley N.º 27037 no es tarea fácil desde un punto de vista formal debido a que es complicado recrear lo que en la zona hubiera ocurrido de no haberse implementado la norma. Por esta razón, según el estudio realizado por Campana (2011) destinado a medir los efectos de la Ley N.º 27037 se utilizó la regla de asignación geográfica subyacente que permite delimitar un área de la Región Selva como objeto de estudio. En virtud de ello, se intentaba evaluar el impacto en el bienestar de los hogares asentados en un entorno de hasta 50 km de distancia a partir de un diseño de regresiones discontinuas (p. 35).

En tal sentido, en el referido estudio se utilizó como medidas de bienestar agregadas el gasto e ingreso per cápita de los hogares de los años 2006 y 2007 a partir de los cuales se encontró diferencias sistemáticas entre el área beneficiaria y el área no

beneficiaria. Concretamente, los hogares de la Selva tenían un gasto per cápita superior en 11% y 14%, un ingreso per cápita de 8% y 18%. Es decir, los resultados muestran que los mayores efectos habrían ocurrido entre los hogares de las ciudades capitales de los departamentos ya que el impacto sobre la variable ingreso per cápita en el entorno de 25 km para las capitales departamentales, se tornaba positivo. Ello sugeriría que los beneficios de la Ley N.º 27037 habían sido mejor aprovechados por los habitantes de las localidades donde, presumiblemente, la mayor ocupación urbana permita contar con mercados mejor desarrollados. Sin embargo, en el mencionado estudio se precisó que los resultados no fueron concluyentes, y a fin de entender las diferencias, se tomó en cuenta algunas variables (Campana, 2011).

Tal es así, que se determinó en primer lugar que en el área estudiada, eran las microempresas la principal fuente de empleo e ingresos de la población ocupada, razón por la cual los resultados referidos a rentabilidad y el valor de la producción favorecieron a las unidades de negocio de los distritos beneficiarios. Asimismo, se tomó en cuenta en segundo lugar, las diferencias en el acceso a activos, ya que se sobreentendía que por los precios diferenciados y la mejora en los flujos de utilidad esperados por la reducción de impuestos podrían haber inducido a los microempresarios del área beneficiaria a demandar más activos productivos. Sin embargo, no se encontraron diferencias en dicho aspecto, ni en las variables de activos de capital físico de más largo plazo, como vehículos o local propio. En tercer lugar, se analizó la demanda de mano de obra remunerada y ahí sí se observaron leves diferencias, de tal manera que parecería que las unidades de negocios del área beneficiaria tienden a demandar más factor trabajo remunerado, el cual tomó en cuenta sólo un entorno de 25 km, y se vio confirmado con la menor presencia de trabajadores familiares no remunerados, en este último caso se tomó un entorno de 50 km. No obstante, la "escasa robustez" de los resultados impidió aseverar dichas conclusiones con firmeza (Campana, 2011, pp. 35 y 36).

Por ello, el referido autor Campana (2011) concluyó que debe mantenerse cierta cautela sobre los estimados realizados, ya que puede ser posible que persista algún sesgo en dirección positiva que nos lleve a atribuir un impacto significativo cuando en realidad es menor. Si bien se han hecho esfuerzos para tratar de reducirlos, no es posible garantizar que se haya logrado, razón por la cual se debe ser precavidos e interpretar los hallazgos

con el cuidado respectivo. En consecuencia, la evidencia mostrada indica que no se descarta de plano la existencia de un efecto positivo de la Ley N.º 27037 sobre el bienestar de la población beneficiaria (p. 35).

Por su parte, contamos con el trabajo de investigación realizado por Sierra Tintaya (2018) en el cual el referido autor estimó el impacto de la eliminación del reintegro tributario en el precio promedio al consumidor de 7 productos con reintegro tributario en los departamentos de Amazonas, Madre de Dios, San Martín y Ucayali, en los cuales ya no existía dicho beneficio y si bien los resultados no fueron concluyentes, determinó que existía un impacto positivo en el consumidor en seguir manteniendo este beneficio tributario dependiendo del tipo de producto en cada departamento y cuán concentrados estén los canales de distribución (p. 36).

Agrega el trabajo de investigación de Sierra Tintaya (2018) como parte de sus recomendaciones, que dado que Loreto era el único departamento que mantenía este beneficio tributario, el cual se mantuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2018, quedaba pendiente realizar estimaciones sobre el impacto en los precios de la mayoría de bienes que gozaban de dicho beneficio o en todo caso elaborar una nueva lista de productos de consumo, en los que se compruebe que efectivamente existirá un impacto positivo en el precio final del consumidor producto de su eliminación. Por lo tanto, concluye dicho autor que ello es una tarea que debe realizar el Estado para no seguir incurriendo en gastos tributarios (p. 36).

En consecuencia, no se han realizado en el país estudios concluyentes que determinen que por sí sola la eliminación del Reintegro Tributario tendría un efecto positivo en los precios de los productos de la canasta básica de los consumidores, por cuanto ello depende de otros factores. No obstante, lo que sí nos queda claro es que su instauración tampoco trajo consigo efectos positivos en la región en cuanto no se logró el desarrollo económico esperado, lo cual se traduce básicamente en los niveles del PBI, el IPC y la inversión. Ello a su vez, generó como consecuencia la disminución de la recaudación tributaria, así como una alta concentración de los montos devueltos en unos pocos contribuyentes; por lo que, no se reflejó un beneficio en el nivel de vida de la población en general.

CAPÍTULO III: ANÁLISIS SOBRE LA IMPLEMENTACIÓN DE UN FIDEICOMISO

Ante la situación descrita en el Capítulo anterior, podemos llegar a la conclusión que el beneficio del Reintegro Tributario en primer lugar no cumplió con la finalidad establecida por la ley que la creó y en segundo lugar afectó a la recaudación tributaria, tanto por los montos que se devolvieron así como aquellos dejados de recaudar con ocasión de la distracción de recursos personales y materiales a fin de efectuar los controles respectivos y atender los procedimientos vinculados a la devolución.

En tal sentido, pasaremos a revisar la experiencia del fideicomiso en San Martín, a fin de determinar si ésta resulta aplicable en la Región Loreto, así como la última modificación normativa a través de la Ley N.º 30897 (2018).

3.1 El Fideicomiso en la Región San Martín

3.1.1 Características y alcance del fideicomiso

Al respecto, y antes de entrar a revisar el fideicomiso en la Región San Martín, cabe tener presente la definición del fideicomiso:

Consiste en un encargo a una entidad llamada fiduciario para la administración de activos determinados (que pueden ser terrenos, inmuebles, máquinas, tesorería, derechos crediticios presentes y futuros, etc.) a favor de un beneficiario o varios beneficiarios según términos de un contrato. Se debe precisar que el fideicomiso no es una simple comisión de confianza, sino involucra la creación de un patrimonio autónomo adonde se transfieren los activos. El fiduciario es una entidad “neutra” reconocida normalmente por su seriedad (por ejemplo, bancos). (Rona Szekely, 2007, p.2).

Los fideicomisos tienen muchas **ventajas** según Rona Szekely (2007) tal cual pasaremos a detallar, siendo la principal de ellas la transparencia ya que determinan un flujo de control claramente definido evitando irregularidades (pp. 55-57):

- Reducción del riesgo de malversación de fondos: El fideicomiso permite reducir el riesgo de mal manejo de los fondos destinados al proyecto, por cuanto la administración de los mismos se encuentra a cargo de una entidad neutral y profesional (fiduciario) y ya no está a merced de las autoridades y entidades públicas, quienes son las que suelen verse involucradas en problemas de corrupción en el manejo de fondos. De tal manera, es el fiduciario, quien se encarga de la administración cumpliendo estrictamente los términos del contrato de fideicomiso, por lo que debe ser una entidad de gran prestigio, tal como un banco.

Por ejemplo, en el “Fideicomiso Aporte Social Proyecto Las Bambas”, los fondos públicos (provenientes del aporte de XSTRATA) se transferían a un fideicomiso cuyo fiduciario era el Banco Wiese Sudameris (ahora Scotiabank), y ya no a las municipalidades de la zona de intervención. El fiduciario así contaba con un supervisor técnico y el apoyo de entidades auditoras, tal es el caso del fideicomiso de PAMA modificado de DOE RUN (pp. 55 y 56).

- Contribuye a una mayor eficacia: El fideicomiso contribuye a lograr los objetivos del proyecto social dentro del plazo previsto, tal es el caso del fideicomiso de DOE RUN en donde el Supervisor Técnico sigue el avance del PAMA modificado y debe informar periódicamente al fiduciario. Es decir, hay un mayor seguimiento y control orientado al logro de los objetivos (p. 56).
- Rendición de cuentas: El contrato de fideicomiso debe determinar claramente la responsabilidad del fiduciario y de los otros actores en el proyecto social considerado (Fideicomitente, Supervisor Técnico, etc). Al respecto, es importante mencionar que el numeral 11 del artículo 256° de la Ley N.° 26702- Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros (1996) impone la rendición de cuentas como uno de los requisitos para el fiduciario. Cabe precisar que, en el caso de los fideicomisos de desarrollo ello también debe aplicarse al fideicomitente y a los eventuales comités ejecutivos y / o comités técnicos (p. 56).

- Facilita la planificación a largo plazo: Debido a que los proyectos sociales se dan en un período a largo plazo, con la creación del fideicomiso el dinero se reserva para la ejecución de proyectos específicos en una perspectiva a largo plazo y depende menos de decisiones políticas que puedan variar con el tiempo. Por ejemplo, en el fideicomiso relacionado con la Ley de Inversión y Desarrollo de San Martín se indican los proyectos específicos a los cuales deben destinarse los fondos; y lo mismo sucede con el fideicomiso relacionado con el usufructo de la central YUNCÁN, ya que también se han precisado una lista de proyectos concretos (p. 56).
- Permite reducción de gastos administrativos: La tercerización de actividades permite reducir los gastos administrativos. Por ejemplo, si en lugar de haber constituido el “Fideicomiso Aporte Social Proyecto Las Bambas” se hubiera creado un departamento especial dentro del Gobierno Regional o Central para gestionar los fondos, definitivamente se hubieran generado mayores gastos administrativos, tales como personal, alquiler, luz, teléfono, entre otros (pp. 56 y 57).

Por lo tanto, tal como lo señala Rona Szekely (2007): “un sistema de fideicomisos adecuadamente estructurados contribuye a la mejora del nivel de eficiencia y eficacia de los proyectos sociales del Estado” (p. 57).

Al respecto, tenemos que en la Región San Martín se instauró un fideicomiso que buscó incrementar la inversión pública del Gobierno Regional San Martín, así como el mantenimiento de su infraestructura prioritaria, utilizando los ingresos adicionales generados con ocasión de la eliminación de los beneficios tributarios en dicho departamento, de conformidad con el artículo 1° de la Ley N.° 28575- Ley de Inversión y Desarrollo de la Región San Martín y eliminación de exoneraciones e incentivos tributarios (2005), en adelante Ley de Inversión y Desarrollo de San Martín y el artículo 2° del Reglamento (Decreto Supremo N.° 154-2005-EF, 2005).

Tal como lo señala el artículo 5° de la Ley de Inversión y Desarrollo de San Martín (2005), los recursos que le corresponden al Gobierno Regional San Martín como

consecuencia de la eliminación de los incentivos y exoneraciones no serán menores S/. 45,000,000.00 al año y se actualizarán anualmente sobre la base del Índice Acumulado de Precios al Consumidor de Lima Metropolitana.

Asimismo, de conformidad con el artículo 7° del mismo dispositivo legal, dichos ingresos deben ser consignados en el Presupuesto General del Sector Público correspondiente a cada ejercicio presupuestal y serán depositados por el Tesoro Público a nombre del Gobierno Regional de San Martín, en la cuenta recaudadora de un fideicomiso administrado por la Corporación Financiera de Desarrollo - COFIDE como fiduciario, actuando el referido Gobierno Regional como fideicomitente, con el objeto de ejecutar las obras señaladas en el artículo 8° de la referida Ley.

Por su parte, el artículo 8° de la Ley de Inversión y Desarrollo de San Martín (2005), estableció que los proyectos a los cuales se destinarían los recursos serían:

- Rehabilitación y mejoramiento de la carretera Tarapoto-Ramal de Aspuzana, a nivel de asfaltado, así como la supervisión de las obras, e
- Interconexión del Sistema Eléctrico Regional San Martín al Sistema Eléctrico Interconectado Nacional (SEIN) a través de las líneas de transmisión Tocache-Bellavista o CaclicMoyobamba.

En tal sentido, podemos ver que dichos ingresos tenían como destino el patrimonio fideicometido, cuya entidad fiduciaria era COFIDE, quien era la responsable de la administración de los fondos para destinarlos a proyectos según lo establecido en el Plan de Desarrollo Regional Concertado. (Castellanos Robles, 2014, pp. 11-12)

3.1.2 Efectos del fideicomiso en la Región San Martín

Ahora bien, en cuanto los efectos de la implementación del fideicomiso en la Región San Martín, cabe citar el estudio realizado por Escobal (2017), en el cual señala que para evaluar el impacto es necesario construir un contrafactual-entiéndase como aquella situación que no ha sucedido pero que podría haber ocurrido-basado en la interrogante de cuál hubiese sido la evolución del PBI si la Región San Martín no hubiese renunciado a los incentivos tributarios. Para tal efecto, en dicho estudio se usó la metodología

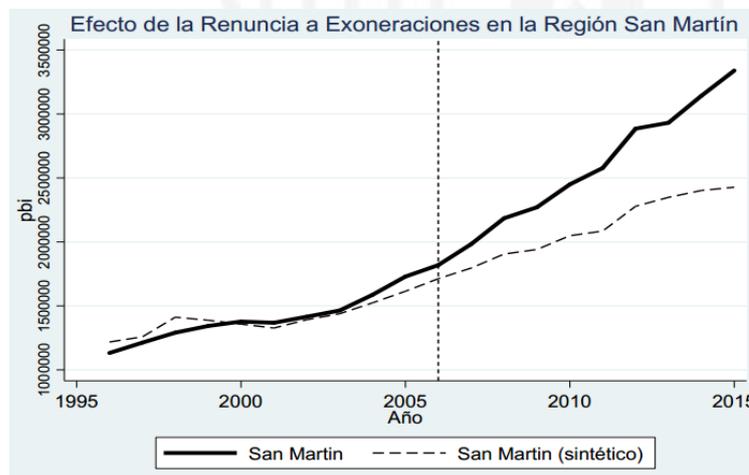
propuesta por Abadie, Diamond y Hainmueller (2014) que construye un “control sintético” el cual permite construir pesos óptimos para agregar a las observaciones de control (otras regiones) de modo tal que la trayectoria del agregado sea lo más cerca posible a la zona tratada antes de la intervención.

En dicho estudio además se señala que los resultados sugieren que un promedio ponderado entre Amazonas, Loreto y Ucayali puede servir para simular la trayectoria del PBI de la región San Martín. La estimación sugiere que San Martín hubiese crecido entre el 2006 y el 2015 apenas al 4.2% anual en lugar del 6.8% alcanzado, si no hubiese optado por renunciar a las exoneraciones tributarias y recibir a cambio transferencias directas para inversión pública. Ello significa un PBI adicional por año de 462 millones de soles del 2014 (Escobal, 2017).

A continuación, se muestra el cuadro elaborado en el mencionado estudio donde se aprecia el efecto en el PBI con la renuncia de las exoneraciones en la Región San Martín:

Figura 3.1

Efecto de la Renuncia a Exoneraciones en la Región San Martín



Nota. De *Impacto de la renuncia de exoneraciones tributarias en la Región San Martín: estimación preliminar* (PowerPoint diapositivas) GRADE, por Escobal, J., 2017 (<https://www.grade.org.pe/wp-content/uploads/Impacto-de-Renuncia-a-exoneraciones-Regi%C3%B3n-San-Mart%C3%ADn.pdf>).

Cabe indicar que la Región San Martín presentaba dificultades similares a Loreto en cuanto a los efectos del Reintegro Tributario, por cuanto las empresas beneficiarias no

sólo no pudieron mantenerse como fuentes permanentes de empleo, sino que no se demostró la reinversión de utilidades en la zona, situación que se agudizó con el deterioro de la infraestructura vial y la existencia de algunos vacíos en las disposiciones legales (Pinchi Vásquez, 2008, p. 19).

Ahora bien, como consecuencia de la eliminación de dicho beneficio se logró desarrollar obras de gran magnitud como, interconexiones viales, implementación de telefonías fijas y móviles, interconexiones eléctricas, etc., tal es así que se logró el mejoramiento de la infraestructura de transporte mediante el asfaltado de la Carretera Fernando Belaunde Terry, en su tramo Tarapoto - Ramal de Aspuzana, obra a cargo de la Región San Martín. Ello implicó un logro para dicha región pues se logró mejorar la calidad de vida de la población (Pinchi Vasquez, 2008, p. 23).

Por su parte, según Escobal y Armas (2018), no ha sido calculado el impacto de dicho crecimiento económico sobre la pobreza, sin embargo, se evidenció que se redujo la tasa de pobreza de la región San Martín en 47 puntos porcentuales, esto es de 71% a 24% durante el período del 2006 al 2016, por encima de la diferencia de 35 puntos porcentuales de las demás regiones de la Selva (p. 55).

Asimismo, según información de la SUNAT, San Martín ha crecido más rápido que otras regiones de Selva y de no haber renunciado a los beneficios tributarios, se estima que habría crecido alrededor de 2 puntos porcentuales menos por año, esto es cerca de 460 millones de soles menos del PBI (“Estado creará fondos de inversión para reemplazar exoneraciones tributarias”, 2018).

Cabe señalar que de la información obtenida de la página Web de COFIDE - Banco de Desarrollo del Perú (2019), a través del Fideicomiso del Gobierno Regional San Martín, durante los años 2006 al 2018 se efectuaron un total de 106 obras dentro de las cuales se encuentran: el mejoramiento de servicios educativos, mejoramiento y construcción del servicio básico, construcción de puentes y coliseos, así como el mejoramiento de carreteras y paso vecinal. A su vez, se señala que se ha beneficiado a más de 200,000 habitantes.

A ello cabe agregar que mediante la Ordenanza Regional N.º 027-2018-GRSM/CR (2018), se modificó la Ordenanza Regional N.º 039-2007-GRSM/CR de fecha 28 de Diciembre del 2007 que creó el Fondo de Desarrollo Amazónico para la

Región San Martín - FONDESAM SAN MARTIN, y en cuyo artículo octavo estableció que se cumplieron en su totalidad los objetivos específicos destinados para el uso de los fondos depositados y por depositarse en el fideicomiso que tiene el Gobierno Regional en COFIDE, constituido al amparo del artículo 8° de la Ley de Inversión y Desarrollo de San Martín (2005), esto es: a) la rehabilitación y mejoramiento de la carretera Tarapoto-Ramal de Aspuzana, a nivel de asfaltado así como la supervisión de las obras, e b) Interconexión del Sistema Eléctrico Regional San Martín al Sistema Eléctrico Interconectado Nacional (SEIN) a través de las líneas de transmisión Tocache-Bellavista o CaclicMoyobamba. Cabe precisar que dicha ordenanza indicó que se han asegurado los fondos hasta su culminación por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones para la obra señalada en el literal a) y habiéndose ejecutado las obras del literal b), los fondos del fideicomiso han adquirido la calidad de Fondos Remanentes, de acuerdo a lo prescrito en el artículo 9° del mismo texto legal, tal como sigue a continuación:

Artículo 9°. - Una vez definidos los recursos para la ejecución de los proyectos de inversión pública señalados en el artículo precedente mediante compromisos que aseguren su financiamiento hasta su culminación. el Gobierno Regional de San Martín queda facultado para destinar los recursos remanentes del fideicomiso. a un programa de competitividad agraria y otros proyectos que deben estar priorizados en su Plan de Desarrollo Regional Concertado Y observar las normas del Sistema Nacional de Inversión Pública; dichos proyectos deben, asimismo. tener una dimensión regional de los beneficios y atender preferentemente a la población menos favorecida económicamente.

Por lo tanto, teniendo en cuenta lo anterior, y dado que la Gerencia Regional de Desarrollo Económico emitió el Informe N.° 002-2018-GRSM/OAyM de fecha 28 de mayo de 2018, se dispuso adecuar el FONDESAM a las condiciones actuales, tal como lo señala la Ordenanza Regional N.° 027-2018-GRSM/CR (2018), considerando lo siguiente:

- a. el fideicomiso ya no tiene fondos "marcados" para las dos obras señaladas por la Ley; b) los fondos se seguirán depositando en la cuenta recaudadora del fideicomiso; c) los fondos remantes deben emplearse para un programa de competitividad agraria y otros proyectos priorizados en el Plan de Desarrollo

Regional Concertado y observar las normas del Sistema Nacional de Programación Multianual y Gestión de Inversiones INVIERTE PE; los cuales deben tener una dimensión regional de los beneficios y atender preferentemente a la población menos favorecida económicamente; y d) financiar actividades y proyectos correspondientes al Programa Presupuestal 012: Mejora de la articulación de los pequeños productores agropecuarios al mercado.

En tal sentido, a través del artículo Décimo Primero de la Ordenanza Regional N.º 027-2018-GRSM/CR (2018), se dispuso:

la incorporación en la siguiente actualización del Plan de Desarrollo Regional Concertado, del Programa Presupuestal 012: Mejora de la Articulación de los Pequeños Productores Agropecuarios al Mercado, con la incorporación de a) la creación del fondo de garantía de créditos al pequeño agricultor por cinco millones de Soles (S/ 5'000,000) al amparo Artículo 9 de la Ley 28575; b) proyectos de inversión pública para crear, mejorar y rehabilitar infraestructura natural o verde; c) financiamiento de Certificados de Inversión pública Regional y Local - CIPRL para su aplicación a la modalidad de Obras por Impuestos en los proyectos del Programa Presupuestal 012; y d) actividades para el posicionamiento de la Marca de certificación "San Martín Región".

Por lo tanto, a partir de lo expuesto se puede apreciar que la instauración del fideicomiso en sustitución del Reintegro Tributario trajo consigo efectos positivos en la Región San Martín, por cuanto se lograron cumplir con las obras establecidas en el artículo 8º de la Ley de Inversión y Desarrollo de San Martín (2005), tal es así que los fondos del fideicomiso adquirieron la calidad de Fondos Remanentes, lo cual obligó incluso a modificar la Ordenanza Regional N.º 039-2007-GRSM/CR que creó el FONDESAM SAN MARTIN.

No obstante, se ha venido diciendo que la eliminación del Reintegro Tributario afectaría a las empresas beneficiarias que gozaban del mismo antes de la modificación implantada por la Ley N.º 30897 (2018) y que incluso válidamente lo tomaron en cuenta

en su momento cuando adoptaron la decisión de emprender un negocio en Loreto y no en otro departamento, incluso como parte de su planificación tributaria.

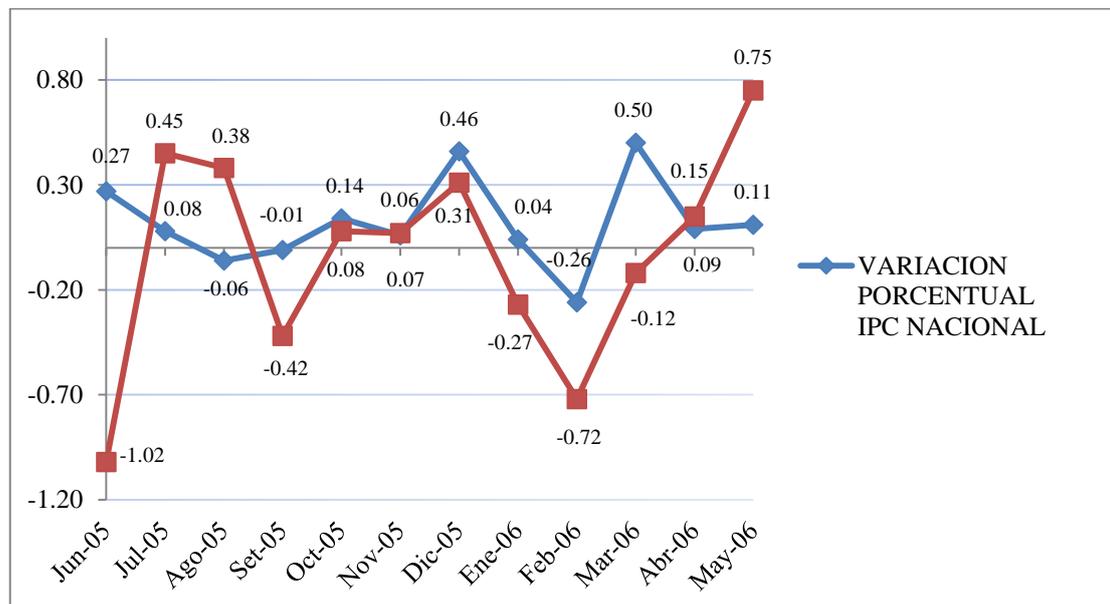
Además, teniendo en cuenta ello, las empresas que contaban con dicho beneficio consideraban como ingreso el monto producto de la devolución del IGV, por lo que, la eliminación del mismo les significaría pérdidas y para poder compensar las mismas, se verían tentados a incrementar los precios de los bienes que comercializan, y ello terminaría perjudicando al consumidor final, lo cual se vería reflejado en un aumento de los porcentajes del IPC.

Al respecto, si tomamos como referencia la experiencia en San Martín en donde se eliminó el reintegro tributario y se sustituyó por un fideicomiso, mediante la Ley N.º 28575 (2005) vigente desde el 07 de julio de 2005, podemos ver que la variación porcentual del IPC en Moyobamba (capital de San Martín) en junio de 2005 disminuyó en -1.02% y en julio de 2005, mes de vigencia de la eliminación del reintegro tributario, dicha variación porcentual del IPC aumentó en un 0.45%, contrario a la tendencia del IPC a nivel nacional en donde hubo un decrecimiento, por cuanto de un 0.27% que alcanzó en junio de 2005 llegó a un 0.08% para julio del mismo año, es decir un porcentaje menor a aquel registrado en el mes anterior a la vigencia de la Ley N.º 28575 (2005). Dichos datos revelan que durante el mes en el cual entró en vigencia la ley que eliminó el Reintegro Tributario en San Martín, se produjo una alza en los precios al consumidor en dicha región que no responde a la tendencia del IPC a nivel nacional.

Posterior a ello, se advierte que en setiembre de 2005 el IPC de Moyobamba tuvo una caída considerable y alcanzó un -0.42% de lo que estaba en 0.38% en agosto de 2005, de forma opuesta a lo ocurrido con el IPC nacional, en donde si bien se registraron porcentajes negativos en dichos meses, el IPC correspondiente a setiembre de 2005 (-0.01%) lo hizo en una menor proporción comparado con el mes anterior (-0.05%), lo cual supone una mejora y por ende una disminución de los precios. Ello lo podemos apreciar en el siguiente cuadro:

Figura 3.2

IPC Nacional y de la provincia de Moyobamba



Nota. Adaptado de INEI (enero, 2006) e INEI (junio, 2006).

Cabe indicar que dicho resultado por sí solo no resulta concluyente puesto que a partir de octubre de 2005, el IPC de Moyobamba tuvo un movimiento similar al del IPC a nivel nacional, pero se precisa que en Moyobamba la incidencia fue mayor tanto para resultados positivos como negativos. Si bien dichos resultados sólo corresponden a la capital y no al resto de provincias que conforman el departamento de San Martín, nos dan una idea del impacto que ha tenido la eliminación del Reintegro Tributario en dicha provincia.

3.2 Situación actual del Reintegro Tributario: Ley N.º 30897

Con fecha 28 de diciembre de 2018 se publicó la Ley N.º 30897 (2018) “Ley de Promoción de Inversión y Desarrollo del Departamento de Loreto” en cuyo artículo 2º dispuso dejar sin efecto para Loreto a partir del 1 de enero del 2019, el reintegro tributario del IGV para la Región Selva regulado por el Capítulo XI del TUO de la Ley del IGV, así como la exoneración del IGV por la importación de bienes que se destinen al consumo de la Amazonía a que se refiere la Tercera Disposición Complementaria de la Ley N.º 27037. Cabe indicar que con dicha medida se busca promover el incremento de la inversión pública y el desarrollo del departamento de Loreto, mediante la transferencia

de los recursos que se generen por la sustitución del reintegro tributario, de conformidad con el artículo 1° de la Ley N.° 30897 (2018), ascendentes a un monto de S/ 200 000 000, para el caso del Reintegro Tributario.

Asimismo, el numeral 3.3 del artículo 3° de la mencionada ley, establece que los montos señalados, serán depositados por el Ministerio de Economía y Finanzas, a través de la Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público a nombre del Gobierno Regional de Loreto, en la cuenta recaudadora de un fideicomiso, y se incorporará en el presupuesto institucional del Gobierno Regional de Loreto en la fuente de financiamiento recursos determinados.

Al respecto, el referido gobierno regional actuará como fideicomitente, con el objeto de ejecutar las inversiones públicas señaladas en el artículo 6° de la Ley N.° 30897 (2018); y por su parte, el fiduciario será designado por el Gobierno Regional de Loreto conjuntamente con el Ministerio de Economía y Finanzas, según el numeral 3.4 del anotado artículo 3°.

En cuanto al destino de los recursos, de conformidad con el artículo 6° de la mencionada ley, éstos serán utilizados en la ejecución de inversiones públicas que priorizarán los siguientes proyectos de inversión: de infraestructura y servicios conexos y complementarios de transporte terrestre, fluvial y/o aeroportuario; proyectos de electrificación y energía renovable; para impulsar y diversificar actividades productivas y servicios ecosistémicos; proyectos de infraestructura turística, puesta en valor del patrimonio cultural, áreas naturales protegidas; proyectos de infraestructura en las áreas fronterizas del departamento; proyectos de desarrollo de capacidades de docentes de educación básica regular, especial e intercultural, así como infraestructura educativa y salud, en especial a los afectados por la actividad de hidrocarburos. Asimismo, el Gobierno Regional de Loreto está autorizado para adquirir maquinarias y equipos para la ejecución o mantenimiento de proyectos de infraestructura vial, portuaria, agrícola y acuícola.

Dichos proyectos de inversión deben estar priorizados en el Plan de Desarrollo Regional Concertado del Gobierno Regional de Loreto y observar las normas del Sistema Nacional de Programación Multianual y Gestión de Inversión.

Asimismo, de conformidad con la Primera Disposición Complementaria Final de la mencionada ley, se declara de necesidad pública e interés nacional la ejecución de los siguientes proyectos de inversión pública: Carretera Contamana-Pucallpa, Carretera Caballococha-Buen Suceso, Carretera Jenaro Herrera-Angamos, Carretera Requena-Jenaro Herrera, Carretera San Lorenzo-Saramiriza, y Carretera 12 de octubre-Gueppi, Carretera Providencia-Santa María-Dos de Mayo-Yurimaguas, Carretera Yurimaguas-Santa Cruz-Lagunas en Alto Amazonas, Carretera Yurimaguas-Shucushyacu, y Puente sobre el Río Huallaga en Yurimaguas. Para tal efecto, el gobierno nacional ejecutará los proyectos antes indicados o efectuará las transferencias al Gobierno Regional de Loreto para la ejecución de los mismos, lo que no limita a dicho gobierno regional a cofinanciar su ejecución, con los recursos a que se refiere el artículo 3 de la ley.

Finalmente, cabe indicar que mediante Decreto Supremo N.º 035-2019-EF publicado con fecha 31 de enero de 2019 se aprobó el Reglamento de la Ley N.º 30897 (2019), con las disposiciones para la mejor aplicación de la referida ley.

3.3 Análisis de la instauración del fideicomiso en Loreto

A partir de la modificación señalada en el punto anterior y teniendo en cuenta que el beneficio del Reintegro Tributario en Loreto no cumplió con su finalidad y por el contrario terminó impactando negativamente en la recaudación tributaria, corresponde analizar la pertinencia de la sustitución del Reintegro Tributario por un fideicomiso en Loreto acompañado con la transferencia directa de recursos.

En consecuencia, a partir de todo lo señalado anteriormente, podemos ver que en efecto el fideicomiso trae consigo muchas ventajas, lo cual se evidenció con la experiencia en la Región San Martín con la Ley de Inversión y Desarrollo de San Martín (2005), la cual fue recogida en la Ley N.º 30897 (2018) con la instauración de un fideicomiso en sustitución del Reintegro Tributario. Sin embargo, debe tenerse en cuenta que los departamentos de Loreto y San Martín no comparten las mismas características y condiciones. A continuación, pasaremos a revisar los aspectos que deben considerarse:

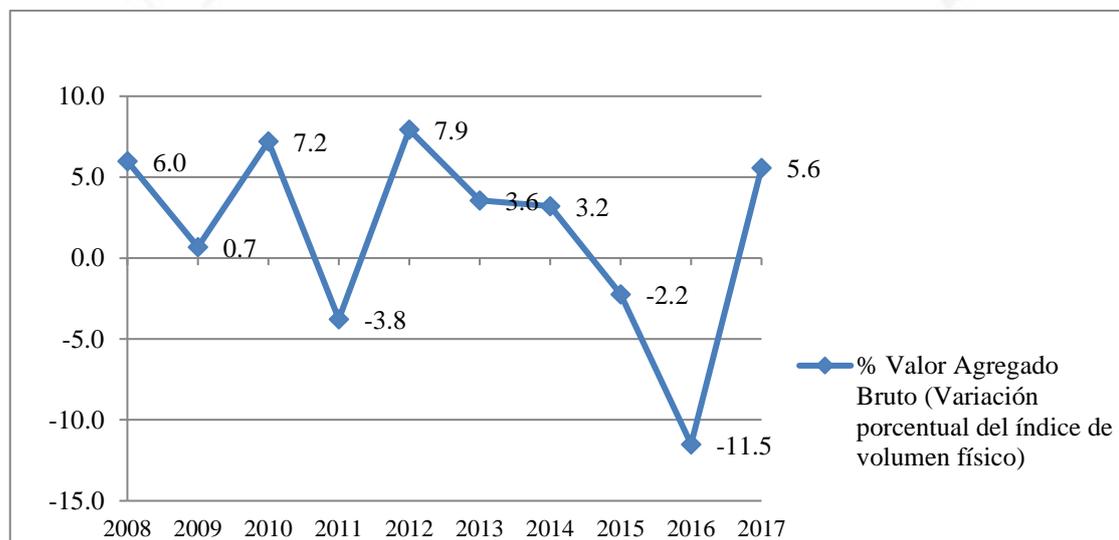
- Económicos: Las condiciones económicas en Loreto no son estables, toda vez que según los datos oficiales del INEI se tiene que a partir del año 2013 el porcentaje del Valor Agregado Bruto del PBI (variación porcentual del índice

de volumen físico) ha venido decreciendo durante 4 años consecutivos, esto lo podemos apreciar cuando en el 2012 el PBI estaba en 7.9% y llegó a disminuir tanto en el 2016 hasta llegar a -11.5%. No obstante, si bien se advierte que en el 2017 hubo una recuperación considerable del mencionado porcentaje del PBI, toda vez que llegó a 5.6%, ello no quiere decir que la situación económica necesariamente se haya estabilizado.

En el siguiente cuadro podemos ver la evolución del PBI en el departamento de Loreto:

Figura 3.3

PBI del Departamento de Loreto



Nota. Adaptado de *PBI de los Departamentos, según actividades económicas Loreto 2007-2018. Cuadro N.º 03 Loreto: Valor Agregado Bruto por Años, según Actividades Económicas Valores a Precios Constantes de 2007*, por Instituto Nacional de Estadística e Informática, s.f. (<https://www.inei.gob.pe/estadisticas/indice-tematico/producto-bruto-interno-por-departamentos-9089/>)

Además, debemos tener en cuenta que según los datos del INEI, el crecimiento del PBI de Loreto desde el año 2015 al 2017 ha venido muy de la mano con el desarrollo del Valor Agregado Bruto del PBI (variación porcentual del índice de volumen físico) de la extracción de petróleo, gas y minerales, es decir ésta fue la actividad económica que tuvo un mayor porcentaje de incidencia en el PBI de Loreto.

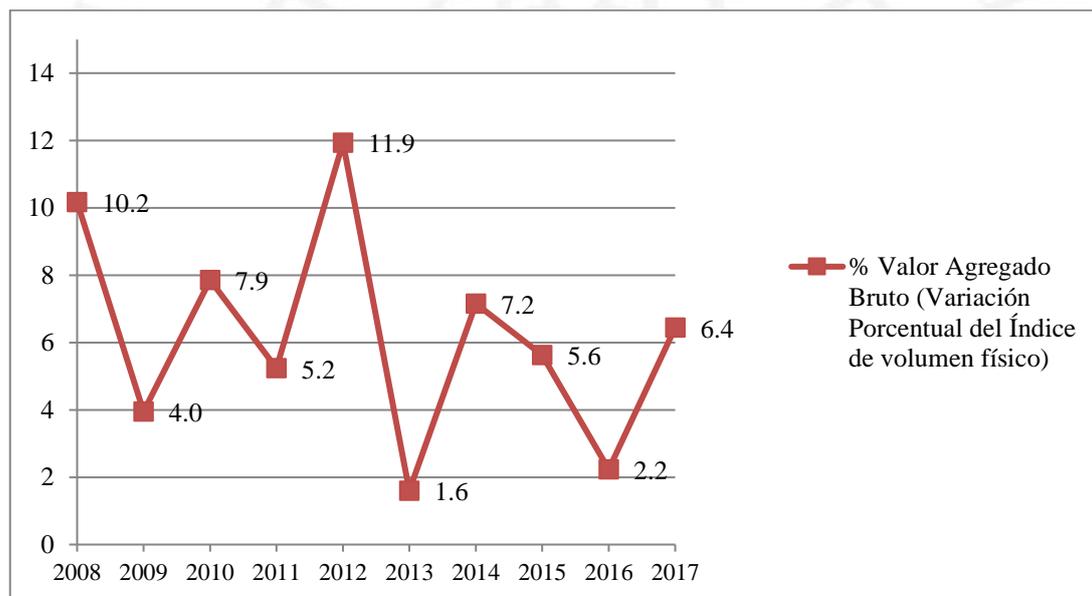
Dicho dato revela la dependencia de su economía con dicha actividad, lo cual hace que su crecimiento económico esté sujeto al comportamiento de los precios

internacionales del crudo, volviéndolo vulnerable a los factores exógenos (Proyecto de Ley N.º 3391/2018-CR, 2018).

Por su parte, en el caso de San Martín se observa que el PBI no tuvo un comportamiento uniforme, al igual que con Loreto, ya que desde el año 2008 al 2017 se tiene que la curva desciende y asciende constantemente, y cuando el PBI disminuye no lo hace en porcentajes significativos, tal es así que durante el mencionado período el punto más bajo del PBI se registró en el 2013 con 1.6%, siendo que en el caso del PBI de Loreto el punto más bajo de este fue en el 2016 con -11.5%. Ello quiere decir que cuando el PBI tuvo su mayor caída, el impacto fue más crítico para Loreto que para San Martín.

Figura 3.4

PBI del Departamento de San Martín



Nota. Adaptado de *PBI de los Departamentos, según actividades económicas Loreto 2007-2018. Cuadro N.º 03 San Martín: Valor Agregado Bruto por Años, según Actividades Económicas Valores a Precios Constantes de 2007*, por Instituto Nacional de Estadística e Informática, s.f. (<https://www.inei.gov.pe/estadisticas/indice-tematico/producto-bruto-interno-por-departamentos-9089/>)

En lo que respecta a las actividades económicas que influyeron más en la evolución del PBI, cabe indicar que, en el caso de San Martín, la actividad más significativa entre los años 2008 al 2017 fue la pesca y acuicultura, según las cifras del INEI, y a diferencia de Loreto, la actividad de extracción de petróleo, gas y minerales no tuvo mayor incidencia en el PBI de San Martín. Por lo tanto, se advierte que la economía

en dicho departamento depende más del desarrollo de su producción regional, que de factores externos inestables.

Por lo tanto, podemos ver que las condiciones económicas en San Martín y Loreto no son las mismas, situación que debe ser tomada en cuenta al momento de medir los resultados de la medida que se adopte.

- Geográficos: El departamento de Loreto ocupa una superficie de 368 852 km², que representa el 28,7% del territorio nacional, ubicándose en el primer puesto dentro del ranking de extensión por departamentos; además, está ubicado en el extremo nor-oriental del territorio peruano y posee 3,891 km² de fronteras internacionales con Ecuador, Colombia y Brasil. Asimismo, el territorio departamental de Loreto pertenece al denominado "Llano Amazónico". (Oficina de Gestión de la Información y Estadística-Dirección General Parlamentaria, 2016, p.5).

El sistema vial del departamento está conformado por la red hidrográfica, el sistema vial terrestre y el transporte aéreo. Al respecto, cabe indicar que el transporte fluvial es el más usado debido a que utiliza el medio natural mejor interconectado y económico; sin embargo, el servicio es deficiente debido a que las embarcaciones no se renuevan adecuadamente. En cuanto al transporte aéreo, si bien Iquitos cuenta con un aeropuerto internacional de estructura moderna, termina siendo un medio de transporte costoso siendo la única vía de acceso rápido al resto del país. Finalmente, el transporte terrestre es muy limitado debido a la inexistencia de carreteras, ya que son altos costos para la construcción y mantenimiento de carreteras en esa zona; por ello, el parque automotor de Iquitos es pequeño. Al respecto, la única carretera vecinal que existe es aquella que une a Iquitos con la ciudad de Nauta y la única carretera interdepartamental es la carretera Yurimaguas-Tarapoto. (Oficina de Gestión de la Información y Estadística-Dirección General Parlamentaria, 2016, p.7).

A partir de lo expuesto, tenemos que Loreto es el departamento con la extensión más grande del Perú, sin embargo, tiene muchas dificultades de acceso por parte del resto del Perú debido a las limitadas vías de acceso ocasionadas por sus particulares condiciones geográficas, lo cual aunado a los problemas de energía eléctrica, esto es deficiente calidad y cobertura, genera

que la producción regional no sea competitiva al tener altos costos ya que demanda altos costos de capital. Por lo tanto, las iniciativas productivas en dicha región son bajas, debido al costo elevado que implican (Proyecto de Ley N.º 3391/2018-CR, 2018).

Asimismo, dicha falta de conectividad regional ocasiona que se presenten fallas en el mercado, tales como, competencia imperfecta, externalidades, información asimétrica, así como oligopolios que distorsionan los mercados en los precios finales al consumidor, tal es así que en Iquitos el balón de gas llegó a costar hasta S/ 60.00 o incluso en las zonas de frontera donde una bebida personal de 250 ml. llega a costar hasta S/ 7.00 y un balón de gas S/ 80.00 a más (Proyecto de Ley N.º 3391/2018-CR, 2018).

El referido Proyecto de Ley N.º 3391/2018-CR (2018) agrega que el análisis de la situación real de la economía de la región Loreto, no debe centrarse en las dos ciudades principales: Yurimaguas e Iquitos, ya que éstas cuentan con acceso a los principales servicios públicos, sino también debe alcanzar a las zonas alejadas ubicadas en zonas donde el único medio de transporte es el fluvial, en especial en las zonas de frontera, en los que muchas veces ni hay bancos comerciales, señal de telefonía móvil, internet y en donde los productos de la canasta básica son escasos o se ofertan a precios exorbitantes.

Por su parte, el departamento de San Martín ocupa una superficie de 51,253 km², que representa el 3,9% del total del territorio del país; y está situado en la parte septentrional - oriental del territorio peruano. En cuanto a las vías de comunicación, se tiene que las más utilizadas son la terrestre y aérea, aunque también se utiliza la vía fluvial. Las carreteras más importantes son las transversales o de penetración, destacando entre ellas: carretera Chiclayo-Olmos-Orellana-Borja-Río Marañón (hasta Saramiriza), carretera que une la ciudad de Yurimaguas con Tarapoto y de allí se conecta por la Carretera Marginal de la Selva hasta Tingo María. (Oficina de Gestión de la Información y Estadística-Dirección General Parlamentaria, 2016, p. 7).

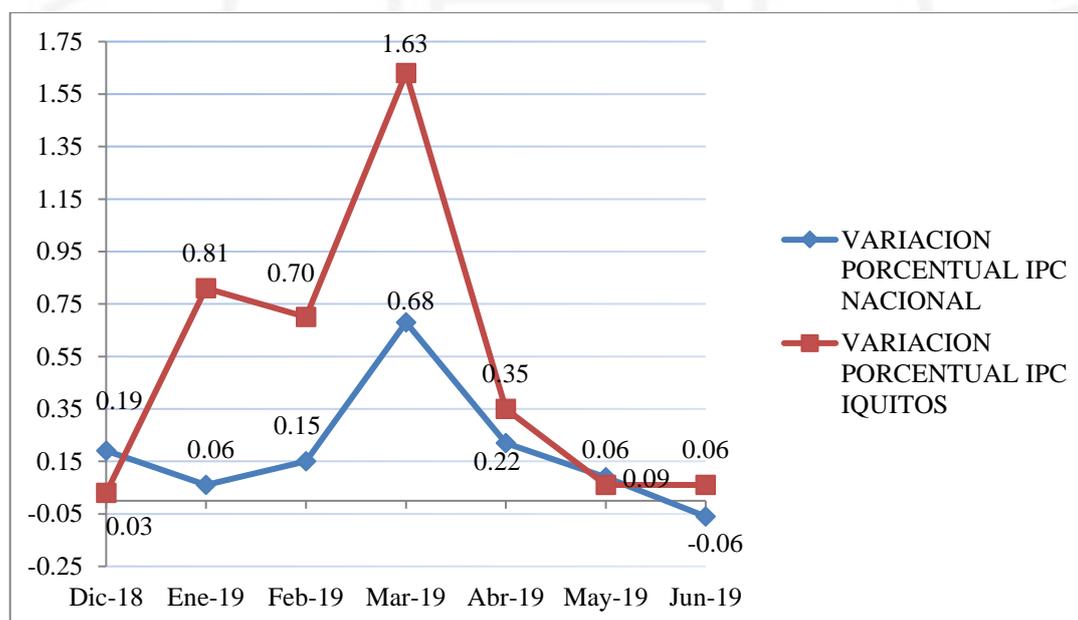
En consecuencia, las características geográficas de los departamentos de Loreto y San Martín definitivamente no son iguales, toda vez que éste último cuenta con mayor conectividad vial que el primero, lo cual le da mayores

posibilidades de desarrollo a San Martín y por ende una ventaja considerable sobre Loreto.

Por lo tanto, tal como se ha explicado anteriormente, la situación en San Martín no es la misma que Loreto, por lo que no se pueden equiparar los mismos resultados; por ello, resulta importante tomarlos en cuenta porque es la experiencia más cercana. No obstante, con la finalidad de obtener un dato más exacto en cuanto al impacto de la eliminación del Reintegro Tributario en los precios, que en efecto resulta ser la mayor preocupación para el consumidor, al igual que hicimos con San Martín, procederemos a revisar la variación porcentual del IPC en la provincia de Iquitos (capital de Loreto) desde la vigencia de la Ley N.º 30897 (2018), esto es desde el 01 de enero de 2019:

Figura 3.5

IPC a nivel nacional y de la provincia de Iquitos



Nota. Adaptado de *Variación de los Indicadores de Precios de la Economía (Informe Técnico N.º 7- julio 2019)*, por Instituto Nacional de Estadística e Informática, junio, 2019. (<https://www.inei.gov.pe/estadisticas/indice-tematico/producto-bruto-interno-por-departamentos-9089/>)

A partir del cuadro anterior podemos ver que la variación porcentual del IPC en Iquitos tuvo un aumento en el mes de vigencia de la norma que eliminó el Reintegro Tributario, toda vez que de un 0.03% en diciembre de 2018 aumentó a 0.81% para el

mes de enero de 2019, esto es, contrario a la tendencia de la variación porcentual del IPC a nivel nacional en donde si bien hubo un incremento en el IPC de diciembre de 2018 en un 0.19% disminuyó a un 0.06% en enero de 2019, es decir un porcentaje de incremento menor. Posterior a ello, se advierte que de febrero a mayo de 2019 se registró en Iquitos un IPC con un movimiento similar al IPC a nivel nacional, lo cual quiere decir que el IPC de Iquitos está tratando de equipararse a aquel a nivel nacional

En tal sentido, se puede apreciar que en Iquitos al igual que en Moyobamba, se produjo un impacto en el IPC con ocasión de la vigencia de la norma que eliminaba el reintegro tributario y lo sustituía por un fideicomiso, lo cual revela que en efecto los precios aumentaron. Sin embargo, cabe indicar que, en los meses posteriores a la vigencia de la norma, en ambas provincias se registraron movimientos del IPC similares a aquel a nivel nacional, aunque con mayor incidencia en dichas provincias, todo lo cual nos lleva a la conclusión que el IPC sí tuvo un impacto pero a corto plazo pero en los siguiente meses se fue equiparando con la tendencia a nivel nacional.

Sin embargo, tal como se indicó para el caso de Moyobamba, debemos tener en cuenta que los resultados corresponden a dichas provincias, que son las capitales, y que, si bien no necesariamente reflejan la realidad de todo el departamento, nos dan indicios de cuál fue el impacto en el IPC en dichas provincias con la eliminación del reintegro tributario.

En tal sentido, si bien tanto para Iquitos como para Moyobamba, capitales de los departamentos de Loreto y San Martín, respectivamente, se produjo incrementos en los precios de los bienes adquiridos por los consumidores finales, una vez que entró en vigencia la norma que eliminaba el reintegro tributario según cada caso. Dicha situación revela que la norma tuvo un impacto en el consumidor final, sin embargo, ello fue a corto plazo ya que luego los índices se fueron estabilizando y siguieron la tendencia del IPC a nivel nacional, todo lo cual nos hace ver que finalmente el impacto fue en menor medida.

Por su parte, si bien la eliminación del Reintegro Tributario con la consecuente sustitución por un fideicomiso en San Martín trajo resultados positivos en dicho departamento, ello no quiere decir que necesariamente la adopción de dicha medida genere los mismos efectos en Loreto, por cuanto, tal como hemos visto, ambos

departamentos tienen diferentes condiciones económicas y geográficas. Sin embargo, ello a su vez nos lleva a la conclusión de que Loreto tiene una mayor necesidad que San Martín, dada su situación más desfavorable tanto en el aspecto económico, así como geográfico; por lo que, si se decidió eliminar el Reintegro Tributario en San Martín, con mayor razón debe realizarse lo mismo en Loreto a fin de poder dinamizar su economía. Asimismo, nos hace ver que al momento de comparar los resultados que ocasione la instauración de la medida, en este caso la eliminación del reintegro Tributario, debe considerarse que no necesariamente tendrá el mismo impacto en Loreto que el que tuvo en San Martín, lo cual no significa que la medida no sea lo suficientemente exitosa o no haya logrado su finalidad, sino que ambos departamentos poseen características particulares.

Cabe precisar que dichos factores tampoco implican que la eliminación del Reintegro Tributario y la implantación del fideicomiso en Loreto, generen consecuencias negativas que lleven al fracaso dicha medida. Por el contrario, a lo largo del presente trabajo de investigación se ha resaltado la necesidad de no mantener más el Reintegro Tributario, al no haber cumplido con los fines por los cuales fue creado; no obstante, es importante tomar en cuenta los factores en mención.

Por lo tanto, a partir de lo señalado en el punto anterior, podemos concluir que en efecto resultó positiva la eliminación del reintegro tributario y la implementación del fideicomiso en San Martín, pero debemos reconocer que tanto San Martín como Loreto tienen características económicas y geográficas que los colocan en situaciones diferentes y puede influir en los resultados de la medida.

Al respecto, debemos tener en cuenta que si bien hay estudios y opiniones que están en desacuerdo con mantener este beneficio, por otro lado también hay aquellos que defienden su permanencia, en tanto consideran que sin el mismo las inversiones caerían más y se perjudicaría más al poco crecimiento económico de la Región. Sin embargo, tal como hemos podido ver en el Capítulo 1, de nada sirve mantener un beneficio que no está dando resultados puesto que no se ha logrado cumplir con la finalidad que motivó su creación, y al impactar negativamente en la recaudación tributaria. Por lo tanto, es

conveniente dejar de seguir prorrogando el mismo, y más bien sustituirlo con otra propuesta que sí pueda ser realmente beneficiosa para los pobladores de la Región, tal como se ha hecho con la dación de la Ley N.º 30897 (2018).

En concordancia con el párrafo anterior, y tomando como referencia la experiencia de la Región San Martín, resulta conveniente eliminar el Reintegro Tributario y constituir un fondo intangible, tal como un fideicomiso, que sea destinado para proyectos de inversión en la Región Selva según las necesidades de la misma, tales como turismo, investigación, educación, salud, etc. De esta manera, se vería reflejado el apoyo a la Región de una manera más directa, transparente y menos costosa.

En consecuencia, nos encontramos de acuerdo con la medida adoptada mediante la Ley N.º 30897 (2018) vigente desde el 01 de enero de 2019, en cuyo artículo 2º dispuso dejar sin efecto para Loreto el Reintegro Tributario, así como incorporar la transferencia de recursos a un fideicomiso, al igual que se hizo con el caso de San Martín con la Ley de Inversión y Desarrollo de San Martín (2005), toda vez que persigue una finalidad positiva puesto que se ha probado que mantener dicho beneficio sería perjudicial al no haberse cumplido con los fines por los cuales fue creado y además afecta de manera negativa la recaudación tributaria.

Además, contamos como antecedente la experiencia en San Martín, en donde se puede apreciar que se logró cumplir con las obras dispuestas en el artículo 8º de la Ley de Inversión y Desarrollo de San Martín (2005), incluso quedaron fondos remanentes que también se han destinado a la ejecución de otros proyectos, tal como lo señala la Ordenanza Regional N° 027-2018-GRSM-CR (2018). Es decir, no sólo se alcanzaron los objetivos propuestos por la norma, en cuanto a la ejecución de obras, sino que quedó un remanente que pudo ser utilizado también en realizar obras de importancia para la zona que dinamizan el mercado.

Finalmente, cabe agregar que el mismo camino podría seguirse con el resto de beneficios tributarios de la Región Selva, es decir deberían eliminarse paulatinamente, tales como la exoneración del IGV así como la tasa reducida del Impuesto a la Renta, ya que todos comparten la misma finalidad, que tal como se ha visto no se ha cumplido. Por ello, consideramos que la eliminación del Reintegro Tributario, en los términos expuestos en el presente trabajo de investigación, se constituye como el primer paso en esta labor, sin perjuicio del análisis que deberá realizarse en cada caso en concreto.

CONCLUSIONES

- El Reintegro Tributario, como todo beneficio tributario, tiene un impacto en la recaudación ya que disminuye la carga tributaria, sin embargo, ello se ve justificado cuando se persigue una finalidad. En este caso, sería el de promover el desarrollo económico y social en la Región Selva, sin embargo, ello no se ha cumplido puesto no se aprecia un desarrollo económico en dicha zona.
- Con el Reintegro Tributario se está impactando negativamente a la recaudación cuando se devuelven los montos del IGV de las compras, tal es así que durante el periodo abril de 1999 al 2016, los montos devueltos por Reintegro Tributario representaron más de la tercera parte de aquellos recaudados.
- Existen gastos asumidos por parte de la Administración Tributaria tales como el pago de los intereses, recursos materiales, personales (trabajadores) y tiempo, que tiene que destinarse para realizar los controles para el cumplimiento de requisitos, así como para atender las solicitudes de devolución, y para resolver los recursos impugnatorios generados. Si bien, se tratarían de costos que no podrían cuantificarse directamente, toda esa maquinaria que se pone en marcha es en vano dado que no se cumple con la finalidad del beneficio, cuando todo ese esfuerzo y recursos podrían destinarse a otras labores más eficientes destinadas a ampliar la base tributaria e incrementar la recaudación.
- El beneficio tiene un grado alto de complejidad tanto para el contribuyente quien debe ser un conocedor de la norma y debe contar con adecuado sistema de almacenamiento de información, como para la Administración Tributaria ya que a medida que existen más requisitos, se requieren mayores controles. Ello le resta simplicidad a dicho beneficio, lo cual puede llevar a desincentivar su uso en los pequeños empresarios y se vean favorecidas en su mayoría las grandes empresas. Asimismo, fomenta prácticas evasivas y elusivas.
- De la revisión a la experiencia en San Martín se tiene que, si bien no hay estudios concluyentes, se puede concluir que en términos generales resultó positiva la medida de eliminación del reintegro tributario y su sustitución por un fideicomiso destinado

para proyectos de inversión en la región, toda vez que el apoyo a la región se ve reflejado de una manera más directa, eficaz, transparente y menos costosa. Asimismo, se ha podido determinar que se cumplieron con las obras dispuestas en el artículo 8° de la Ley de Inversión y Desarrollo de San Martín (2005), incluso quedaron fondos remanentes que también se destinaron a la ejecución de otros proyectos.

- Por otro lado, Loreto no goza de las mismas características geográficas y económicas que San Martín, lo cual pone en evidencia que Loreto se encuentra en una situación menos favorecida que San Martín, ello resalta la necesidad de adoptar una medida para Loreto que fomente la inversión y beneficie a su población. Además, ello debe tomarse en cuenta al momento de medir los resultados de la medida que se adopte.
- Por lo tanto, se concluye que la mejor medida para Loreto es eliminar el reintegro tributario y constituir un fideicomiso, tal como se hizo con la Ley N.° 30897 (2018) vigente desde el 01 de enero de 2019, toda vez que se ha probado que mantener dicho beneficio sería perjudicial al no haberse cumplido con los fines por los cuales fue creado, esto es fomentar la inversión y el desarrollo económico en Loreto, y además afecta de manera negativa la recaudación tributaria.
- Finalmente, el mismo tipo de análisis utilizado en el presente trabajo de investigación debería usarse para evaluar la permanencia o eliminación de otros beneficios tributarios existentes en el país. Por ejemplo, en la Región Selva podría evaluarse la eliminación paulatina de la exoneración del IGV, así como la tasa reducida del Impuesto a la Renta, ya que todos comparten la misma finalidad, que tal como se ha visto no se ha cumplido. Por ello, la eliminación del Reintegro Tributario marca el primer paso en esta importante labor, debiendo precisarse que es indispensable realizar un debido análisis en cada caso en concreto.

REFERENCIAS

- Instituto Pacífico. (2007). *Beneficios e incentivos tributarios - Selva, Amazonía y Agro*. Instituto Pacífico.
- AELE (enero, 2016). Los beneficios tributarios en la Amazonía: Exoneración a la importación de bienes y reintegro tributario del IGV. Análisis Tributario. <https://es.scribd.com/document/419319165/Los-Beneficios-Tributarios-en-La-Amazonia>
- Alayo Pinillos, C. C. (2016). *Práctico de Estudio N.º 2: Beneficios tributarios: Régimen Agrario y de Amazonía*. ECB Ediciones
- Bardales Vásquez, P., & Hidalgo Bardales, H. (2015). *Efecto de las devoluciones de tributos pagados al fisco en la recaudación de tributos internos y el crecimiento de la Región Loreto, periodo 2009 – 2013* [Tesis de maestría, Universidad Nacional de la Amazonia Peruana]. Repositorio Institucional Digital (RID) <https://repositorio.unapiquitos.edu.pe/handle/20.500.12737/3230>
- Campana, Y. (2011). *¿Son efectivas las exoneraciones tributarias en la Selva? Una primera aproximación a la medición de su impacto en el bienestar de los hogares*. http://www.cies.org.pe/sites/default/files/investigaciones/exoneraciones_selva_0.pdf
- Castellanos Robles, E. (2014). *El fideicomiso para Gobiernos regionales y locales. Recuperado de Agenda 2014-Propuestas para mejorar la descentralización*: <http://agenda2014.pe/fideicomiso.html>
- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. (s.f.). *TEDLAC 2018 por países*. <https://www.ciat.org/gastos-tributarios/>
- COFIDE - Banco de Desarrollo del Perú. (16 de abril de 2019) *Fideicomiso FONDESAM* [Diapositiva en Power Point]. COFIDE. <https://www.descentralizacion.gob.pe/wp-content/uploads/2019/04/SERVICIO-FIDUCIARIO-PCM-16.04.2019.pdf>
- Congreso de la República (noviembre de 2006). Diario de Debates: Área de Transcripciones, Comisión Pueblos Andinos, Amazónicos y Afroperuanos Ambiente y Ecología (Primera Legislatura Ordinaria de 2006). <http://www2.congreso.gob.pe/Sicr/DiarioDebates/pubcomis.nsf/bb31927b8109e49705256f1c0063e796/05256eee006fc0d80525723a006aa529?OpenDocument>
- Constitución Política del Perú (29 de diciembre de 1993), <https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H682678>

- Decreto Supremo N.º 029-94-EF (29 de marzo de 1994), Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas. <http://spijlibre.minjus.gob.pe/>
- Decreto Supremo N.º 055-99-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas (15 abril de 1999).
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/igv/tuo.html>
- Decreto Supremo N.º 128-2004-EF, Sustituyen Normas Reglamentarias del Reintegro Tributario para la Región Selva (10 de setiembre de 2004).
<http://spijlibre.minjus.gob.pe/>
- Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta (08 de diciembre de 2004).
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/ley/fdetalle.htm>
- Decreto Supremo N.º 154-2005-EF, Reglamento de la Ley N.º 28575, Ley de Inversión y Desarrollo de la Región San Martín y eliminación de las exoneraciones e incentivos tributarios (23 de noviembre de 2005).
<https://www.mef.gob.pe/es/por-instrumento/decreto-supremo/4013-d-s-n-154-2005-ef/file>
- Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, Texto Único Ordenado Código Tributario (22 de junio de 2013). <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/codigo/fdetalle.html>
- Decreto Supremo N.º 412-2017-EF, Texto Único de Procedimientos Administrativos (29 de diciembre de 2017).
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/tupa/2017/index.html>
- Decreto Supremo N.º 035-2019-EF, Reglamento de la Ley N.º 30897 (31 de enero de 2019). http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Dictamen recaído en el Proyecto de Ley N.º 4869/2015-CR (27 de noviembre de 2015). Dictamen emitido por la Comisión de Economía, Banca y Finanzas por el que se propone, con texto sustitutorio la Ley que proroga el plazo para el beneficio de reintegro tributario instaurado en el Art. 48 del DS 055-99-EF y establecido en la Ley N.º 29647.
[http://www2.congreso.gob.pe/Sicr/ApoyComisiones/comision2011.nsf/DictamenesFuturo/A227E6F5A6E7194F05257F1B005E3DFD/\\$FILE/ECONOM%C3%8DA_4869-2015-CR_Fav.Sust.Unanimidad.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/Sicr/ApoyComisiones/comision2011.nsf/DictamenesFuturo/A227E6F5A6E7194F05257F1B005E3DFD/$FILE/ECONOM%C3%8DA_4869-2015-CR_Fav.Sust.Unanimidad.pdf)
- Echaiz, D., & Echaiz, S. (2014). La Elusión Tributaria: Análisis Crítico de la Actual Normatividad y Propuestas para una Futura Reforma. *Derecho & Sociedad*, 43, 151-167.
- Escobal, J. (setiembre, 2017). *Impacto de la renuncia de exoneraciones tributarias en la Región San Martín: estimación preliminar* [Diapositivas en PowerPoint]. GRADE. <https://www.grade.org.pe/wp-content/uploads/Impacto-de-Renuncia-a-exoneraciones-Regi%C3%B3n-San-Mart%C3%ADn.pdf>

- Escobal, J. y Armas, C. (2018). *Inclusión económica y tributación internacional: el caso de las exoneraciones altoandinas. Documentos de Investigación: Desarrollo rural y agricultura*.
<http://biblioteca.clacso.edu.ar/Peru/grade/20181120065532/DI-86.pdf>
- Estado creará fondos de inversión para reemplazar exoneraciones tributarias. (19 de abril de 2018). *El Peruano*. <https://elperuano.pe/noticia/65713-estado-creara-fondos-de-inversion-para-reemplazar-exoneraciones-tributarias>
- Gobierno Regional Loreto. (14 de junio de 2017). *Gobierno Regional socializa la anulación del Reintegro Tributario*.
- Instituto Nacional de Estadística e Informática. (2001). *Dimensiones de la pobreza en el Perú: Crecimiento Económico, Educación y Salud. Análisis de la Encuesta Nacional de Hogares*.
https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/publicaciones_digitales/Est/Lib0488/Libro.pdf
- Instituto Nacional de Estadística e Informática. (enero de 2006). *Índice de Precios al Consumidor a Nivel Nacional Diciembre 2005* (Informe Técnico N.º 2- enero 2006). <https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/boletines/6139.pdf>
- Instituto Nacional de Estadística e Informática (junio de 2006). *Índice de Precios al Consumidor a Nivel Nacional Mayo 2006* (Informe Técnico N.º 12- junio 2006).
<https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/boletines/6377.pdf>
- Instituto Nacional de Estadística e Informática. (junio de 2019). *Variación de los Indicadores de Precios de la Economía* (Informe Técnico N.º 7- julio 2019).
<https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/boletines/preciosjunio.pdf>
- Instituto Nacional de Estadística e Informática. (s.f.). PBI de los Departamentos, según actividades económicas Loreto 2007-2018. Cuadro N.º 03 Loreto: Valor Agregado Bruto por Años, según Actividades Económicas Valores a Precios Constantes de 2007. <https://www.inei.gob.pe/estadisticas/indice-tematico/producto-bruto-interno-por-departamentos-9089/>
- Instituto Nacional de Estadística e Informática (s.f.). PBI de los Departamentos, según actividades económicas Loreto 2007-2018. Cuadro N.º 03 San Martín: Valor Agregado Bruto por Años, según Actividades Económicas Valores a Precios Constantes de 2007. <https://www.inei.gob.pe/estadisticas/indice-tematico/producto-bruto-interno-por-departamentos-9089/>
- Ley N.º 26702, Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros (diciembre de 1996).
[http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/8CEF5E01E937E76105257A0700610870/\\$FILE/26702.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/8CEF5E01E937E76105257A0700610870/$FILE/26702.pdf)
- Ley N.º 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía (30 de diciembre de 1998). <http://spijlibre.minjus.gob.pe/>

- Ley N.º 28575, Ley de inversión y desarrollo de la Región San Martín y eliminación de exoneraciones e incentivos tributarios (06 de julio de 2005).
[http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/E91EE9D83E0280FD05257A1C00712C45/\\$FILE/6.Ley_28575_eleminaci%C3%B3n_de_exonera ci%C3%B3n.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/E91EE9D83E0280FD05257A1C00712C45/$FILE/6.Ley_28575_eleminaci%C3%B3n_de_exonera ci%C3%B3n.pdf)
- Ley N.º 28813, Ley que precisa literales a) y b) del artículo 46 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF y sus modificatorias (22 de julio de 2006).
<http://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H921725>
- Ley N.º 30401, Ley que proroga el plazo legal para el beneficio del reintegro tributario instaurado en el artículo 48 del Decreto Supremo 055-99-EF, y establecido en la Ley 29647 (27 de diciembre de 2015).
<http://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H1143315>
- Ley N.º 30897, Ley de Promoción de la Inversión y Desarrollo del Departamento de Loreto (28 de diciembre de 2018). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: <http://spijlibre.minjus.gob.pe/>
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2003). Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su Eliminación.
https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/Anali_incent_exoner_tribut.pdf
- Ministerio de Economía y Finanzas. (mayo de 2002). *Boletín de Transparencia Fiscal: Una aproximación a los gastos tributarios en el Perú.*
https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/btf/Aprox_gastos_tributarios.pdf
- Ministerio de Economía y Finanzas. (mayo 2013). *Marco Macroeconómico Mundial 2014-2016.*
https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/marco_macro/MMM2014_2016.pdf
- Ministerio de Economía y Finanzas. (abril 2014). *Marco Macroeconómico Mundial 2015-2017.*
https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/marco_macro/MMM_2015_2017.pdf
- Ministerio de Economía y Finanzas. (abril 2015). *Marco Macroeconómico Mundial 2016-2018.*
https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/marco_macro/MMM_2016_2018.pdf
- Ministerio de Economía y Finanzas. (abril 2016). *Marco Macroeconómico Mundial 2017-2019.*

https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/marco_macro/MMM_2017_2019.pdf

Ministerio de Economía y Finanzas. (agosto 2018). *Marco Macroeconómico Mundial 2019-2022*.

https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/marco_macro/MMM_2019_2022.pdf

Oficina de Gestión de la Información y Estadística-Dirección General Parlamentaria. (2016). Carpeta Georeferencial Región Loreto Perú.

https://www4.congreso.gob.pe/apoyo_mesa/pdfVINCULADOS/5.GeoRef/5LORETO.pdf

Oficina de Gestión de la Información y Estadística-Dirección General Parlamentaria. (2016). Carpeta Georeferencial Región San Martín Perú.

<https://xdoc.mx/preview/carpeta-georeferencial-region-san-martin-peru-5d8d1b70f2819>

Ordenanza Regional N.º 027-2018-GRSM/CR que modifica la Ordenanza N° 039-2007-GRSM-CR mediante la cual se creó el Fondo de Desarrollo Amazónico para la Región San Martín - FONDESAM SAN MARTIN (9 de noviembre de 2018). <https://www.regionsanmartin.gob.pe/OriArc.pdf?id=108672>

Peña Castillo, J. (junio de 2011). Requisitos para el goce del reintegro tributario. *Actualidad Empresarial*, 233, 23-24.

Pinchi Vasquez, A. (2008). *Teoría y realidad de los beneficios tributarios concedidos a las sociedades anónimas domiciliadas en la provincia de San Martín* [tesis de maestría, Universidad Nacional Agraria de la Selva]. Repositorio de la Universidad Nacional Agraria de la Selva

<http://repositorio.unas.edu.pe/bitstream/handle/UNAS/791/T.EPG-20.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Proyecto de Ley N.º 4869/2015-CR (07 de octubre de 2015). Proyecto de Ley presentado por el Grupo Parlamentario Unión Regional, que prorroga el plazo legal para el beneficio del reintegro tributario instaurado en el Art 48 del D.S.055-99-EF y establecido en la Ley N.º 29647, Ley que prorroga el plazo legal y restituye beneficios tributarios en el departamento de Loreto.

<http://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/CLProLey2011.nsf>

Proyecto de Ley N.º 3391/2018-CR (18 de setiembre de 2018). Proyecto de Ley presentado por Juan Carlos del Águila Cárdenas, integrante del Grupo Parlamentario Fuerza Popular, Proyecto de Ley de Inversión y Desarrollo del Departamento de Loreto y Eliminación de Beneficios Tributarios.

http://www.leyes.congreso.gob.pe/Documentos/2016_2021/Proyectos_de_Ley_y_de_Resoluciones_Legislativas/PL0339120180918.pdf

- Rona Szekely, J. Z. (2007). Herramientas de gestión para mejorar la eficiencia y eficacia de los proyectos sociales: análisis del esquema del fideicomiso (tesis de maestría). <http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/123456789/4909>
- Resolución del Tribunal Fiscal N.º 7623-1-2011 (6 de mayo de 2011). Tribunal Fiscal. http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2011/1/2011_1_07623.pdf
- Resolución de Superintendencia N.º 224-2004/SUNAT que aprueba normas complementarias del Reintegro Tributario para la Región Selva (29 de setiembre de 2004). <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2004/224.htm>
- Resolución de Superintendencia N.º 135-2007/SUNAT que aprueba nueva versión del Pdt Igv – Renta mensual, Formulario Virtual N.º 621 y se modifica el plazo para la presentación del Formulario N.º 1647 (26 de junio de 2007). <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2007/135.htm>
- Resolución de Superintendencia N.º 139-2018/SUNAT que modifica normas complementarias del reintegro tributario para la Región Selva (31 de mayo de 2018). <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2018/139-2018.pdf>
- Sentencia N.º 0042-2004-AI. (13 de abril de 2005). Tribunal Constitucional. http://www.justiciaviva.org.pe/jurispu/procesos_inconstitucionalidad/0042-2004-ai.html
- Sierra Tintaya, F. (2018). Impacto económico del Reintegro Tributario en la Región Selva [Trabajo de investigación de maestría, Universidad del Pacífico]. Repositorio Institucional. <http://repositorio.up.edu.pe/handle/11354/2135>
- Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y Aduanera. (14 de marzo de 2017). *Informe N.º 17-2017-SUNAT/5A0000- Estimación del Costo Fiscal asociado a los principales gastos tributarios proyectados al año 2018*. https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/gastos_tributarios_SUNAT.pdf
- Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y Aduanera. (s.f.). Cuadro N.º 17 “Devolución de tributos por fecha de emisión y según regímenes, 2002 – 2017” y Cuadro N.º 23 “Ingresos tributarios recaudados por la Sunat - Tributos Internos según departamento - domicilio fiscal, 2004-2017”. http://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/busqueda_cuadros.html
- Villanueva Barrón, C. K. (setiembre de 2011). Los beneficios tributarios: exoneración, inafectación, entre otros. *Actualidad Empresarial*, 238, 15-17.