

APORTES AL DEBATE No 6

Desarrollo institucional de SUNAT: Factores de éxito y fracaso

Francisco Durand

Lima, septiembre 2002.

© José Francisco Durand Arp-Nisen
Sociólogo egresado de la Universidad Católica. Se graduó de doctor en la Universidad de California. Desde 1991 es profesor de la Universidad de Texas de San Antonio. Es autor de diversos libros.

La Fundación Friedrich Ebert no comparte necesariamente las opiniones vertidas por el autor.

CONTENIDO

Presentación	05
Listado de siglas	06
Introducción	07
Dinámica errática	09
Tipos de reforma	10
Reformas y fórmulas: éxito o fracaso	12
Una reforma integral	14
Antes de 1992: deterioro institucional	15
La reforma de 1991	18
Involución gradual y relativa (1995-2000)	28
Retomando la reforma (noviembre 2000 – julio 2001)	36
Reflexiones finales	40
Resumen ejecutivo	45
Bibliografía	47

PRESENTACIÓN

Uno de los retos dentro del proceso de transición que atraviesa el país consiste, sin duda alguna, en la modernización del Estado. Instituciones fuertes, eficaces y sin vínculos partidarios son condiciones indispensables para que haya gobernabilidad.

José Francisco Durand en este trabajo nos cuenta la historia institucional de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), los logros y los problemas con el propósito de sacar conclusiones y lecciones para futuras reformas en otros organismos del Estado. Además es un trabajo sumamente interesante para quienes se interesan por la historia reciente del Perú.

LISTADO DE SIGLAS

AT	Administración Tributaria
BID	Banco Interamericano de Desarrollo
DGC	Dirección General de Contribuciones, dependiente del MEF
CAT	Curso de Administración Tributaria
CITE	Central de Trabajadores del Estado
FMI	Fondo Monetario Internacional
IAT	Instituto de Administración Tributaria, órgano de SUNAT.
IGV	Impuesto General a las Ventas
IR	Impuesto a la Renta
ISC	Impuesto Selectivo al Consumo
MEF	Ministerio de Economía y Finanzas
PBI	Producto Bruto Interno
PRICOS	Principales Contribuyentes
RUC	Registro Unico de Contribuyente
SIN	Servicio de Inteligencia Nacional
TF	Tribunal Fiscal, instancia de apelación tributaria
SUNAT	Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (creada en 1988 y reformada en 1991)

DESARROLLO INSTITUCIONAL DE SUNAT: FACTORES DE ÉXITO Y FRACASO

José Francisco Durand

Introducción

En algún lugar de Centroamérica, mediados de los años 90. El gobierno democrático ha iniciado la transición hacia el neoliberalismo económico. A los dos años intenta cambiar los tipos de impuestos y modernizar la administración tributaria. Nombra a un nuevo director de impuestos internos entrenado en una maestría de la Universidad de Harvard, quien cuenta con el pleno apoyo del ministro de economía. Mientras pueden, ambos líderes impulsan una reforma de la administración tributaria (AT) para elevar su eficacia, pero su tiempo político es corto. El presidente no cree mucho en lo que hacen aunque no les impide llevar a cabo la reforma. El ejecutivo y el congreso tienen intereses rentistas y redes sociales difíciles de romper. Es difícil despedir y cobrar los impuestos. Tienen sin embargo apoyo internacional. Para cuando termina su período, la transformación burocrática no ha llegado ni ha aumentado sustancialmente la recaudación. En 1998, luego de elecciones, un nuevo gobierno asume el poder. El equipo de transición, con la esperanza de darle continuidad, le presenta un documento que explica los objetivos y logros de la reforma tributaria. Cuatro años después, en el 2002, al término del período, la situación de la AT se ha deteriorado, a tal punto que el gobierno entrante encarcela al director de impuestos. Se inicia otro ciclo de reformas.

Lo sucedido no es de extrañar. Similares experiencias ocurren en muchos otros países. Es el flujo y reflujo de gobiernos y de políticas, de intentos de reforma que no despegan, y de procesos de involución institucional que luego intentan revertirse con nuevas reformas. El Perú ha pasado por experiencias similares. Inició una reforma intensa en 1991, excepcional en muchos sentidos, pero luego tendió a revertirse hasta que se reinició otro intento por volver al rumbo inicial el 2000.

Al observar esas marchas y contramarchas, surgen una serie de preguntas que tienen que ver con las condiciones de éxito y fracaso de los procesos de reforma del Estado en el área de impuestos. La lista de interrogantes es larga, pero conviene enumerarla pues indica la complejidad del problema y la rara combinación de factores para lograr avances, tema central de este trabajo.

¿Cuáles son los problemas más importantes que arroja el balance de una administración tributaria tradicional en el período anterior a la gran reforma de 1991? ¿Qué tan importante es el problema de la corrupción, cómo se manifiesta, cómo se entrelaza con la ineficacia operativa?

¿Cuáles son los factores claves que determinan el éxito o fracaso de una reforma administrativa tributaria en sus distintos momentos? ¿En qué secuencia se presentan los cambios? ¿Cuál es la combinación óptima de factores? ¿Cuáles son las circunstancias políticas (momento político, tipo de régimen, tipo de líderes, agenda política) más propicias para garantizar el éxito? ¿Cómo se puede sostener la reforma, es decir, consolidarla en el largo plazo? ¿Cuáles son los signos de institucionalización que indica que ha pasado a un nuevo umbral?

¿Qué combinación de factores y circunstancias atentan contra los procesos de reforma institucional y paralizan o reierten los avances logrados? ¿Cómo se manifiesta la tendencia involutiva? ¿Quiénes son los mayores perdedores con el proceso de reforma dentro y fuera del Estado y cómo reaccionan? ¿Cómo pueden ser adecuadamente identificados, ganados o neutralizados, para que no logren derrotarla?

¿Qué tipos de estrategia de reforma tienen más posibilidades de éxito? ¿Se debe pensar en una reforma integral y radical, o una parcial, que busque avances graduales? ¿Qué posibilidades de éxito tiene una reforma tipo "enclave" o "isla de modernidad" limitada a la AT, conducida por una fuerza de tarea, *task force*, que la reforme de golpe? ¿Cuáles son las fórmulas más adecuadas de ubicación de la administración tributaria en el conjunto del Estado? ¿Debe ser autónoma o parte de un ministerio de economía? ¿Es conveniente que esté ligada a la presidencia? ¿Qué grado de autonomía debe tener y cómo debe administrar sus relaciones con el resto del aparato de Estado? ¿Debe integrarse con Aduanas o mantenerse separada?

¿Cuál es la lógica de acción y reacción que sigue al proceso de cambio entre los contribuyentes y la sociedad civil? A la "revolución burocrática de arriba", cuando se inicia de golpe una reforma radical, le sigue una "rebelión de abajo", entonces, ¿cómo se manifiesta ese proceso y qué consecuencias trae? ¿Cómo ocurre la recomposición de poderes en el Estado que sigue a la reforma, particularmente con relación a la presidencia y el ministerio de economía, y qué consecuencias trae?

El presente trabajo busca situar esas preguntas en el contexto histórico de los últimos tres lustros y contestarlas plena o parcialmente, indicando su mutua relación en los procesos de reformas de impuestos internos del Perú. Lo hace de la siguiente manera. Identifica los factores críticos y las circunstancias que permiten o impiden el desarrollo institucional de la administración tributaria (SUNAT) expresados en una mayor eficacia operativa y una relación positiva con la sociedad civil. Segundo, proponer lineamientos para su continua mejora institucional sobre la base de la evaluación de experiencias positivas y negativas.

La problemática de reforma se enfoca desde un punto de vista dinámico. Hace el seguimiento de la lógica de desarrollo evolutivo de una rama del aparato de Estado centrado en su capacidad operativa. El análisis nos identifica qué tipo de circunstancias, es decir el tipo de contexto, que facilita o dificulta las reformas. Se puede estimar hasta qué punto logra avanzar en el cumplimiento de sus objetivos gracias a indicadores objetivos y subjetivos. Obviamente, el indicador objetivo clave es la recaudación, aunque también se pueden usar otros complementarios sobre acciones de fiscalización, cumplimiento tributario y base tributaria. Los subjetivos se refieren a formas de medir la imagen de la institución y el estado de la opinión pública, particularmente de los contribuyentes.

El trabajo pone el énfasis en la dimensión política de las reformas que se expresa en la manera como técnicos y políticos toman decisiones de política y de políticas públicas en un contexto de lucha por el poder dentro y fuera del Estado -en la sociedad civil (Vellinga 1998: ix). Un supuesto importante del trabajo es que los tecnócratas son los actores centrales del proceso de desarrollo institucional, pero el entorno del jefe institucional y el equipo que maneja la AT tienen limitaciones que se marcan al interior del Estado y en la sociedad civil. La dinámica errática en que están envueltos es causada simultáneamente por factores endógenos (al interior del poder ejecutivo, el legislativo y el judicial), por eventos en la escena política amplia y por la manera como el mercado se comporta. Las políticas públicas emanan de esa compleja interacción y son procesadas por los técnicos de manera importante en cuanto a su propuesta, implementación y evaluación dentro de los parámetros políticos y de contexto bajo los que actúan, hecho tan importante como obvio.

Este enfoque dinámico y centrado en lo tecnocrático, pero con visión de contexto, busca superar las limitaciones de los análisis que intentan centrarse en el *best practice*, las fórmulas del éxito de reformas como procesos de cambio que son analizadas, paradójicamente, por los propios tecnócratas (Bird y Casanegra 1992, Radano 1994 y 1997). Dicho enfoque ignora (o analiza poco) a los factores y circunstancias políticas. Ello se explica sea porque no tienen el instrumental teórico y metodológico para estudiar problemas políticos y sociológicos o porque prefieren omitir ese análisis en la medida que las opiniones pueden ser críticas con los organismos y personajes con los cuales trabajan en calidad de

técnicos. Sus propias instituciones también les recomiendan prudencia pues toda referencia puede ser utilizada por quienes se oponen a los gobiernos y la AT, lo que constituye una larga lista.

La lucha al interior del Estado, entre la AT y otras ramas, el rendimiento del resto del Estado, la relación de tensión permanente con los contribuyentes, con la prensa, la relación más amplia con la sociedad civil, son elementos que causan o intervienen en explicar los resultados de los intentos de reforma. Este aspecto entonces no debe ser ignorado o minimizado.

Dinámica errática

La idea que los gobiernos de los países latinoamericanos intentan iniciar una reforma tributaria es tan vieja como la idea misma de impulsar el desarrollo. Hace más de medio siglo que se habla del tema, indicio de que se avanza poco. A pesar de repetidos intentos, ciertamente con importantes excepciones, el reto de transformar la capacidad operativa del Estado rara vez ocurre, o cuando lo hace, difícilmente se sostiene y consolida. Esta dinámica, entonces, tiene las características de un ir y venir. Su trazo es un zigzag, no el de una trayectoria lineal. El trabajo intenta explicar porqué. Cualquier referencia a una reforma debe verse con una dosis de escepticismo pues más que los intentos, que abundan, y los discursos también prolíficos, lo que cuenta realmente es si las condiciones de contexto y liderazgo interno están dadas como para provocar un verdadero cambio. Generalmente no es así, pero el avance es posible, más como excepción que como regla.

En el Perú contemporáneo, la cuestión de transformar los impuestos y la AT se planteó en el primer gobierno de Fernando Belaunde Terry (1963-1968), quien representó un ánimo modernizador inspirado en el desarrollismo. Belaunde era uno de los presidentes latinoamericanos más identificados con los objetivos de la Alianza para el Progreso, el plan norteamericano para impulsar el crecimiento, la democracia y la modernización del Estado como fórmula para contener el comunismo que Cuba ejemplificaba y que buscaba propagar (Klaren 2000: 334).

Era imperativo hacer reformas, lo que incluía la modernización del Estado. Esa urgencia internacional, que Belaunde hacía suya, más las demandas de cambio de la sociedad civil de un país violento y pobre que quería dar el salto hacia delante y superar la etapa oligárquica, hizo que se hablara de una "reforma tributaria". Efectivamente, con Belaunde se cambió el organigrama del Estado al crearse la Dirección General de Contribuciones (DGC), como parte del Ministerio de Hacienda y el Banco de la Nación como, entidad donde se pagaban los impuestos en todo el país (Taylor 1967). Hubo intentos de reclutar una burocracia moderna sobre la base de méritos, pero la práctica, como es típico en América Latina, se trastocó o se aplicó a medias, en tanto el ingreso por favoritismo siguió existiendo. Se crearon así las bases de una heterogeneidad burocrática, una mezcla de funcionarios profesionales escogidos sobre la base de mérito y cuadros técnicos de alto nivel limitados a la cúpula, que coexistían con una burocracia tradicional ineficiente, desmotivada y mal pagada.

Con el gobierno del general Velasco (1968-1975) se intentó otro esquema de reforma, insistiendo a medias en crear un servicio civil y enfatizando al cobro del impuesto a la renta (Webb 1972). Francisco Morales Bermúdez (1975-1980) enfrentó una crisis e inició programas de despidos masivos para controlar el déficit fiscal en un contexto donde los empleados públicos se habían sindicalizado.

Al gobierno militar (1968-1980) le siguió uno democrático, encabezado nuevamente por Belaunde, quien intentó otra reforma administrativa y creó para tal fin el Instituto de Administración Tributaria (IAT), para entrenar el personal en la medida que se seguía detectando problemas de ineficiencia interna y corrupción. No logró hacer el cambio, aunque pudieron reclutar y entrenar a un sector de técnicos más calificados que elevó en algo el nivel promedio de los funcionarios. El que le siguió, el aprista Alan García (1985-1990),

enfrentó un serio problema fiscal por sus políticas de subsidios y utilización del Estado como fuente de empleo para los partidarios del APRA. Los sindicatos, en protesta por el deterioro de los sueldos y salarios, mostraron gran actividad vía huelgas y reclamos constantes. Cuando el gobierno enfrentó una seria crisis fiscal, se buscaron soluciones administrativas. Se creó la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) teniendo en teoría autonomía del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), pero coexistiendo con la DGC (Vidal Henderson 1990). Decidió al mismo tiempo darle autonomía financiera en tanto el 2% de la recaudación servía para financiar su presupuesto. En los años 80 el país experimentó alta evasión. Para contrarrestar la caída, los impuestos dependieron más de la gasolina, que es de fácil recaudación pero altamente regresiva.

La idea del cambio institucional la retomó el presidente Alberto Fujimori (1990-2000), quien impulsó desde 1991 una reforma integral con considerable éxito. La SUNAT logró autonomía administrativa y financiera, revolucionó el personal y los sistemas; también se simplificó el sistema de impuestos y se inició una campaña de comunicación y acciones de fiscalización que redujo la evasión (Estela 2000 y 2001). No obstante, la reforma se abandonó gradualmente en su segundo gobierno (1995-2000) y hacia el final la degeneración del resto del Estado envolvió a la SUNAT, por lo menos a su grupo directivo. El país volvió entonces a sufrir las consecuencias de la baja recaudación y excesivos impuestos indirectos para compensar las muchas exoneraciones que se concedieron y el efecto de una mala administración (Durand y Thorp 1998, Estela 2000). Por ello el gobierno provisional de Valentín Paniagua que surgió a la caída de Fujimori el 2000 intentó con éxito relanzar la reforma. Luego el gobierno elegido de Alejandro Toledo cambió al superintendente y se habló de reformas que permitieran elevar la recaudación. En julio del 2002 se aprobó la fusión de SUNAT con Aduanas bajo dirección de la primera.

Más que cambios reales, esa situación de revolución permanente tributaria, indica intentos y promesas de cambio y algunos niveles de avance, tanto en el diseño institucional burocrático, en la calidad de la burocracia, como en la capacidad para recaudar y re-ordenar el sistema de impuestos, que varía según los cambios de orientación política y macroeconómica de los gobiernos. En general, los fracasos y los resultados a medias predominan; los pocos avances que se logran, aunque son importantes, y a veces profundos, son interrumpidos o revertidos. Aun así, gracias a la reforma de 1991, la SUNAT, comparada al pasado, es más eficiente y prestigiosa, aunque susceptible de sufrir procesos involutivos, indicio de que no se ha consolidado institucionalmente.

Tipos de reforma

Antes de analizar en detalle esa dinámica errática, y como los párrafos anteriores sugieren, conviene aclarar que los intentos de cambio se refieren a distintos tipos de reforma. Estamos frente a un término bastante amplio, cuyos varios significados debemos aclarar. Un primer significado se refiere al intento de cambiar el sistema de impuestos (los tipos de impuestos y las tasas), objetivo que varía según: a) las necesidades fiscales de los gobiernos, particularmente cuando se trata de elevar la recaudación para poder solventar los gastos y cubrir el déficit, y b) los modelos de desarrollo socio-económico de los distintos gobiernos que se intentan impulsar con determinadas políticas macroeconómicas (populismo o neoliberalismo).

Anotemos que el país se caracteriza por la inestabilidad de regímenes políticos y de orientación macroeconómica, de un lado, y un crecimiento efímero (combinado con un déficit fiscal estructural) del otro. En ese marco es que se intentan las reformas tributarias, lo que indica que la AT opera en un contexto volátil que afecta las posibilidades del desarrollo institucional política y económicamente. Entre 1963 y 1980 el Perú pasó del desarrollismo democrático-populista de Belaunde al intervencionismo redistributivo y estatista de Velasco. Luego, cuando regresó Belaunde al poder, se inició el giro hacia el neoliberalismo en democracia. En 1985 García condujo al país por un camino populista, similar al de Velasco, pero en un con-texto nacional de debilitamiento del Estado e internacional en favor de la globalización y las políticas

neo-liberales. Luego Fujimori retomó el neoliberalismo con un gobierno semi-democrático que degeneró en dictadura y cleptocracia. Finalmente, Toledo combinó nuevamente, como Belaunde en 1980, el neoliberalismo con democracia.

No es de extrañar que los constantes cambios de orientación de los gobiernos y el hecho de que heredan el problema de la baja recaudación en una situación de gasto excesivo, se reflejaron en intentos de cada uno de hacer una reforma. Históricamente, el país cae recurrentemente en crisis económicas. La situación fiscal tiende a ser de déficit permanente (BCRP 1999: XI, Tomo I). Desde la Independencia, sólo en cinco periodos cortos de uno o dos años, el Estado gozó de un superávit fiscal. La economía peruana sufre de crecimiento efímero, de constantes caídas seguidas de períodos breves de desarrollo, fenómeno que se ha vuelto más acentuado en los últimos 50 años. Como lo revela el gráfico No. 1 del Apéndice, ocurrieron recesiones principalmente en "años ocho": 1968, 1977-78, 1983-84, 1988-90 y 1998, y en tales circunstancias el tema de reformar o introducir ajustes al sistema de impuestos fue prioritario.

Los distintos gobiernos, algunos más que otros, han tenido también concepciones distintas sobre el problema de la desigualdad social (y ocasionales preocupaciones por superar la regresividad de los impuestos). Las mayorías suelen sostener la recaudación vía impuestos indirectos (a las ventas, la gasolina, el licor y los cigarrillos). Finalmente, el número de impuestos y la existencia de normas acumuladas (incluyendo numerosas exoneraciones), normas profusas, a veces superpuestas, con frecuencia confusas, condujo a propuestas de simplificación: reducir los impuestos y eliminar la "maraña legal".

Un segundo concepto de reforma se refiere a cambios sobre las diversas entidades recaudadoras, que tienen distinto peso dentro del Estado y que pueden ubicarse en varios niveles de gobierno. Aparte de la administración de impuestos internos, primero dirigida por la DGC como parte del MEF, existe Aduanas, a cargo de los impuestos externos, y el Instituto Peruano de Seguridad Social (IPSS). La DGC pasó a ser la SUNAT en 1988, elevándose a un nivel más alto al interior del Estado. En 1998 SUNAT pasó a recaudar las contribuciones de seguridad social. En el 2002 se fusionó SUNAT y Aduanas bajo la dirección de la primera, formándose una entidad que recauda más del 90% de los impuestos.

En cuanto a niveles de gobierno, aparte de las ramas arriba mencionadas, también las municipalidades ejercen la función recaudadora. En algunos casos, el gobierno central recauda impuestos a su nombre (2% del IGV) y luego los distribuye entre los municipios provinciales y distritales. De ese conjunto de entes recaudadores el más importante fiscalmente es la SUNAT, seguida por Aduanas, y estando en último lugar las municipalidades (siendo la más importante la provincial de Lima). Reforma tributaria, en ese sentido, se refiere a una alteración del sistema de entidades recaudadoras en cuanto a su lugar dentro de un organigrama y a sus funciones. Puede aquí incluirse propuestas de fusión entre SUNAT y Aduanas, o absorción o delegación de funciones entre los distintos entes recaudadores, además de la cuestión del grado de autonomía, incluyendo la idea si debe o no otorgársele autonomía constitucional.

Un tercer concepto de reforma se refiere a su tamaño en términos de personal ocupado. Reformarlo, según se entiende a partir de las situaciones de crisis, equivale a despidos masivos para mejorar una situación deficitaria al reducirse el personal. Esa reforma a veces implica la adopción de políticas para "financiar el despido" por medio de incentivos de retiro voluntario. Por lo general, dichas políticas de recursos humanos afectan aun más la calidad institucional debido a que, por estar más preparados, o ser más competitivos, suelen irse los mejores.

Un cuarto y último concepto está referido al desarrollo institucional. Aquí la reforma intenta cambiar la eficacia organizativa para recaudar impuestos y, al mismo tiempo, mejorar la imagen que tiene la AT ante los contribuyentes y la sociedad en general. Se refiere fundamentalmente a un cambio interno burocrático que se complementa con otros. Es la reforma más importante. Si cambia la institución por

dentro y se logra una mayor eficacia operativa, se potencia la capacidad de diseñar y poner en práctica las políticas públicas. Condiciona entonces los avances en otras reformas. El cambio interno, a su vez, implica relaciones más armoniosas con su entorno, logrando mayor transparencia con la sociedad civil y facilitando la rendición de cuentas.

El presente trabajo discute casos de éxito y fracaso en los intentos del Estado por reformar esa calidad institucional que se traduce en una mayor recaudación y una mejor imagen. Enfoca por tanto las dimensiones institucionales (diseño organizativo, calidad burocrática, liderazgo y trabajo en equipo, manejo del entorno, imagen, transparencia y rendición de cuentas, cuotas de poder), sociológicas y políticas de las reformas, enmarcándolas en el contexto de las relaciones más complejas de poder al interior del Estado y en su relación con la sociedad civil.

Dada su importancia y trascendencia, la reforma institucional puede entenderse como la Gran Reforma, en el sentido que no solo ataca el corazón del problema sino que también involucra realizar en paralelo otras: cambiar el sistema de impuestos y las normas, particularmente el Código Tributario, modificar el lugar de la AT en el organigrama del Estado, reducir el personal, por lo menos para eliminar la burocracia ineficiente y corrupta.

Reformas y fórmulas: éxito o fracaso

Habiendo aclarado que: a) la dinámica de desarrollo institucional es de carácter errático e incompleto, b) existen diversos conceptos de reforma tributaria, y c) el concepto al cual se refiere el trabajo se centra en el desarrollo institucional de la AT (y que involucra también a los otros justamente por ser más amplio), pasamos a analizar el período 1988-1995. En ese tiempo político se puede identificar los factores que provocaron éxito o fracaso, en distintos grados, en reformar la AT, y la manera cómo ellos se combinaron o se alinearon en particulares circunstancias.

Los factores y circunstancias se identifican a partir de la abundante literatura sobre el tema basado en el caso peruano (Arias 1991 y 1994, Thorp y Durand 1998, Estela 1995, 2000 y 2001), y la experiencia latinoamericana (Bird y Casanegra 1992, BID 1995, Radano 1994 y 1997, Silva 1996), así como de la experiencia personal del autor en la reforma de 1991 a 1995 como director del Instituto de Administración Tributaria, y luego como asesor del superintendente 2000-2001.

Los principales factores de fracaso y éxito, y las particulares circunstancias que determinan resultados adversos (fracaso o resultados modestos, a tal punto que no hay avance sustantivo o duradero), son como sigue:

1. Líderes institucionales y alta burocracia débiles, con bajo nivel de motivación, poco preparados, sin iniciativa ni capacidad de ejecución. Su visión suele ser de corto plazo y su misión sobrevivir, acomo-dándose al devenir político. Los equipos de reforma son heterogéneos, con capacidades dispares.
2. Los perdedores (futuros desempleados, mafias burocráticas, redes rentistas) tienen capacidad de resistencia al cambio o capacidad para revertir el cambio.
3. Cambio constante de líderes institucionales (alta dirección). No hay continuidad.
4. Bajo nivel de apoyo político, particularmente del presidente y las altas autoridades económicas y del Congreso (si cabe).
5. Las autoridades económicas y el Congreso ignoran criterio e información técnica de la AT para considerar cambios en materia de impuestos y normatividad.
6. Ineficacia y corrupción en el resto del aparato de Estado. Ello justifica el incumplimiento entre los contribuyentes. Argumentan que "no se ven los resultados" del pago de impuestos o que se

- "privatizan" con la corrupción. Incapacidad manifiesta del aparato de administración de justicia (policía, jueces), lo que fomenta la impunidad y favorece la evasión y el fraude tributario.
7. Rechazo de los contribuyentes al sistema de impuestos y a la AT; prensa desfavorable y opinión negativa del aparato de Estado y del gobierno. En ocasiones, el rechazo llega al punto de una rebeldía tributaria (resistencia abierta al cobro de impuestos o justificación de la elusión, la evasión y el fraude).
 8. Burocracias tradicionales poco entrenadas, mal pagadas y equipadas y con un nivel alto o medio de corrupción.
 9. Diseño organizativo anticuado o inadecuado, particularmente cuando las funciones de la AT la realizan distintas unidades con bajos niveles de coordinación o cuando existe un sistema personalista, arbitrario y excesivamente centralizado de manejo institucional.
 10. Sistema de impuestos complicado (maraña legal), inequitativo, y con tasas altas, particularmente en impuesto a las ventas y de cierto bienes de consumo masivo. La recaudación recae principalmente en impuestos indirectos que pagan la mayoría de la población mientras es considerablemente bajo el aporte de los que pagan el impuesto a la renta de personas naturales y jurídicas.
 11. Viento sopla en contra de los intentos de cambio. Intento de reforma se hace en un contexto de baja legitimidad del gobierno, con creciente oposición. Se decide tarde, cuando el gobierno enfrenta problemas. Resistencia abierta de quienes pierden con el cambio, particularmente los trabajadores y funcionarios y de los contribuyentes habituados a arreglos rentistas, es decir particularistas, o corruptos.

Los factores y circunstancias de éxito y avance institucional (aunque no sea definitivo), pero en todo caso modifica de modo importante la situación anterior, son como sigue:

1. Equipo técnico multidisciplinario de alto nivel, con experiencia en asuntos de Estado, capacidad de planeamiento, sentido de país y sin conflicto de intereses.
2. Perdedores son neutralizados o aislados. Cambio rápido lo toma por sorpresa.
3. Permanencia de líderes institucionales comprometidos con la reforma.
4. Apoyo político constante del más alto nivel al equipo técnico (empezando por la presidencia, siguiendo con el MEF y el Congreso). Apoyo de organismos internacionales como complemento al equipo técnico, es decir, bajo su comando y con activa participación para diseminar conocimientos y comunicar experiencias.
5. Cambios del sistema y de la normatividad se hacen tomando en cuenta el criterio técnico y en consulta con la AT.
6. Rendimiento aceptable o bueno del resto del Estado, particularmente del sistema de administración de justicia, del gasto social y el desarrollo de la infraestructura, de tal modo que el contribuyente pueda decir "veo en que se gasta lo que pago en impuestos". Sistema de impuestos equitativo, simple, fácilmente administrable y de base ancha.
7. Actitud favorable a la reforma de los contribuyentes, la prensa y la opinión pública.
8. Diseño organizativo y de funciones de la AT centralizado, coordinado y coherente.
9. Política moderna de recursos humanos. Reclutamiento y promoción de personal basados en el mérito y nivel de sueldos competitivo.
10. Sistema de impuestos simple y con tendencia a ser equitativo. Pocos impuestos, con tasas bajas, que son pagados por todos los agentes económicos (ancha base), con contribución importante del impuesto a la renta de personas naturales y jurídicas.
11. Viento a favor del cambio. Reforma se inicia al comienzo de un gobierno, cuando existe un sentido de urgencia para llevar adelante los cambios que son generalmente asociados a crisis, y que "ponen al gobierno contra la pared". Decisión se toma temprano, en los primeros 100 días de gobierno. Se puede aislar, convencer o debilitar a quienes se oponen al cambio por perder coimas o rentas y empleo.

Una reforma integral

El Perú experimentó una gran reforma entre 1991 y 1994. Su gestor, Manuel Estela, la denomina correctamente "reforma integral" porque logró una transformación institucional de la administración y el sistema tributario que tuvo efectos duraderos (Estela 2000).

Ese profundo cambio, aunque incompleto, se tradujo casi inmediatamente en un aumento continuo de la recaudación de impuestos internos mientras duró la reforma y se mantuvo el impulso fuerte que le dio el equipo que la inició, y cuando las condiciones políticas eran favorables al cambio. En paralelo, ocurrió una mayor y mejor cobertura de prensa (noticias positivas, referencias constantes a los operativos y a los logros, entrevistas a los dirigentes, editoriales sobre la reforma) y la aceptación y reconocimiento de los logros en la opinión pública, principalmente entre los contribuyentes.

Esta gran reforma, inédita en América Latina y el Tercer Mundo (Silva 1996), tuvo éxito rápido en parte por ser drástica y profunda, y porque mantuvo su impulso hasta 1995. A partir de ese momento se inició un proceso de desaceleramiento. Se debe a una serie de factores entre los que destacan el cambio de lideraz-go interno, la subordinación al MEF y el cambio de prioridades del gobierno. Luego, en conjunción con lo que sucede en gran parte del Estado peruano, la SUNAT entró a un proceso de degradación institucional relativo, parcialmente contenido, que se expresó con claridad en 1998 y continuó hasta la caída del gobierno de Fujimori. Esa degradación se produjo principalmente por influencias externas, la penetración o colonización de la AT por intereses particulares y su subordinación al MEF y al Servicio de Inteligencia Nacional (SIN) y a su jefe ad hoc, el Dr. Vladimiro Montesinos.

En ese período, debido a múltiples factores (incluyendo los económicos y cambios del sistema tributario), pero combinándose con la regresión institucional relativa y la subordinación de SUNAT a ramas del Estado rentistas, corruptas y represivas, la recaudación primero se estancó y luego tendió a caer. Asimismo, la cobertura de prensa paso a ser más negativa, con noticias sobre abusos e incumplimiento tributario. Es el caso del escándalo de los ingresos de Montesinos y el "certificado de buena conducta" tributaria que extiende SUNAT; la cual fue vista como una de las instituciones más temidas por los contribuyentes. Durante la campaña electoral del 2000, los principales candidatos, Alejandro Toledo y Alan García, la criticaron con frecuencia en sus giras y mítines. En protestas regionales, los locales de SUNAT de Iquitos y otros lugares fueron blanco de ataques.

Anotemos que la reversión institucional no fue fácil, porque ocurrió una profunda lucha interna y externa por evitar el deterioro, con episodios dramáticos como el nombramiento por un mes y medio del Superintendente Enrique Díaz entre julio y agosto del 2000. Luego el gobierno provisional de Paniagua, en noviembre del mismo año, nombró a Luis Alberto Arias, del equipo de la reforma de 1991. Arias retomó el objetivo de relanzar la reforma y combatir la corrupción interna, intentando poner de nuevo la SUNAT en los rieles del desarrollo institucional. Durante su gestión, a pesar de condiciones económicas negativas, ocurrió una mejora ligera pero significativa de la recaudación y existió un reconocimiento público entre la prensa y los contribuyentes de la mejora institucional. La SUNAT dejó de ser vista como "maldita". Sin embargo, él fue cambiado por el gobierno entrante de Toledo en julio del 2001 y la SUNAT vuelve a otro periodo de experimentos organizativos, remoción y rotación de personal y cambio de prioridades. Ello, más decisiones gubernamentales a favor de la gran empresa, los principales contribuyentes, erosionaron un tanto la recaudación en su primer año de gobierno.

Como se ve, la conjunción de factores y el tiempo político, el llamado "alineamiento de los planetas", son altamente complejos. Requieren un análisis fino tanto de la situación política como de las políticas públicas, enfocando tanto el rol de los técnicos como su relación con su entorno, el Estado y la sociedad civil. A continuación se analiza el devenir institucional de la SUNAT donde se observa una primera transición

hacia una reforma, luego una regresión, hasta que se detiene con otra ola de reforma inspirada por el equipo que la originó.

Antes de 1992: deterioro institucional

Desde julio de 1988, a partir del momento que se creó formalmente la SUNAT (ley 24829 del 8 de junio de 1988), la AT operó en un contexto generalizado de crisis (social, económica, política) que se manifestaba en continuos cambios de gabinete, incluyendo el MEF, de quien la SUNAT seguía dependiendo en la práctica. Los impuestos externos eran administrados por Aduanas, y el IPSS se encargaba de las contribuciones del seguro social.

Desde un principio era claro que no había liderazgo político ni técnico para implementar la reforma con éxito. De acuerdo al cuadro No. 1, la lista de superintendentes de 1988 a 1991, antes de la reforma integral, indica que SUNAT tuvo tres cabezas que duraron todas menos de un año. Jaillie era un economista bien entrenado, aunque con mentalidad tradicional y patrimonialista, que gustaba de acumular puestos en tanto también era director del IAT, institución que se formó en la época de la reforma del segundo gobierno de Belaunde. Luego, por alguna razón política más que técnica, lo ocupó un general del ejército, quien luego de una corta gestión de ocho meses le cedió el puesto a un contador. En los inicios de Fujimori, por razones que tampoco están claras, se vuelve a nombrar a otro general, quien solo dura seis meses, hasta que comienza la gran reforma. A partir de ahí, los superintendentes duran más en el cargo aunque la rotación sigue siendo alta, aspecto que comentaremos más adelante.

CUADRO No. 1. SUPERINTENDENTES Y DURACION EN EL CARGO: 1988-2002

Período	Superintendente	Profesión	Nombramiento	Duración
17.08.88-01.06.89	Alfredo Jaillie A.	Economista	RS 103-88-EF/43/40	9 meses, 14 d.
01.06.89-14.02.90	Jorge Torres A.	General EP	RS 068-69-EF/43/40	8 meses, 15d.
14.02.90-20.08.90	Luis Alberto Latinez C.	Contador	RS 018-90-EF/43/40	3 meses, 6 d.
20.08.90-21.02.91	Humberto Rivas G.	General EP	RS 089-90-EF/43/40	6 meses
21.02.91-07.12.92	Manuel Estela B.	Economista BCRP	RS 033-91-EF/43/40	2 a., 3m, 16d.
07.12.92-25.05.94	Sandro Fuente A.	Abogado (estudio)	RS 128-92	1 año, 5m, 18d.
25.05.94-02.02.97	Adrián Revilla V.	Abogado BCRP	RS 326-94-PCM	2 años, 1m, 7d.
02.02.07-06.06.98	Jorge Baca C.	Economista	RS 040-97-PCM	1año, 5m., 1d.
06.06.98-26.08.00	Jaime Iberico I.	Contador	RS 310-98-PCM	1 a., 7m., 20d.
26.08.00-10.10.00	Enrique Díaz O.	Economista BCRP	RS 250-2000-EF	2 meses, 14 d.
10.10.00-02.12.00	Rosario Almenara D.	Economista BCRP	RS 295-2000-EF	1 mes, 22 días
02.12.00-29.07.01	Luis Alberto Arias M.	Economista BCRP	RS 317-2000-EF	7 m., 17 días.
29.07.01-	Beatriz Merino L.	Abogado (estudio)	RS 405-2001-EF	

Fuente: Diario Oficial *El Peruano*, varias ediciones.

El patrón de nombramientos en SUNAT indica que ni el ministro de economía ni el presidente le daba prioridad alguna a un cambio en tanto la cabeza de la institución era seleccionada sin importar su nivel y tipo de conocimientos y su capacidad de ejecución de cambios. Las reformas se aprobaron legalmente, pero no se implementaron al no constituirse propiamente una superintendencia como organismo autónomo y con un estatus laboral diferente. La reforma de 1988 fue básicamente legal, epidérmica y sin ningún resultado práctico en términos de recaudación e imagen. Una AT sin capacidad ejecutiva, y una reforma sin apoyo político, sólo podía conducir al fracaso. Las causas, sin embargo, eran más hondas y se revelan al ver panorama de conjunto: la AT, el Estado y las relaciones con la sociedad civil.

A fines de los años 80 el Estado populista estaba en una profunda crisis interna, resultado de un permanente déficit fiscal y operando con recursos inadecuados. Existía una extensión alarmante de corrupción que empezaba en la presidencia, seguía con buena parte de los ministros y bajaba hasta la última oficina del aparato de Estado. Mientras ello ocurría, el país observaba el deterioro de la infraestructura básica, el empeoramiento de la calidad de la educación, de los servicios de salud y un crecimiento alarmante del crimen callejero y la violencia política. La corrupción y la ineficiencia eran particularmente alarmantes en la policía, las fuerzas armadas y el sistema judicial.

En materia de impuestos, la evasión y la defraudación tributaria alcanzaron niveles muy altos que se reflejaron en la caída alarmante de la recaudación, aspecto que veremos en detalle más adelante. Más de 6 millones de ciudadanos portaban la Libreta Tributaria, el documento de identidad. No era sin embargo más que otra formalidad porque la base tributaria (el número de contribuyentes), a pesar del enorme registro, era pequeña y se estaba reduciendo. En realidad, muchos contribuyentes tenían más de una Libreta para adquirir una nueva identidad tributaria que los limpiaba de deudas y moras. Hacia 1985, cuando la SUNAT no llegaba todavía a su más alto nivel de deterioro, pero cuando las tendencias involutivas, degenerativas y depredadoras con relación a la sociedad civil ya estaban en curso, se recibieron 498,000 formularios de pago de impuesto a la renta. De ese total, solo 80,000 los pagaron. En 1990, únicamente 13,482 personas jurídicas cumplieron con el pago del impuesto a las ventas -IGV (Arias 1991: 211).

Aparte de la corrupción, el Estado dejaba de percibir ingresos exonerando a los contribuyentes del pago de sus obligaciones vía "amnistías tributarias" que perdonaban del pago de sus obligaciones a las empresas y refinanciaban generosamente sus deudas. Era común también que se extendiera la fecha límite del pago de impuestos, indicio de que el Estado no tenía autoridad ni operaba racionalmente en salvaguarda del interés público. Tanto las amnistías como las extensiones de plazo debilitaron el cumplimiento tributario y relajaron la disciplina fiscal a extremos.

La imagen del Estado en general y de la DGC-SUNAT en particular, era explicablemente negativa. Los índices de aprobación de la gestión presidencial de García se desplomaron al desatarse la crisis, agravándose los problemas de legitimidad de la autoridad. La imagen de las instituciones indicaba la pobre opinión que el pueblo tenía del Estado. La prensa no se ocupaba mayormente de impuestos. Era un tema poco discutido en medio de la crisis de gobernabilidad y violencia política que vivía el país. La reforma que se anunció al crearse la SUNAT pasó desapercibida. No se consideró que era un intento real político de apoyarla porque, como hemos visto, la SUNAT-DGC no contaba con el personal ni la capacidad para implementarla. Las noticias se referían más a los múltiples pedidos gremiales de lograr amnistías tributarias de gremios liderados por CONACO, un gremio de comerciantes e industriales con bases en todo el país. La crisis económica y la corrupción justificaban el comportamiento tributario de retraso en los pagos, evasión generalizada y fraude impune.

En 1990 la AT tenía 3,025 y trabajadores, estando el 65% en Lima y el resto en provincias. Del total, únicamente 242, el 8%, se dedicaban a la fiscalización, lo que indicaba la poca importancia que se daba al cumplimiento tributario mediante la supervisión y la consiguiente aplicación de sanciones. Desde 1970 tendió a aumentar el número de empleados pues creció de un índice de 100 en 1971 a 222 en 1987 (Arias 1991: 214, Estela 1992: 4). Las remuneraciones tendieron a deteriorarse gradualmente, a tal punto que pasó de un índice de 100 en 1971 a 58 en 1980 con el gobierno de Belaunde, y a 24 en 1985 con el de García. Ese último gobierno populista logró aumentos ligeros que elevaron el índice a 33 hacia 1987, antes de la reforma, y cuando aún no había estallado la crisis de 1988. Hacia 1990, el ingreso promedio mensual era de US\$50, lo cual ponía a los empleados públicos prácticamente debajo de la línea de pobreza. Los trabajadores estatales de la DGC y el MEF estaban sindicalizados, formaban parte del CITE. A medida que se deterioraban sus ingresos, los empleados de la DGC y el MEF, bajo el liderazgo de CITE, recurrían a la movilización y las huelgas, formas de protesta sindical que tendieron a acrecentarse a

medida que la inflación erosionaba los magros aumentos que lograban. En 1989, la AT llegó al extremo de estar cinco meses paralizada, casi la mitad del año (Estela 1992: 5).

El nivel de corrupción era alto y generalizado al punto que los auditores practicaban abiertamente la extorsión y solían recibir coimas rutinariamente. De acuerdo al testimonio de un funcionario de la vieja DGC: *“Los auditores colaboraban con las empresas, les hacían favores y recibían coimas. Había triángulos de corrupción donde todos sabían que es lo que se hacía y esta situación se fue haciendo peor y peor”*.

Otro funcionario hace el siguiente recuento de aquella época: *“Cuando trabajaba en auditoría, recuerdo haber visto muchas veces como se arreglaban los problemas de los contribuyentes. Les entregaban la declaración jurada escondiendo billetes al interior. He visto auditores comprarse casas y carros nuevos, e irse de vacaciones a otros países. Imagínate, y ganando 50 dólares al mes”* (Milk 1995: 7).

Al interior existían mafias organizadas que coordinaban con malos funcionarios del Banco de la Nación y de la unidad de informática para apropiarse del pago de impuestos. Observemos que aquí es donde la ineficiencia sirve de escudo a la corrupción. La falta de equipos o las fallas de registro y controles facilitaban el delito porque lo escondían o impedían detectarlo.

Otro problema era el conflicto de intereses. Muchos auditores y abogados tributaristas ejercían asesorías privadas a contribuyentes o trabajaban en su tiempo libre en estudios de abogados. Cerca del 25% de los funcionarios tenían otro trabajo en el sector privado (Arias 1991: 202). Ello demostraba que los organismos de control interno no servían para ejercer la más mínima fiscalización. O eran cómplices o se hacían de la vista gorda. Aunque existían funcionarios honestos y capaces, estaban en minoría y su moral era baja. No creían, luego de haber visto fracasar reforma tras reforma, que el Estado peruano pudiera dar un salto cualitativo y erradicar la corrupción. La imagen de la DGC era altamente negativa e identificada con la corrupción: se le conocía como Dirección General de la Cutra.

Antes de la gran reforma existía un caos organizativo y de funciones. Se daba una dualidad administrativa en tanto en los niveles superiores se encontraban funcionarios de la SUNAT y en los niveles medios e inferiores se encontraba la vieja DGC. Ambos, además, operaban en el MEF, un ministerio con un vasto número de oficinas y miles de funcionarios que trabajaban hacinados. La recaudación bancaria, la cobranza coactiva de impuestos y el fraccionamiento tributario, para hacer más complicada aún la función de la AT, eran competencia del Banco de la Nación. Las computadoras y la información tributaria eran manejadas por la oficina de informática del MEF (Estela 1992:2-3). La flota de la SUNAT consistía en unos cuantos VW viejos adquiridos en los años 70. El hecho que la SUNAT operaba en condiciones de caída de la recaudación hacía inefectiva la norma que le permitía usar el 2% del total de la recaudación para financiarse (Ley 24829). La posibilidad de crear un sistema de bonificaciones para elevar sueldos no funcionó pues no era permanente. Además, el resto de empleados del MEF protestaban contra un régimen visto como un privilegio para una parte del ministerio que no alcanzaba a todos. Los empleados sindicalizados y las mafias burocráticas se oponían abiertamente al cambio y los dirigentes institucionales no se atrevían a enfrentarlos.

La reforma de 1988 entonces no resolvió los problemas fundamentales de tipo institucional, probablemente los agravó, aunque formalmente sí se allanó el camino a reformas futuras en tanto dejó una autonomía formal paso importante porque luego pudo pasar a ser real sin mayor trámite (Fuentes, Arias y Durand 1995: 198). Para ello, sin embargo, había que esperar la llegada de un equipo capaz de reconceptualizar la idea de la reforma y esperar nuevos tiempos.

En la década del 80 la tributación se fue haciendo regresiva. El impuesto a la renta (IR) llegó a constituir el 30% de los ingresos tributarios en 1970 y pasó a representar tan solo el 13% en 1978. A fines de los 80

representaba el 22% de la recaudación, fluctuando según la rentabilidad de las empresas exportadoras (Arias 1991: 284). A comienzos de la década del 80 el IGV representaba el 30% de los ingresos tributarios, habiendo bajado al 12% en 1987. En 1986 la tasa estaba en 6%, pasó a 10% en marzo de 1988 y luego, al agravarse la crisis fiscal, subió en julio a 15% (Baca 2000: 215). El selectivo al consumo (ISC) paso de representar 10% en 1980 a cerca del 40% a mediados de la década, cayendo luego con el descenso del precio de la gasolina a 30% en 1988. Los impuestos a la exportación oscilaron entre 35% y 40% del total recaudado en los años 70. Al iniciarse los años 90 constituían el 20% de los ingresos tributarios (Arias 1991: 284-285). En general, a pesar de los intentos de gravar a las empresas, particularmente las exportadoras, el peso de la recaudación comenzó a caer más en los consumidores que en los productores y en los pobres más que en las personas de altos ingresos.

En la década del 80 ocurrió un "persistente y agudo deterioro en la captación de ingresos tributarios" (Estela 1992: 1). La presión tributaria, medida como el porcentaje que representan los ingresos por impuestos con relación al PBI, como se observa en el Cuadro No. 2, indica esa tendencia.

CUADRO NO. 2. PRESION TRIBUTARIA (RECAUDACION COMO % DEL PBI) DE 1980 A 1990.

1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990 *
15.6%	13.1%	13.0%	10.8%	11.5%	13.2%	11.4%	8.6%	8.5%	5.8%	4.9%

* 1er. semestre

Fuente: Estela, Manuel. "La tributación frente a las tendencias de la economía mundial". 26ava. Asamblea General del CIAT, Montego Bay, Jamaica, junio 1992.

En la década del 80, el clima político, social y económico del país conspiraba contra la posibilidad de una reforma tributaria exitosa a pesar del agravamiento de la situación fiscal y la necesidad de revivir un Estado agonizante para evitar su colapso. La reforma de 1988 llega tarde, en medio de una crisis económica, cuando se sufría un problema de gobernabilidad y aumentaban las tensiones sociales. Las condiciones para una reforma en serio no estaban dadas, sobretodo si se observa la falta de voluntad política de un cambio real y el pobre liderazgo técnico de la AT.

La reforma de 1991

La reforma tributaria integral, la primera en su tipo, empieza en 1991, en un momento en que el gobierno ha adoptado un cambio macroeconómico en dirección neoliberal, con énfasis en la estabilización económica y las reformas estructurales para salir de la crisis y dinamizar el crecimiento por la vía del mercado y el sector privado. El panorama es similar al de América Latina donde en medio de una crisis fiscal se impulsan desde dentro y de fuera la reforma de impuestos. La disciplina fiscal, incluyendo el aumento sustantivo de los ingresos tributarios, se convirtió en prioritario. En ese contexto, la reincorporación del país al mercado mundial y la restauración de relaciones con los organismos internacionales, con quien se volvió a cumplir con los pagos de deuda, abrió las puertas precisamente a la influencia externa, cuya manifestación más visible, aparte de las Cartas de Intención con el Fondo Monetario Internacional (FMI), eran las misiones de los organismos internacionales. Insistamos en un elemento contextual clave: fue en medio de una severa crisis que se fraguó una reforma, porque creo un sentido de urgencia que impulso el cambio y puso de lado los consabidos temores al despido y al corte de las redes sociales de la corrupción que enlazan el Estado con parte de la sociedad civil. Ello ayudo a dar un gran salto hacia adelante, que quizás no hubiera sido posible si la crisis hubiera sido menos seria¹. Sin embargo, en el Perú aspectos políticos y factores tecnocráticos contribuyeron a hacerla integral y profunda, es decir, con capacidad de desarrollo institucional.

¹ Sobre las reformas "impulsadas por crisis", ver Bird y Casanegra 1992: 60.

Por decisión política y por voluntad de los técnicos, los cambios de la administración tributaria, que se concebían como cambios paralelos tanto del sistema como de la administración, buscaban atacar al mismo tiempo la ineficiencia y la corrupción, esos hermanos gemelos. El éxito inicialmente dependió de un equipo tecnocrático peruano de alto nivel que superara el dilema del agente-principal. La reforma aprobada por el principal (el gobierno) podía ser ejecutada por el agente (los técnicos al mando de SUNAT), al reemplazarse su dirección y "empoderarla" (*empowerment*). Esa decisión, cabe señalar, ocurrió en momentos en que el nuevo gobierno estaba decidido a enfrentar graves problemas sociales, económicos y políticos. Tenía voluntad de poner en práctica a cualquier costo las nuevas políticas y no estaba sujeto a compromisos ni con los inversionistas nacionales ni con los sindicatos. No había hecho promesas y alianzas ni recibido mayores fondos de campaña, que provenían generalmente de quienes lucraban con rentas y prebendas del Estado. Como se sabe, el ascenso de Fujimori en las encuestas y su victoria no se hizo gracias a contribuciones financieras sino a un cambio súbito del ánimo electoral de las masas, que se alejaron de los partidos tradicionales y buscaron esperanza en figuras "independientes". Los compromisos del nuevo gobierno, por tanto, eran menores o al principio no existían. Ello le dio al equipo un margen de maniobra amplio que facilitó un alto apoyo político desde la presidencia. El hecho de que se aprobara e implementara la reforma durante los primeros meses de gestión era también clave pues esa es la ventana de oportunidades mayor de los gobiernos para implementar cambios. Si esperan, la reforma pierde prioridad política y enfrenta mayores resistencias. Luego de pasada la luna de miel los gobiernos suelen ser menos audaces porque intentan sobrevivir o gobernar sin abrir nuevos frentes².

El equipo fue reclutado por Santiago Fujimori, hermano y asesor ad hoc del presidente, entre las filas del Banco Central de Reserva del Perú (BCRP), la única institución que contaba con técnicos de alto nivel, bien pagados y poco contaminados por la corrupción. El BCRP era una "isla de modernidad" burocrática, pero con experiencia en otras ramas, particularmente el MEF, en tanto delegaban a técnicos a apoyar otras áreas del Estado. Se escogió al gerente de estudios económicos, Manuel Estela, quien tenía experiencia previa en el MEF en la parte fiscal y quien había presidido CONASEV desde 1990 con la intención de convertirla en una agencia moderna. Estela analizó el problema institucional y tributario y presentó una propuesta con condiciones para el éxito: debía apoyarse medidas drásticas e impopulares para eliminar la ineficiencia y la corrupción, la SUNAT debía tener sueldos del sector privado, iban a ocurrir despidos masivos. El contacto con el presidente era fundamental para consultar los pasos y evaluar las medidas, lo cual implicaba que la SUNAT tenía acceso directo a la presidencia sin pasar por el MEF³. Al mismo tiempo, existía coordinación estrecha con el MEF, pero como si estuvieran al mismo nivel, sin establecerse una jerarquía en la cual SUNAT aparecía debajo o subordinada. Esta situación de paridad institucional sería luego fuente de tensiones al interior del Estado porque generó celos en el MEF e intentos por someter a la SUNAT. La institución había ascendido en la jerarquía institucional y tenía que manejar con cuidado esa relación, lo cual dependía de la prudencia y firmeza del superintendente y de la decisión del presidente de darle prioridad y línea abierta de comunicación.

En febrero de 1991, a cinco meses de haberse iniciado el gobierno electo de Fujimori, y antes de que se cerrara el congreso, es decir, en democracia, se inició la reforma con el nombramiento de Estela como superintendente, cuya misión principal era realizar una reforma integral. Estela a su vez formó un equipo (fuerza de tarea, *task force*) reclutado principalmente de las filas del BCRP, pero de tipo interdisciplinario. Incluía varios economistas (Estela, Luis Alberto Arias, Natividad Del Aguila, Manuel Deza) y administradores y expertos en recursos humanos (Armando Arteaga, Jorge Quiñones, Manuel Canny, José Deza, Hugo Romero, Jorge Napurí). Además, se reclutó a funcionarios del Banco de la Nación y del MEF que tenían conocimiento legal y económico de tipo fiscal (Edmundo Pérez, Luis Francia, Gloria Olórtégui).

² Por lo tanto, las grandes reformas tienen mayor posibilidad de éxito si se planean y ejecutan en los primeros 100 días, durante la luna de miel de los gobiernos entrantes.

³ Con Manuel Estela se realizaron numerosas conversaciones a lo largo de varios años. De algunas se han tomado notas y será referidas más adelante.

El equipo se completó con otros expertos. Del sector privado se trajo a Sandro Fuentes, abogado del estudio Rodrigo, Elías, Medrano, uno de los más importantes de Lima (quien ya había trabajado con Estela en la CONASEV); a otro abogado (Angela Sommaruga, Banco Financiero) y a un experto en informática (Amador Meza). Luego Francisco Durand se uniría al equipo en 1992 proveniente de las filas universitarias.

Aunque el equipo venía de varias instituciones, el núcleo central provenía del BCRP⁴. Una parte importante del círculo alto decisorio venía de la Universidad Católica (Estela, Arias, Fuentes, Durand, Sommaruga, J Deza). Ello generó condiciones de cohesión interna y facilitó el trabajo en equipo, elemento clave en el inicio en tanto la tarea del cambio era compleja y requería el apoyo de distintos especialistas. Por decisión de Estela, y por necesidad, muchos aspectos de las reformas se discutieron colectivamente. Sobre varios de ellos no había experiencia previa. De la discusión brotaba el mejor curso de acción, que luego se evaluaba colectivamente para hacer correcciones. Según Estela, la idea era que "todos veían todo" para que se aprendiera colectivamente y se comunicaran distintas experiencias y sugerencias. Desde un primer momento el equipo funcionó como un estado mayor en una guerra por el cambio. Estaba cohesionado y tenía la ventaja de contar con tres cualidades "honestidad, conocimiento técnico y habilidad organizativa"⁵. Era una rara combinación.

Ese equipo, elemento central de la reforma, elaboró un Plan Maestro sobre los distintos aspectos del cambio y la secuencia a seguir. En su diseño incorporó para ello a técnicos de organismos internacionales. En julio de 1991 se firmó un convenio con el FMI y en agosto otro con el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y en noviembre se firmó también un contrato de prestación de servicios con el Centro Interamericano de Administración Tributaria (CIAT), que utilizaba un préstamo no reembolsable del BID (Estela 1995:14). Gracias a ello 16 expertos tributarios con experiencia en impuestos, sistemas de recaudación y fiscalización, e incluso de reformas (parte estuvo en la reforma de Bolivia), se incorporaron al equipo bajo la dirección de Estela, pero sin apropiarse de la reforma ni liderarla. El elemento nacional comandó la reforma desde un principio demostrando capacidad para evaluar, diseñar e implementar políticas⁶.

Una de las oportunidades donde el equipo nacional cumplió un rol decisorio clave fue al evaluar las distintas alternativas: gradual o drástica. La decisión se tomó porque se consideraba que una reforma gradual no daría resultado: se cerraría la ventana de oportunidades para atacar los problemas y derrotar a quienes perderían con la reforma. Según Estela, "en el Perú, lo temporal se hace permanente" por lo que si no se hacía un esfuerzo de reforma integral rápida y total, no se podría avanzar luego. No había otra alternativa que "comerse el elefante entero" (Durand y Thorp 1998: 140). Fue una decisión clave que devenía de un conocimiento más íntimo del país que no tenían los consultores externos, generalmente propensos a la prudencia y de una voluntad real de provocar cambios.

Una vez convencido el ejecutivo, había que obtener el apoyo político al Congreso, donde el partido de gobierno no tenía mayoría parlamentaria. En lo administrativo, el plan suponía que se debía elevar los ingresos de acuerdo a los lineamientos de una superintendencia con régimen del sector privado, pero se debía depurar al personal de tal manera que se quedaran las manzanas buenas y se fueran las malas (los corruptos, los incompetentes). Los salientes, si optaban por la renuncia, debían ser compensados con incentivos monetarios. Asimismo, los restantes, más los nuevos que se reclutaran, serían debidamente entrenados. Finalmente, se debía cambiar de local.

⁴ Sirvió además de modelo burocrático para varios aspectos de las reformas. Era el punto de referencia de muchos cambios.

⁵ Conversación con Estela. Lima, marzo 5, 2002.

⁶ Sobre la importancia de la "propiedad nacional" del esfuerzo de reforma, ver World Bank (1991: 62).

Esas facetas del plan vinculado a recursos humanos e instalaciones se discutió en el Congreso. El equipo de la SUNAT lo sustentó ante una Comisión Especial en septiembre de 1991. Dada la calidad técnica, y la decisión de atacar frontalmente la corrupción, a pesar de que en la comisión se encontraban líderes de diversos partidos, incluidos dirigentes de izquierda y el APRA, ligados a los sindicatos, caso del conocido dirigente Carlos Malpica, el plan fue aprobado por unanimidad (Estela 1995: 4). El equipo había ganado el apoyo del Congreso porque demostró seriedad y capacidad para combatir el enemigo desde adentro. La crisis que vivía el país facilitaba la aprobación de medidas drásticas que quizás no hubieran sido aceptables en condiciones políticas normales. Existía un razonable temor de que el Estado colapsara en medio de ataques armados de grupos insurgentes. Una forma de recuperarlo y revertir esa tendencia era realizar la reforma tributaria institucional.

La aplicación del plan, el vencimiento de la resistencia de parte de los trabajadores y del sindicato, fue una de las pruebas más duras que enfrentó el equipo. Sin embargo, al mismo tiempo que lo puso a prueba lo galvanizó. Entre los funcionarios, primero hubo resistencia a aceptar la idea de que se les tomara un examen y pasaran por entrevistas, hasta que se les ofreció un incentivo económico de \$50. Esa idea (que brotó en medio de una discusión) terminó ganando a algunos y luego otros seguirían. Los exámenes, para asegurar independencia y ganar credibilidad, fueron llevados a cabo por un colegio profesional mientras las entrevistas con profundidad las organizaron los miembros del equipo. También ayudó el hecho que el equipo hablara personalmente con cientos de empleados para explicar los alcances de la reforma. Arias, por ejemplo, lo hizo con más de 300 (Durand y Thorp 1998: 141). De ese modo, se aisló efectivamente al grupo de empleados que resistían tenaz, y a veces violentamente, al cambio institucional.

Los sindicalistas más duros, y las mafias que veían el fin de sus negociados y que se parapetaban detrás del sindicato, organizaron huelgas y toma de locales. En una ocasión, el equipo quedó aislado en una oficina en medio de protestas violentas y tuvo que ser rescatado por la policía luego de una llamada desesperada al presidente. No faltaron ataques terroristas: un *rocket* lanzado por el MRTA de noche contra uno de los pisos donde funcionaba la antigua DGC ocasionó algunos daños. El sindicato también se intentó oponer al traslado de archivos y materiales de oficina al nuevo local de la avenida Garcilazo, un edificio amplio y moderno de 13 pisos asignado a la nueva SUNAT, pero la policía impidió la maniobra⁷.

El equipo resistió la oleada de protestas y ataques y terminó ganando porque tenía un plan y no se asustó. De un total de 3,025 funcionarios quedaron 991 y renunciaron 2,124. También un total de 629, se acogieron al programa de Renuncias Voluntarias del Sector Público en abril y 529 lo hicieron con un programa similar de SUNAT hacia julio. Un total de 136 de los que decidieron tomar el examen y las entrevistas fueron desaprobados (Estela 1995: 3). El costo total de los beneficios extraordinarios de retiro alcanzó la cifra de US\$ 2,307,000 (Arias 1994: 3).

El hecho que un grupo de funcionarios honestos decidió colaborar para identificar a los corruptos permitió una depuración profunda, dejando tan sólo algunos remanentes que luego podrían ser identificados y separados. A medida que los aprobaban, pasaban al nuevo local y dejaban de estar influidos por el resto, quienes se mantenían en el viejo local del MEF hasta que se les anunciaba su retiro. Luego, en tanto comenzó en paralelo un intenso proceso de reclutamiento, los nuevos funcionarios entraban también al nuevo local, donde se encontraban las dos generaciones⁸. Se les daría en llamar "antiguos" y "nuevos", quedando los primeros con el estigma de provenir de la DGC. La cohesión del equipo, y el hecho que la SUNAT podía pagar sueldos diez veces mayor a los que obtenían, creó un sentido de identificación o mística institucional que preparó a la naciente institución para todas esas tareas. El efecto psicológico de haber pasado una prueba exhaustiva, y una ronda de entrevistas, aunado al hecho que el sueldo promedio

⁷ Esta etapa heroica ha sido documentada en un video producido por el IAT titulado "Reforma tributaria: proceso en marcha" (IAT 1993).

⁸ Conversación con Estela, Lima, 5 de marzo del 2002.

se elevó de pronto de \$65 (a septiembre de 1991) a \$635, sentó las bases de solidez institucional (Estela 1995: 15).

Esa etapa de la reforma, clave para el despegue, cohesionó entonces al equipo y le dio un sentido de audacia que le permitiría seguir contando con el mismo empuje en las siguientes fases de la reforma. El éxito inicial dio alas para seguir batallando. Al principio el partido se jugó dentro del Estado, en el ejecutivo, en el legislativo, y al interior del aparato burocrático, y luego comenzó a jugarse con relación a los contribuyentes y la sociedad civil. Esa fue la secuencia y correspondió a la idea de que primero debían consolidarse hacia adentro para luego salir con fuerza hacia afuera. Cuando comenzó a atacarse la evasión, debía comenzar en paralelo a construirse una nueva administración tributaria, adecuadamente diseñada y con los suficientes recursos materiales para realizar una enorme tarea. También debían darse cambios en paralelo en el sistema de impuestos. A partir de ese momento los cambios tenían que ocurrir simultáneamente, lo que requería un esfuerzo extraordinario de sincronización liderado por el equipo y facilitado por el ejecutivo y el apoyo del Congreso (mientras estuvo abierto).

La nueva SUNAT se organizó de forma más racional, centralizando bajo un único mando diversas funciones antes dispersas. Tal diseño organizativo permitió integrar funciones y dividir las de una manera más clara. SUNAT operaba básicamente como una corporación moderna con gerentes a niveles altos e intermedios. La AT ya no dependía del MEF para los servicios de informática, ni del Banco de la Nación para la recaudación. Tenía además mejor personal y más recursos, adecuada infraestructura física, al menos para la sede central, en tanto el resto de oficinas continuaron por un tiempo más hacinados y sufriendo diversas carencias.

Primero se creó el alto mando, constituido por el superintendente nacional y la oficina del superintendente adjunto, que pasó a ser ocupada por Arias. Los dos principales funcionarios, Estela y Arias, eran economistas. Tenían experiencia en el área de política fiscal adquirida previamente en el MEF y una noción clara del programa macroeconómico y la importancia de la recaudación. La SUNAT se reorganizó formándose diversas intendencias operativas y normativas. Las operativas se dividían según ubicación y tipo de contribuyentes. Para los principales contribuyentes nacionales (PRICOS) se creó la Intendencia Regional I, para los de Lima y Callao la Intendencia Regional II, a las que se sumaban varias intendencias de provincias ubicadas en las principales capitales de departamento. Al interior de cada regional se creó una unidad de PRICOS, de tal manera que la gran mayoría de contribuyentes importantes estaban a cargo de unidades especiales que facilitaban su seguimiento en materia de recaudación y fiscalización. Luego de las de Lima, se implementó la unidad PRICOS en Arequipa y se siguió con Trujillo, es decir, las intendencias que le seguían en importancia de acuerdo a la recaudación.

Las unidades normativas eran la Intendencia Jurídica, la de Sistemas (recientemente creada) y la de Planeamiento. Además, se contaba con la de Administración (a cargo del personal y el presupuesto) y una unidad de Control Interno. El IAT constituía un órgano de apoyo de la Superintendencia. Los intendentes y directores se reunían semanalmente junto con el superintendente nacional y el adjunto en el Comité de Alta Dirección, que operaba como estado mayor. Un especialista en prensa y comunicaciones externo asesoraba al superintendente. La superintendencia adjunta, a su vez, coordinaba con las distintas regionales del país.

Luego de que se decidiera centralizar la recaudación, SUNAT creó una red bancaria nacional donde el contribuyente podía pagar sus impuestos tanto en el Banco de la Nación como en bancos privados con los cuales se suscribía un contrato. La data era enviada a SUNAT mientras lo recolectado se depositaba en el Tesoro Público. Ese sistema de control de la recaudación se instaló en 1992 multiplicándose de golpe el número de locales donde se podían pagar los impuestos, hecho que favoreció a los contribuyentes (Estela 1995: 22-24).

Dado que de acuerdo a las normas, SUNAT podía autofinanciarse con el 2% del total de lo recaudado, y debido al aumento considerable de la recaudación cuando entró en marcha el operativo de fiscalización y la nueva campaña de comunicaciones, se pudo contar con suficientes recursos materiales no sólo para pagar sueldos competitivos sino para adquirir equipos y locales modernos. El presupuesto de SUNAT, según ilustra el Cuadro No. 3, se multiplicó seis veces en menos de cuatro años. Era de 51.4 millones de NS/ en 1991, año de inicio de la reforma. Paso a NS/. 111.1 millones en 1992, a NS/.189.8 millones en 1994 y a NS/. 290.6 millones en 1995. Con esos ingresos SUNAT pudo resolver rápidamente otro de los problemas que plagan los estados de América Latina. Dado que tenía autonomía financiera no necesitaba de autorización del MEF para las adquisiciones. El único aspecto presupuestal que siguió dependiendo del MEF fue el aumento de sueldos. Sin embargo, en el período de despegue de la reforma, el ministro Carlos Boloña apoyaba los cambios porque le permitía cumplir con el programa económico y, además, sabía que el superintendente tenía acceso directo a la presidencia.

El hecho que entre 1992 y 1994 muchas entidades del Estado fueran privatizadas y que existían decenas de locales modernos desocupados y listos a ser rematados, facilitó la modernización en infraestructura pues se adquirieron locales para nuevas sedes en toda el país de forma rápida. No implicaba oportunidad de corrupción o prebenda alguna debido a que eran transacciones dentro del propio aparato del Estado y sin dinero de por medio. En marzo de 1992, un ataque terrorista (una mochila con dinamita que estalló afuera, en una columna) destruyó todas las computadoras de la nueva sede y ocasionó graves daños materiales, pero la SUNAT comenzó rápidamente las reparaciones y no cesó de operar en ningún momento. Fue otro momento de galvanización del equipo y la institución que se sintió identificada con el cambio. En realidad, en cuanto a informática el ataque destrozó material viejo. A partir de ahí SUNAT se equipó con nuevos sistemas de computación para ordenar su registro de contribuyentes, la base de datos de recaudación, y para realizar cruces de información para detectar evasión o fraude. En 1991, el número de microcomputadoras era de sólo 50, pasando a 213 en 1992 y 363 en 1993 (Estela 1995: 17). La flota de vehículos fue renovada con la adquisición de carros y camionetas Toyota. La seguridad fue garantizada con el contrato de compañías, y la formación de una unidad interna que coordinaba los distintos aspectos de la seguridad de locales y funcionarios, tanto al interior de las instalaciones como cuando se realizaban acciones de fiscalización en la calle.

CUADRO No. 3. PRESUPUESTO DE SUNAT Y DATOS DE PERSONAL: 1991 – 2001 (nuevos soles corrientes)

	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Ingresos (millones)	51.4	111	139.7	189.8	290.6	359.1	423.5	439.1	454.7	509	504.7
Personal	899	1590	1620	2983	3356	3604	3004	2999	3235	3310	3318

Fuente: SUNAT

Elaboración: propia

A medida que se realizaban las reformas descritas arriba, la SUNAT empezó un agresivo programa de reclutamiento de profesionales sobre la base de mérito, probablemente el elemento clave del éxito (combinado con los otros, ciertamente), porque condicionaba todo el resto. Es decir, una vez formado el equipo y gozando del apoyo político para aislar efectivamente a los perdedores de la reforma, el paso fundamental siguiente era asegurar la calidad del capital humano.

Según se revela en el Cuadro No. 3, el personal aumentó considerablemente los primeros años. Paso de 899 en 1991 a 1,590 en 1992, a 1,620 en 1993 y a 3,356 en 1995, estabilizándose luego alrededor de los 3,000. Entre 1992 y 1995, se realizaron numerosos concursos públicos para Cursos de Administración Tributaria (CAT) que seguirían los postulantes seleccionados luego de pasar una prueba escrita y entrevistas. Las convocatorias se hicieron primero con las mejores universidades, y para alumnos del tercio

superior en cuatro profesiones (derecho, economía, contabilidad y administración), luego se amplió a todas las universidades, pero manteniendo requisitos estrictos de postulación. Entre 1992 y 1995 se presentaron 15,410 postulantes de los cuales se reclutaron el 3%, un total de 647 (Durand y Thorp 1998: 142). Luego de seleccionados pasaban al IAT para tomar el CAT durante tres meses, a tiempo completo, para seguir un mes más con el entrenamiento en el puesto de trabajo. Las notas del CAT se registraban y constituían parte del expediente del profesional.

La nueva generación de administradores tributarios constituyó la pieza central del programa de la política de recursos humanos sobre la base de mérito. En la medida que se abrían nuevas oficinas en Lima y todo el país, se necesitaban cuadros intermedios. Se organizaron entonces concursos de jefaturas y gerencias sobre la base de méritos obtenidos, lo que permitió también ofrecer oportunidades rápidas de ascenso. Un programa de becas organizado por el IAT, tanto para cursos como para programas de post grado, en el país y el exterior, permitió seguir profesionalizando al administrador tributario de manera regular y a alto nivel, con experiencia internacional. Cada año se realizaba un concurso de becas con oportunidades para estudiar o hacer pasantías en EUA, Francia, Inglaterra, Japón y países latinoamericanos. El principio del mérito regía también a través de evaluaciones de personal, estipulándose el retiro de funcionarios poco competentes si obtenían varias evaluaciones negativas consecutivas y tomándose en consideración para ascensos y aumentos salariales.

El IAT creció en esas circunstancias. Se trasladó a un local moderno de 5 pisos con auditorios y aulas equipadas con tecnología educativa moderna y una biblioteca especializada en asuntos tributarios. Contrató profesores y seleccionó un grupo de docentes dentro de los propios funcionarios para asegurar la diseminación de conocimientos partiendo del conocimiento práctico que venía de manejar problemas día a día. El IAT organizó además un programa de pasantías por concurso donde los docentes pasaban a enseñar un año en el IAT. A medida que los CAT comenzaron a llenar los puestos de las nuevas intendencias regionales que se fueron renovando en todo el país gradualmente, comenzaron a desarrollarse cursos de nivel intermedio y especializado para formar a los administradores tributarios, lo que convirtió al IAT en un centro educativo prácticamente de nivel universitario (Fuentes, Arias y Durand 1995: 24-25). También se ofrecieron seminarios interactivos de ética a todo el personal y cursos de actualización, particularmente en manejo de software y aspectos jurídicos. Entre julio de 1992, fecha en que se renovó el IAT, hasta abril de 1995, se habían dictado 28 CATs que fueron atendidos por 1,775 funcionarios, nuevos y antiguos. Un total de 1,631 tomaron cursos especializados. Se dictaron 281 seminarios de ética (IAT 1995, Durand y Thorp 1998: 142). El IAT organizó una serie de publicaciones, documentos de trabajo y material educativo audiovisual, para explicar los logros de la reforma tributaria y compilar información legal y de jurisprudencia. Se organizaron también cursos de capacitación a distancia.

Además de los funcionarios y empleados, SUNAT contrató temporalmente a cientos de estudiantes universitarios para realizar acciones de verificación de entrega de comprobantes de pago. Se les llamó *fedatarios* en el sentido que daban fe del cumplimiento de obligaciones. Los fedatarios fueron reclutados siguiendo criterios de mérito al igual que entrenados brevemente para realizar sus funciones. Luego de un año terminaba el contrato y se iniciaba un nuevo concurso en cada intendencia en todo el país.

En la medida que el personal pasó a ser estrictamente seleccionado, entrenado y promocionado sobre la base de mérito, ese conjunto de medidas en materia de recursos humanos permitió dar un gran salto hacia adelante desde adentro mismo de la institución. Le dio a la SUNAT un sentido de profesionalismo y competitividad que antes no existía y que fue clave en aumentar la eficacia operativa y en la mejora de imagen. El hecho que el sueldo fuera competitivo, y que la institución enfatizara la mística de trabajo fuerte y honradez, creó un nuevo funcionario que le dio un rostro moderno y honesto a la institución. También lo racionalizó en la medida que, a diferencia del pasado, el personal profesional pasó a representar el grueso de la fuerza de trabajo. Hacia diciembre de 1989 de 3,089 empleados, 1,497 eran

técnicos y 910 profesionales. Hacia junio de 1993, los profesionales pasaron a ser 1090 y los técnicos solo 237, corrigiéndose así la distorsión propia del periodo populista y personalista burocrático (Fuentes, Arias y Durand 1995: 42). La mejora del capital humano se había considerado con razón un elemento esencial de la reforma para darle continuidad y ese objetivo se logró en un periodo corto de tiempo pero de gran intensidad de cambio. Una vez constituido, se podía pasar más fácilmente a realizar cambios paralelos en otros campos, tanto internamente como hacia afuera, esta vez contando con una institución moderna y eficaz.

Los sistemas que se pusieron en marcha para ordenar la administración tributaria y el pago de impuestos de adentro hacia afuera, de la SUNAT hacia los contribuyentes, fueron principalmente tres: registro, comprobantes de pago y la organización de la recaudación en función a tipos de contribuyente y vía la red bancaria, aspectos de los cuales ya se habló. La cooperación técnica internacional y el préstamo del BID jugaron aquí un rol importante. Los sistemas se instalaron contando con experiencias obtenidas en otros países de América Latina y adaptándolas creativamente al caso peruano. El trabajo en equipo de nacionales y extranjeros, y la consiguiente presentación y discusión de los sistemas en el Comité de Alta Dirección, al más alto nivel, permitió ese resultado.

El registro debía ser cambiado para poner orden en el sistema y permitir la fiscalización. El nuevo sistema implicaba eliminar la vieja Libreta Tributaria y empadronar sólo a aquellos contribuyentes directos, eliminando los trabajadores, cuyos impuestos se retenían en la fuente. Para tal fin el gobierno emitió un DL 25734 en septiembre de 1992. Gracias al nuevo marco legal, la SUNAT creó un Número de Identificación Tributaria de 8 dígitos para asignarlos a un Registro Único de Contribuyentes (RUC). Para tal fin se empadronó en julio de 1993 a 227,519 contribuyentes, llegando en 1995 a un total de 558,570 (Arias 1994: 6, Estela 1995: 20-22). Se envió por correo privado la documentación a cada contribuyente para poder verificar al mismo tiempo el domicilio. En paralelo se previó evitar la doble inscripción e introducir controles, además de políticas y procedimientos para su mantenimiento, para evitar que se "ensuciara" con el paso del tiempo, como sucedió antes con las Libretas Tributarias.

Dado que el IGV se convirtió en "uno de los pilares de la recaudación" (Arias 1994: 8), SUNAT procedió a ordenar el sistema de comprobantes de pago. Ello se hizo posible con el DL 25632 de julio de 1992. Una vez aprobado el marco legal, la SUNAT determinó la adopción de un modelo de comprobante para facturas, recibos por honorarios y liquidaciones de compra (número secuencial, número de RUC, domicilio, imprenta, etc.) que permitiera eliminar la existencia de comprobantes falsos o con información incompleta. SUNAT también creó un registro de 7,000 imprentas autorizadas para imprimirlos. Mediante un software, SUNAT llevaba el control de las solicitudes de impresión y de las series y numeraciones autorizadas. Sólo así, es decir, con la utilización de facturas autorizadas, los contribuyentes podían utilizarlas como crédito fiscal o declararlo como gastos en sus balances. Este nuevo sistema comenzó a regir en julio de 1993, generándose un ordenamiento interno y externo de acuerdo a nuevas reglas que por lo menos regían para los contribuyentes formales, pero que eran potencialmente exigibles a los informales que podrían formalizarse desde el punto de vista tributario (entregar recibos y facturas, pagar impuestos).

El sistema de impuestos fue modificado en paralelo con la reforma administrativa, con el objeto de armonizarlo con la nueva orientación macroeconómica, facilitar y aumentar la recaudación y fortalecer la labor de SUNAT (Fuentes, Arias y Durand 1995: Apéndice 1). En diciembre de 1992, se redujeron considerablemente el número de impuestos, eliminándose más de 35 que recaudaban poco o nada o que, en todo caso, no servían para generar recursos a determinados grupos sociales y que complicaban sobremanera la administración de impuestos. También fueron modificadas las tasas de los impuestos selectivos para "desgasolinizar" la recaudación. El IGV paso a ser el principal impuesto de un total de seis. Hacia mediados de 1993, el IGV representaba un tercio de la recaudación (3.35% de un total de 10.1%

como porcentaje del PBI) mientras el ISC solo representaba un poco más de un décimo (1.6% de 10.1%) (Fuentes, Arias y Durand 1999: 7-8). Junto con los aranceles a las importaciones, se gravaba el impuesto a la renta (IR), el selectivo al consumo (ISC), el de Patrimonio Empresarial y la contribución al Fondo Nacional de Vivienda (FONAVI). En diciembre de 1993 se eliminaron los regímenes especiales, se redujo la progresividad del IR y se creó un Impuesto Único Simplificado de cuota fija para los pequeños contribuyentes (Arias 1994: 8-9, Estela 1995: 11-12). La idea de tener pocos impuestos de aplicación general permitía ensanchar la reducida base tributaria.

El Código Tributario fue cambiado a propuesta de la SUNAT y presentado directamente en Consejo de Ministros como precaución, para que no pasara por los filtros rentistas del MEF. Se aprobó por DL 25869 en noviembre de 1992, en momentos que se vivía la etapa post golpe presidencial, hecho que facilitó la toma de decisiones al prescindirse del Congreso. El nuevo Código delineó claramente las facultades de la AT en materia de recaudación y fiscalización, facultándola para realizar cobranzas coactivas, para quebrar deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa, y para establecer cronogramas de pago. La SUNAT, asimismo, también podía nombrar "agentes de retención", se le facilitaba el acceso a la información, se le facultaba a determinar la deuda sobre base presunta, a celebrar convenios con bancos privados y racionalizando y simplificando el sistema de sanciones. En esa materia, se normó el cierre de locales en caso de incumplimiento tributario de personas jurídicas y el régimen de multas a aplicar (Estela 1995: 10-11).

Tanto los nuevos impuestos como las normas que definían las obligaciones y derechos del contribuyente, y las facultades de la SUNAT (Código Tributario), fueron diseñados con la participación activa de los expertos tributarios de la SUNAT y gracias al consejo y las recomendaciones de los consultores internacionales, las decisiones de política que mejores resultados prácticos mostraron en otros países. Ello permitió tomar en cuenta el punto de vista institucional, sobretudo en materia de medidas que facilitaban la administración de impuestos y permitían al mismo tiempo eliminar la maraña legal que complicaba tanto a la AT como al contribuyente. SUNAT participó activamente en el proceso de toma de decisiones gracias a su concentración de experiencia en el manejo de impuestos como en su capacidad para demostrar cómo los cambios de política reforzarían la propia reforma al ordenar el sistema de impuestos. En ese período, los técnicos del MEF y SUNAT participaron juntos en el diseño, pero no lo hicieron a puerta cerrada. Las disposiciones del Código, por ejemplo, fueron discutidas previamente con los gremios empresariales que dieron una serie de recomendaciones, algunas de las cuales fueron tomadas en cuenta. En algunos casos, los gremios empresariales rechazaron el impuesto al patrimonio empresarial y demandaron analizar el conjunto de la carga tributaria argumentando "sobrecostos". Dada la importancia de aumentar la recaudación no se tomaron en cuenta, pero se inició un debate nacional sobre el sistema de impuestos que más adelante daría lugar a cambios y ajustes, algunos positivos otros negativos.

El doble cambio administrativo y normativo no paralizó las acciones de fiscalización para dar inmediatamente una señal de riesgo a los evasores. Mientras se concebían e implementaban tales cambios, SUNAT puso en marcha acciones de fiscalización masiva a todo tipo de contribuyente, grande y pequeño, persona natural o jurídica, con la idea de demostrar equidad en la aplicación de la ley. Las acciones de fiscalización empezaron con operativos diversos con el objeto de "meter ruido" y dar tiempo a que se instalaran los sistemas que permitirían una fiscalización sobre la base de datos y cruces de información computarizada. Los operativos fueron realizados luego de ubicar con un trabajo de inteligencia previo mercados o zonas urbanas donde predominaba el incumplimiento tributario. Dado el peligro de reacciones contra los funcionarios, se contó con protección policial primero y militar después, contándose también con el apoyo de fiscales para confiscar bienes en caso de que no existiera documentación. Aunque se concentró inicialmente en mercados populares como Mesa Redonda también se hicieron en zonas de altos ingresos como el Centro Comercial Camino Real. Para demostrar convicción para actuar con equidad, se detectó evasión en el Hotel Cesar's de Miraflores y se procedió a cerrarlo a pesar de estar ocupado (incluso con especialistas del FMI, que tuvieron que mudarse a otro hotel). También se cerraron

establecimientos en zonas de clase media y populares, tanto en Lima como en provincias. La estadística muestra una actividad impresionante. Los fedatarios visitaron miles de establecimientos, lo que condujo a la aplicación de sanción por evasión del IGV.

La estadística de cierre de locales revela el cambio ocurrido al acelerarse y expandirse las acciones de fiscalización: paso de 620 en 1991, a 5,319 en 1992, a 7,910 en 1993 y 7, 268 en 1994 (Durand y Thorp 1998: 144). En el caso de los profesionales, se les envió material por correo advirtiendo sobre sus derechos y obligaciones y se visitó consultorios de doctores y dentistas, estudios de abogados y arquitectos, a los cuales se les pidió información de ingresos para determinar su nivel de cumplimiento (base presunta).

En todo momento el trato en los locales de la SUNAT o en la calle fue respetuoso y se instruyó a los funcionarios a no recibir ningún tipo de preferencias, regalo o propuesta alguna para "negociar" con los contribuyentes. SUNAT dispuso la prohibición de recibir ningún tipo de regalos, informando en un comunicado público su política. Ello dio una señal de que la institución se había transformado, lo cual fue bien recibido por los contribuyentes, muchos de los cuales admitieron estar en falta y prometieron un mejor cumplimiento. Las acciones de fiscalización contaron desde un inicio con una campaña de prensa y avisos en televisión y periódicos que se hicieron con una agencia de publicidad. Junto a la mejora de las comunicaciones, eran frecuentes las invitaciones a la prensa para dar cuenta de los operativos, y las entrevistas de Estela con periodistas, además de las notas de prensa sobre recaudación. Todo ello permitió gozar de prensa positiva. Asimismo, en el IAT se organizaron actividades para informar a los contribuyentes a través de *Tributemos*, una revista mensual de distribución gratuita cuya circulación paso rápidamente de 2,000 a 8,000 ejemplares entre 1992 y 1994, IAT también organizó actividades como la Sunathon, con juegos y premios y actividades de teatro tributario que se presentaban en las ferias regionales en todo el país. SUNAT dispuso la publicación y difusión mensual de una *Nota Tributaria* obteniendo estadísticas de recaudación y resumen de cambios legales. Cada mes se organizaron conferencias de prensa para informar de la recaudación y discutir los operativos. Luego, una vez que se organizó, se creó en 1994 un Centro de Atención al Contribuyente en el Centro Cívico de Lima denominado Plaza SUNAT donde se concentraban las oficinas de información y consulta. En general, a pesar de protestas aisladas, la población y los contribuyentes reaccionaron favorablemente al tratar de pronto con una institución modernizada, profesional y honesta. En suma, SUNAT se hizo más transparente y accesible al mismo tiempo que aplicaba sanciones en caso de incumplimiento, pero auditando a todo tipo de contribuyente.

Hacia 1992-1993, debido a la crisis fiscal, el Estado fue mejorando paulatinamente su capacidad de ejecución de obras y mantenimiento del orden. En 1994 la captura de los jefes de Sendero Luminoso y el MRTA fue un punto de quiebre importante en vencer a organizaciones violentistas. Gracias a la concentración del gasto operativo del Estado en nuevos organismos (FONCODES, INFES, PRONAA) que dependían del Ministerio de la Presidencia, el Estado recuperó de a pocos la capacidad para realizar obras de infraestructura y proyectos sociales en pequeña escala. En paralelo, un agresivo programa de mejora de carreteras permitió generar una percepción de progreso bajo el liderazgo autoritario de Fujimori. Aun así, el resto del Estado, con algunas excepciones, no llegó a modernizarse como SUNAT. La continuidad del viejo sistema administrativo fue particularmente visible en los juzgados y la policía, donde se siguió básicamente operando como antes, es decir, con la consabida mezcla de ineficiencia y corrupción.

En líneas generales, la reforma que se inició en 1991 y continuó con fuerza hasta mediados de 1994 con Sandro Fuentes, quien reemplaza a Estela y mantiene el mismo equipo de la reforma, produjo resultados sorprendentemente positivos. Fue un periodo donde los planetas se alinearon correctamente desde un principio, ocurrió así una secuencia de cambios que generaron un efecto de "bola de nieve", de aceleración en la velocidad. La gravedad de la crisis abrió la posibilidad de una reforma con fuerte apoyo político. Fue dirigida por un equipo tan audaz como profesional que terminó reformando la institución por

dentro, y luego generando las condiciones para ordenar el sistema de impuestos y aumentar el cumplimiento tributario, proceso que se hizo con apoyo generalizado de la población. La estrategia de reforma integral implementada por una fuerza de tarea dio buenos resultados. Los factores claves, dado el alto nivel de apoyo político y el sentido de urgencia, fueron la calidad y capacidad ejecutiva del equipo técnico y su decisión de modificar los recursos humanos de la SUNAT.

En materia de recaudación, considerando solo los impuestos internos administrados por SUNAT (en miles de NS/. a enero de 1991), se pasó de un promedio mensual de NS/. 113,344 en 1990 a NS/.134, 673 en 1991 y a NS/.145,489 en 1992 (Fuentes, Arias y Durand 1995: 40). En cuanto a la presión tributaria, tendió a incrementarse de manera sostenida: pasó de 9.6% en 1991, a 11.6% en 1992, a 11.3% en 1993, a 12.9% en 1994, a 13.7% en 1995, llegando a un 14.2% en 1996 (Baca 2000: 217). El punto alto de la recaudación, proceso también apoyado por un mayor crecimiento económico y la reducción de la inflación, llegó alrededor de 1995, proceso que también se observa en el Cuadro No. 4 que indica las variaciones reales de los ingresos corrientes con respecto al año anterior.

CUADRO No. 4. INGRESOS CORRIENTES: 1992-2001 (variaciones porcentuales reales respecto al año anterior)

1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
5.2	2.2	25.9	14.8	4.4	5.9	-4.4	-8.9	-0.1	4.4

Fuente: SUNAT

Elaboración propia

En 1993, de acuerdo a una encuesta ordenada por el IAT, y diseñada y ejecutada por una consultora privada en 10 ciudades, 73.9% de los contribuyentes (encuestados sobre la base de una muestra estratificada generada por la base de datos de SUNAT) opinaba que SUNAT "estaba mejorando como institución" mientras solo el 8.1% consideraba que "estaba empeorando". En 1994, según una encuesta de Apoyo S.A. (*Informe de opinión*), la reforma de SUNAT se consideraba el tercer aspecto más positivo del gobierno de Fujimori, siendo el primero la lucha contra el terrorismo y el segundo la derrota de la hiperinflación. En 1995, una encuesta de opinión realizada en Lima y publicada en los diarios consideraba a la policía nacional "la institución mas corrupta", seguida del poder judicial (40.2%), pero sólo 1.3% consideraba que la SUNAT era corrupta (Durand y Thorp 1998: 144). Tanto los ciudadanos como, mas concretamente, los contribuyentes, reconocían en sus opiniones los logros institucionales de manera bastante nítida, indicio de una recomposición de relaciones entre la AT y la sociedad civil. Indicaba, entonces, el éxito de la reforma.

Involución gradual y relativa (1995-2000)

El segundo gobierno de Fujimori se inició cuando, luego de cambiar la constitución y autorizar la reelección, logró ganar las elecciones con 65% de los votos. Es en ese momento que empezó el proceso involutivo. Era un gobierno que se sentía victorioso y que, lamentablemente para el país, se preparaba para quedarse en el poder y abusar de él. Su gobierno había superado algunos de los grandes problemas nacionales, al menos coyunturalmente, en el sentido de disminuir la violencia política, bajar los precios, impulsar la inversión y lograr un crecimiento económico que llego a su punto más alto en 1994, con una tasa cercana al 14%. El segundo gobierno operó entonces en condiciones de estabilidad, con un sentido de darle continuidad política y de políticas, pero con una lógica de concentración y mal manejo del poder. Algunas propuestas de reforma, incluyendo la del Estado y el poder judicial, eran parte de la agenda, pero no se sentía un clima de urgencia para hacerlas y al final fueron abandonadas (Abusada et al 2000: 385 y ss). En ese contexto negativo, la SUNAT comenzó a virar en otra dirección y sufrir gradualmente un proceso de involución institucional que, felizmente, no llego a ser tan profundo ni la regresión totalmente al pasado.

En la AT ocurrieron cambios significativos a nivel de la dirección, y de la marcha institucional, que correspondió bastante bien a ese clima de "normalización política", de *business-as-usual*. Bajo la dirección de Fuentes, desde diciembre de 1992, SUNAT siguió con el impulso de la reforma, y mantuvo el equipo que la inició, consolidando muchos de los cambios originados por Estela, pero el nuevo superintendente tuvo una actitud más cautelosa. En una entrevista a *Sólo Negocios* (agosto 29 1996: 12), revelando su filosofía administrativa, recomendaba a Adrián Revilla, su sucesor, que "tomara cada paso cuidadosamente". Este proceso siguió, pero en un marco de regresión institucional que se acentuó gradualmente debido a que los líderes institucionales siguieron el rumbo del resto del Estado (Dammert Ego Aguirre 2002).

Revilla era un abogado del BCRP quien conocía a Santiago Fujimori, también abogado. No tenía experiencia en manejo de instituciones y su conocimiento en materia de AT era mínimo. Desde un primer momento, sintió que esa falta de familiaridad creaba una distancia, particularmente con el equipo de la reforma. En lugar de escuchar y seguir trabajando en equipo, más bien se distanció y comenzó a concentrar el poder decisorio, rodeándose al mismo tiempo de un grupo de funcionarios leales al nuevo jefe y deseosos de escalar posiciones.

En ese período, el MEF, bajo dirección del ministro Jorge Camet, logró también aislar a la SUNAT, evitando progresivamente consultar cambios de normas para así dejar de lado las molestas observaciones de los técnicos SUNAT sobre exoneraciones y recarga administrativa que ese ministerio, más cercano a los empresarios, recomendaba. También logró remover al equipo de la reforma, instruyendo a Revilla que sacara a varios funcionarios claves que el superintendente tampoco apreciaba. Se fueron entonces el adjunto Arias, el intendente de planeamiento (Arteaga) y el de sistemas (Meza), tres funcionarios claves (*El Comercio*, julio 16, 1995: E 2). Fue el inicio del proceso de reversión. Fujimori, cada vez más rodeado de núcleos rentistas, dejó que la SUNAT perdiera impulso.

Entre 1994 y 2000 ocurrió una alta rotación de superintendentes. Revilla duró en el cargo hasta febrero de 1997, cuando comenzaba a caer la recaudación. Luego el ministro Camet puso en el cargo al economista Jorge Baca, que pasó luego a ocupar el asiento del ministro en junio de 1998. Baca llevó como segundo al contador Jaime Iberico, con quien habían trabajado juntos en el grupo Bunge y Born, restituyendo así la superintendencia adjunta que había eliminado Revilla. Cuando Baca reemplazó a Camet en el MEF, Iberico pasó a ser superintendente, dándole una cierta continuidad, pero con un liderazgo menos firme, más opaco, básicamente pasivo. Se mantuvo en el cargo hasta julio del 2000, cuando al ser reelegido Fujimori por segunda vez, nombró al economista Enrique Díaz. El cambio fue por insistencia de Santiago Fujimori que, luego de recuperar su influencia en Palacio de Gobierno, intentó volver a colocar a economistas del BCRP en la SUNAT. Díaz duró en el cargo poco más de dos meses, pues se enfrentó al ministro de economía Carlos Boloña, quien logra hacerlo renunciar cuando por RS del MEF ordenó a la SUNAT reponer en sus cargos a los directivos que ocuparon las posiciones de poder desde Revilla. Al renunciar Díaz, Boloña colocó en SUNAT a su viceministro de economía, Rosario Almenara, también economista del BCRP, pero no ligada al equipo de Estela. Duró un mes y medio, cayendo junto con el gobierno a raíz de la huida de Fujimori al Japón.

Aunque Baca intentó retomar el trabajo en equipo, heredó de Revilla el grupo de funcionarios leales que se acomodaron bien a la nueva estructura de poder con él, Iberico y Almenara. Siguió centralizando el poder interno y se vincularon a poderosos funcionarios del Estado, entre ellos Montesinos. Solo Díaz intentó removerlos, pero justamente por ello lo sacaron rápidamente. El grupo directivo conocido como "la mafia de la SUNAT" se mantuvo básicamente incólume desde que entró Revilla en 1995 hasta Almenara en noviembre del 2000.

El período que se inició en 1995 estuvo entonces marcado por la discontinuidad de liderazgo, una pérdida del trabajo en equipo, luchas internas de poder, y sacudidas políticas que repercutieron en la SUNAT, porque se involucró en el juego político en momentos de alta tensión. En ese periodo se perdió la voluntad política de avanzar la reforma y mas bien se crearon las condiciones, empezando por el tipo de liderazgo que tenía, y el clima político que se vivía, para una reversión.

Las decisiones que se tomaron convirtieron a la SUNAT en una organización rígida y autoritaria hacia adentro y hacia afuera. Las decisiones se centralizaron en el superintendente, y en el núcleo de "la mafia", quienes manejaron la institución verticalmente, lo que dio lugar a cambios organizativos. Todos las áreas operativas fueron controladas por una nueva Intendencia Nacional de Operaciones (INO), que les ponía metas cuantitativas que debían cumplir rígidamente, sin importar la calidad del trabajo ni tomar en consideración las diferencias regionales o locales de cada intendencia. Al mismo tiempo, desde las alturas burocráticas se ordenaban fiscalizaciones "no tributarias" a las intendencias que era originadas por denuncias de contribuyentes que no eran debidamente comprobadas (o que eran probablemente digitadas). La INO instruía realizar auditorias, rompiendo con el principio que las auditorias se hacen técnicamente, por la unidad que tiene bajo su cargo al contribuyente. La Intendencia Nacional de Investigaciones Tributarias Especiales se le bajo de rango y dejo de ser nacional. Continuando ese curso, el superintendente Baca la eliminó, quedándose la SUNAT sin un organismo altamente especializado en casos claves de defraudación tributaria.

La acción fiscalizadora y el clima interno de trabajo se torno más agresivo y negativo con la creación de la Unidad Especial de Investigación Tributaria (UEIT), formada con elementos del SIN (*El Peruano*, octubre 19, 1994). La UEIT funcionaba directamente ligada a Revilla, con quien coordinaba acciones de inteligencia tanto interna como externa. El superintendente se mostró deseoso de realizar investigaciones espectaculares sobre casos de evasión y de investigar con cámaras y denuncias a los "malos funcionarios". La UEIT sólo era conocida en la SUNAT y su trabajo temido por introducir métodos policiales de seguimiento, filmaciones e interrogatorios. A medida que se acercaba la segunda reelección, el régimen y la SUNAT tendieron a comportarse de modo más arbitrario. Los casos de auditorias agresivas contra empresarios de la oposición (Baruch Ivcher, Jaime Mur) o personajes como el ex ministro Guido Pennano, y contra periodistas que expresaban opiniones negativas o críticas, se volvieron más comunes a partir de 1995. Es posible suponer que algunos policías utilizaban su relación con SUNAT como un elemento de intimidación. Por ejemplo, un caso comentado en la prensa fue cuando en la crisis del régimen, Montesinos regresa de Panamá en noviembre del 2000, entonces Lizier el dueño del velero Carisma donde finalmente escapó, fue presionado por agentes del SIN que apoyaban a Montesinos para que colabore pues sino "tendría que verse con la SUNAT". Para ese entonces la UEIT estaba dirigida por un nuevo jefe, probablemente vinculado al SIN.

En ese contexto, los contribuyentes comenzaron a ver a la SUNAT como una entidad proclive a la arbitrariedad y el abuso, una institución con mucho poder para realizar auditorias y cobranzas coactivas, pero de un accionar desigual en tanto algunos contribuyentes eran fiscalizados agresivamente y otros gozaban de protección. El manejo arbitrario también se reflejo en otros aspectos como las devoluciones a los exportadores, que se volvió largo y caprichoso, y en casos tributarios coordinando con el Tribunal Fiscal (TF), institución que termino siendo manejada por Montesinos para favorecer o condenar a contribuyentes de acuerdo a directivas políticas. Juan Guillen, el contador de Montesinos, fue nombrado jefe de la quinta sala del TF y desde allí, además de otra sala, "digitaba los casos" (*Caretas* diciembre 20, 2001).

El caso que marco más el devenir negativo de la institución fue la fiscalización a Montesinos y la creación del "sistema del RUC Sensible". A mediados de 1998 un funcionario de SUNAT sacó sin autorización una copia de los pagos del IR del asesor y la filtró a la prensa, provocando un escándalo. SUNAT reaccionó despidiendo a todos aquellos que tuvieron acceso al sistema de informática el día que se tuvo acceso a la

información. Luego se adoptó una política de sanciones y despidos a quienes, incluso accidentalmente, pedían información de contribuyentes que estaban en la lista del RUC Sensible. Uno de los funcionarios despedidos hizo la siguiente declaración:⁹ *“Un grupo de cinco trabajadores fue despedido a fines de junio de 1997, a un mes de haberse creado el RUC Sensible, debido a que nos tropezamos con esos RUC protegidos. Durante ese período, la INO utilizó técnicas del Servicio de Inteligencia Nacional, como fueron sus procedimientos de toma de manifestaciones de los trabajadores, donde empleando la coacción elaboraron documentos supuestamente incriminatorios basados en el hecho de digitar RUC protegidos, lo que sirvió para amedrentar a todo el personal”*.

EL RUC Sensible fue creado inicialmente para prevenir filtraciones. El superintendente Baca propuso la creación de ese RUC especial para casos políticamente “sensibles”, generando una marca que impedía el acceso de declaraciones de contribuyentes que tenían cargos oficiales (ministros, parlamentarios, asesores) y los dueños de los medios de comunicación. Montesinos estaba incluido en esa lista aunque no era oficialmente ni asesor. Poco después, al darse cuenta que sus ingresos podían ser materia de fiscalización, el mismo instruyó a la SUNAT a que lo fiscalizara y lo declarara como buen contribuyente, es decir, que había cumplido con el pago de sus impuestos. Constituye algo insólito, pues es el primer caso en la historia donde un contribuyente exige que lo fiscalicen. Todos los años un auditor de SUNAT iba al SIN y, luego de una sencilla verificación de si el contribuyente había pagado lo que le correspondía, se le estén-día un documento. La operación era coordinada con SUNAT al más alto nivel, extendiéndole a Montesinos un documento donde afirmaba haber realizado una “fiscalización integral”, lo que equivalía a un certificado de buena conducta. Cuando Miguel Aljovín, el Fiscal de la Nación, presionado por demandas de la oposición sobre los ingresos astronómicos de Montesinos, “investigó” el caso, se apoyó en los informes de SUNAT y declaró que los ingresos del asesor no mostraban irregularidad alguna. Con el paso del tiempo, la mafia de SUNAT comenzó a operar el RUC Sensible de tal modo que en varios casos fue ingresando subrepticamente a contribuyentes en su directorio sin autorización del encargado oficial. Los beneficiados sabían o les informaron que constituía un escudo tributario que impedía la fiscalización porque ninguna información podía ser accedida a no ser que estuviera autorizada. Y quienes daban las autorizaciones estaban coludidos con el SIN y con el régimen. Sintomáticamente, se llegó incluso a incluir en la lista a personas que no tenían cargo político o figuración pública alguna, pero que gozaban de la protección que les daba el sistema. Entre ellos figuraba Liliana Troncoso, la esposa del congresista y ministro Víctor Joy Way (de quien luego se descubrió manejaba cuentas secretas en el exterior) y todos los hijos del ministro Camet, los Camet Piccione, quienes manejaban las empresas fundadas por el padre. También se encontraba allí Matilde Pinchi Pinchi, ayudante y confidente de Montesinos y asidua visitante del SIN¹⁰. Las declaraciones de Pinchi son altamente reveladoras pues reconoce como Montesinos logró influir a la SUNAT para que la dejaran operar sin problemas. Cuando le preguntaron en una comisión investigadora del Congreso acerca de los beneficios que su relación con Montesinos generaba a sus empresas, declaró lo siguiente: *“Hubo cambios realmente. El cambio fue que desde que yo contraté los servicios del doctor [Montesinos], no más me molestaron, no más Aduana, no más SUNAT, no más todo. Estaba claro ¿no?”*¹¹.

La noción burocrática de mérito se fue perdiendo. No hubo mayores concursos de admisión en la medida que los grandes cambios se hicieron antes, pero el ingreso, al igual que las promociones o la asignación de becas, dejó de estar estrictamente basado en el mérito. El número de personal entre 1995 y 1996 pasó de 3,356 a 3,604, creciendo sin relación mayor con programas específicos de reforma. Luego, al entrar Baca, se organizó una reducción del personal que bajó el número a 2,999 en 1998. Ese proceso, realizado

⁹ En un careo entre Montesinos y Camet ocurrido en el 2002, el primero lo acusó de haber propuesto la creación del RUC Sensible. Los dos personajes fueron los que más lo usaron. Montesinos protegió a Pinchi y sus empresas y Camet a sus hijos.

¹⁰ Sobre el sometimiento de SUNAT al SIN y Montesinos, ver *La Republica* (marzo 1, 2000). Allí se publica además la lista completa del RUC Sensible.

¹¹ Congreso de la República. Segunda Legislatura Ordinaria del 2000. Departamento de Transcripciones. Lima, 27 de noviembre del 2000.

argumentando que SUNAT sufría de exceso de personal, fue traumático porque no obedeció a criterios específicos, teniendo visos de una purga en tanto la lealtad fue un criterio importante que manejo una comisión especial formada para tal propósito y manejada por la llamada mafia de SUNAT. El manejo de las becas se hizo siguiendo criterios similares, viciándose aún más el proceso de selección por mérito. En los años siguientes, el personal de SUNAT volvió a incrementarse llegando el 2001 a 3,310, con lo cual el argumento de que había existido exceso de personal quedó desacreditado. Los niveles de sueldos y salarios, que se hacía antes con criterios objetivos, poniendo pisos y techos a cada categoría, se hicieron más borrosos. Sin embargo, a partir de 1998, cuando caía la recaudación y se reducía por tanto el pre-supuesto de SUNAT, el haber promedio comenzó a decaer: llegó a su punto mas alto en 1997, con \$1,762 y a partir de ahí descendió hasta llegar a \$1,480 el 2000. El hecho de que se desvirtuara el principio de mérito en la promoción y el sistema de remuneraciones, en momentos que bajaba el ingreso promedio, creó otra fuente de descontento en la institución. Luego en 1999 y el 2000 el gobierno autorizó un *plus* salarial llamado Bono de Productividad. Ese bono se distribuía de la siguiente manera: 50% para todos, con excepción de trabajadores sancionados internamente y nuevos, siendo el resto distribuido por decisión del Superintendente, es decir discrecionalmente. De acuerdo a trabajadores entrevistados, hubo un grupo de trabajadores, en su gran mayoría de la INO, que obtuvieron aumentos considerables sin merecerlos.

Junto al deterioro del clima interno de la SUNAT vino también la ineficiencia y el burocratismo. El RUC, que había comenzado limpio y organizado, terminó ensuciándose, llegando a tener más de 2 millones de registros el 2000, de los cuales sólo la mitad eran considerados contribuyentes activos, pagantes. Era un indicio de que la SUNAT no lo estaba actualizando debidamente y, también, que los contribuyentes volvían al recurso de sacar nuevos RUC utilizando otras personas o cambiando de denominación a las empresas para borrar su pasado de incumplimiento. Hacia 1998, SUNAT, que no había previsto tamaño crecimiento, ordenó a todos los contribuyentes a reinscribirse, lo que originó largas colas en los locales de Plaza SUNAT del centro de Lima y considerable malestar¹². El gobierno comenzó a otorgar nuevamente amnistías tributarias en la medida que crecían las deudas de contribuyentes con las multas y moras. En 1996 también se aprobó una amnistía tributaria que acentuó el incumplimiento tributario (DL 848), lo que creo un problema administrativo a la SUNAT porque se acogieron 75,421 contribuyentes cuyos casos tuvieron que ser revisados (*Perú económico*, febrero 1997: 3). En julio de 1999, luego de un anuncio del presidente ante el Congreso, el gobierno aprobó un nuevo reglamento de fraccionamiento de la deuda tributaria que benefició a 20,000 empresas (*Expreso* agosto 2, 1999).

En el período de involución institucional, SUNAT dejó de participar en el diseño y evaluación de política tributaria. Esa actividad se hacía principalmente en el MEF, y desde allí era influida por estudios de abogados cercanos a los contribuyentes o con asesores ligados a ellos. Esa práctica permitió revertir considerablemente los avances de la reforma en el sistema de impuestos. Según la interpretación de Estela: "La misión de la SUNAT fundacional acarreó conflictividad con los representantes de la mentalidad seudo liberal, lo cual en su esencia es la confusión del beneficio privado con el bienestar nacional" (Estela 2000:15). La frase del intendente jurídico Mauricio Muñoz Nájjar, el vínculo principal entre SUNAT el MEF y el SIN, respecto a esas decisiones es "éso depende del MEF", revelándose el cambio producido comparado al período anterior (*Business*, septiembre 1999: 33)¹³.

¹² ¡Hacia el 2002 la SUNAT registra un total de 29,000 RUC al mes! En mayo del 2001 el total llega a 2'072,700 de RUC de los cuales 1'273 son trabajadores independientes, del total se estima que menos de la mitad son contribuyentes activos, es decir que tributan. Ello indica que se ha convertido, o va camino a convertirse, en una nueva Libreta Tributaria. Ver *Nota Tributaria* (mayo 2002, año 11, No. 5), pp. 38 y 39.

¹³ Las declaraciones de Muñoz Nájjar en la prensa se hicieron para criticar a Luis Alberto Arias, quien llamó la atención sobre las tendencias negativas de la recaudación. Sobre las declaraciones de Arias ver *Gestión* (agosto 4, 1999 y agosto 10, 1999). Sobre las de Muñoz Nájjar, ver *Gestión* (agosto 4, 1999) y *Expreso* (Agosto 4, 1999).

Bajo esas circunstancias ocurrieron modificaciones al sistema de impuestos, que terminó sufriendo frecuentes reajustes y múltiples "perforaciones" que volvieron a enmarañar el sistema y lo hicieron inequitativo y particularista (Zolezzi 1996). El Código Tributario fue modificado en 1998, de tal modo que no se pudieron realizar cierres de locales, cuya impopularidad fue creciente a medida que se abusó de las mismas. Bajo fuerte presión empresarial, que argumentaba "sobrecostos tributarios", el gobierno rebajó en 1996 la tasa del impuesto al Patrimonio Empresarial de 2% a 0.5% y se eliminó un año después. En 1997 Fujimori anunció la rebaja de la tasa del FONAVI de 7% a 5% (*Expreso*, julio 28, 1997: 1).

Curiosamente, fue el Instituto de Política Económica (IPE) el organismo que planteó el tema. Baca fue su gerente antes de pasar a la SUNAT. El IPE coordinaba estrechamente con el MEF y se atribuye como uno de sus éxitos las propuestas de bajar los impuestos, hecho que era en sí positivo, pero que en el contexto, coincidió con exoneraciones y medidas promocionales que en la práctica eran prebendarías.

Pero los casos más serios fueron las exoneraciones aprobadas gradualmente por el MEF a una serie de actividades económicas y regiones del país. Según revela el Cuadro No. 5, las múltiples exoneraciones representaron una pérdida fiscal de NS/2,360 millones. Hacia el 2000, el MEF calculaba las exoneraciones con un costo equivalente a 1.34% del PBI, cifra también estimada por informes del FMI que se filtraron a la prensa (*Gestión*, noviembre 27, 2001).

CUADRO No. 5 . EXONERACIONES TRIBUTARIAS DURANTE EL GOBIERNO DE FUJIMORI Y ESTIMADO DEL COSTO FISCAL SEGUN SECTOR

SECTOR	BENEFICIO	COSTO ANUAL (millones de NS/.)
MINERIA:	IGV: recuperación anticipada	325.0
	IR: reinversión de utilidades (hasta el 80% de lo reinvertido no gravado)	260.0
	IR: depreciación acelerada (20%) para bienes y equipos	230.0
	Total minería:	815.0
HIDROCARBUROS:	IGV/ISC: exoneración a la importación de bienes requeridos para la fase de exploración del contrato	002.7
	IGV/ISC: exoneración de la venta de combustible en dptos. de la selva	061.3
	IR: depreciación acelerada	078.9
	ISC: exoneración de la venta de combustibles a empresas eléctricas	028.4
Total hidrocarburos:	171.3	
AGRICULTURA:	Documento cancelatorio del tesoro público de fertilizantes e insumos	132.0
	IR: a personas naturales y jurídicas, inversiones en tierras eriazas	008.8
	IR: 15% hasta el 2010 (cultivos y/o crianzas, agroindustria y avícola)	012.9
	Depreciación acelerada (20%), infraestructura de riego e hidráulica	002.3
	IGV: exoneración	405.0
	Impuesto Especial de Solidaridad: exoneración	005.4
Tasas de 4% a la venta del arroz	011.0	
Total agricultura:	577.4	
LEY DE AMAZONIA/SELVA: (diversas exoneraciones de IGV, IR e IES)		549.2
TURISMO:	IR: depreciación acelerada	010.9
	IGV: exoneración de servicios de hospedaje y alimentación	021.0
	Crédito tributario 3%	009.9
Total turismo:	041.8	
CONSTRUCCION:	IR: depreciación acelerada	041.7
	IGV: a viviendas de un valor inferior a 35 UIT	068.8
Total construcción:	110.5	
OTROS:	Recuperación anticipada de servicios públicos	095.0
	IR: exoneración para CETICOS de Ilo, Matarani, Tacna y Paita hasta el 2004	n.d
	Total otros:	095.0
TOTAL GENERAL:		2,360.2

Fuente: SUNAT, MEF y *La República* (enero 27, 2001).

Normas como la eliminación de impuestos por fusiones, y la doble depreciación de activos, que se ataron a convenios de estabilidad tributaria en el caso de las empresas eléctricas (*Gestión*, enero 18, 2002), contribuyeron a crear una maraña legal que facilitó la elusión de impuestos entre PRICOS. Beneficios como el DS 095-98-EF, que estableció el arrastre de pérdidas tributarias para empresas que se acogieran al DL 188 de 1996 (recuperación anticipada del IGV) hasta por ocho años, implicaba considerable pérdida de ingresos tributarios (Campodónico 2002).

Un análisis de las tendencias de la recaudación del IR en el período 1995-2000 se observa en el Cuadro No. 6. Los datos son altamente reveladores.

CUADRO No. 6. IMPUESTO A LA RENTA: RECAUDACIÓN EN GENERAL Y SEGUN ESTRATO DE EMPRESAS 1995-2000 (en millones de nuevos soles)

IR	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Como % del PBI	2.88	3.64	3.63	3.51	2.88	2.73
Total en millones de Nuevos Soles	3,378	4,931	5,709	5,861	5,072	5,130
PRICOS	2,539	3,960	4,525	4,782	4,042	4,190
Primeras 56	772	1,603	1,900	1,741	1,244	1,220
Primeras 200	281	375	516	648	628	784
Primeras 2300	843	968	1,078	1,293	1,284	1,418
Primeras 15000	839	1,014	1,031	1,000	886	769
Medianos y pequeños	839	970	1,184	1,080	1,030	939

Fuente: SUNAT y *La República* (agosto 19, 2001: 20).

El IR como porcentaje del PBI comienza a decaer gradualmente a partir de 1996, pasando de 3.64% a 2.73% del total de la recaudación como porcentaje del PBI. El comportamiento de la recaudación entre la categoría más importante, los PRICOS y el resto, da la clave. La recaudación entre las primeras 56 empresas PRICOS, que son quienes afectan la tendencia de la recaudación con más fuerza, pasa de NS/.1,900 millones en 1997 a NS/.1,220 millones el 2000. Para el mismo período la recaudación entre los medianos y pequeños contribuyentes pasa de NS/.1,184 millones a NS/.939. En el primer caso la caída es de NS/.720 millones, mientras en el segundo fue de sólo NS/.123 millones.

Ello indica, gruesamente hablando, que los que menos riqueza generaron contribuyeron más en impuestos que los que más la generaron. Anotemos que el IR es un impuesto menos importante en materia de recaudación que el IGV y el ISC, que son de carácter regresivo. Asimismo, en el decenio se rebajaron las tasas del IR mientras el IGV se mantuvo en 18% y el ISC de los combustibles, tabaco y alcohol tendió a aumentar. Los aumentos no tenían mayor racionalidad técnica. Por ejemplo, en el caso de las bebidas alcohólicas, se gravaba más al producto con menos contenido alcohólico, la cerveza. Las propias políticas de fiscalización de SUNAT acentuaron la regresividad en la medida que concentró la fiscalización en las empresas que realizan una menor contribución al fisco, o porque aún intentándolo, fue neutralizada por el MEF y los juegos de presiones políticas. No obstante, cabe anotar que también se exoneró de hecho o de derecho a la parte ancha de la pirámide. Desde 1994, como respuesta a movimientos sociales y protestas, se exoneró del IGV a los productos perecibles del agro; también se dejó de fiscalizar a los informales, sobretudo a los de puestos de mercados, que se auto declararon "zona liberada" y donde la SUNAT, dado el problema social generado, y las directivas políticas que coincidieron con la reelección de Fujimori, dejó de actuar¹⁴.

¹⁴ Habría que estimar el costo fiscal de todas las medidas según clase social. En todo caso, los de arriba siempre esgrimen el argumento que los de abajo no pagan y sostienen, elípticamente, que "hay que ensanchar la base". Los de abajo, menos informados y organizados, presentan o reclaman que los de arriba no pagan lo que deben. No falta argumentos insólitos de quienes sostienen que los PRICOS son los que sostienen la recaudación porque representan alrededor del 70% de los ingresos. En realidad, lo hacen en calidad de retenedores del IGV que pagan todos, en su mayoría pobres.

Durante el segundo y tercer gobierno de Fujimori, como consecuencia del cambio del clima político, y el manejo centralizado, autoritario y corrupto (y en menor medida por influencia de las tendencias económicas negativas que se manifestaron en 1998, cuando ocurrió una recesión), tanto la recaudación de impuestos como la imagen de la SUNAT tendió a ser negativa. Es un proceso que empezó en 1995, al formarse el segundo gobierno. Como el propio Estela lo ha afirmado "Desde 1995 la SUNAT vive un periodo de oscurecimiento. La reforma se abandonó, se excluyó a la SUNAT de la formulación del régimen tributario que desde ese entonces registra medidas que contravienen los principios básicos de la ortodoxia tributaria" (2000: 10). Todo ello tendió a afectar los ingresos tributarios. Como indica el cuadro No. 4 antes citado, y el cuadro No. 7 sobre presión tributaria durante el segundo gobierno de Fujimori, la recaudación tendió primero a estancarse a partir de 1996 y luego a caer ligeramente de modo continuo a partir de 1997, llegando a 12% el 2000.

La imagen de SUNAT decayó con la prensa negativa sobre los escándalos de Montesinos y las crónicas sobre auditorías a personajes de oposición y a periodistas. La SUNAT y el IAT, sintomáticamente, dejaron de hacer encuestas de imagen, pero esa tendencia se expresó en las declaraciones de las firmas peruanas más grandes de 1998 realizadas por el *Perú Report*. El "mapa del terror" del empresariado peruano tenía como primer punto a la SUNAT (1998: 585).

CUADRO No. 7. INGRESOS CORRIENTES DEL GOBIERNO CENTRAL 1994-2001 COMO PORCENTAJE DEL PBI (presión tributaria).

1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002 *
13.28	13.83	14.22	14.23	13.78	12.39	12.00	12.30	11.60

*a Julio

Fuente: SUNAT, BCRP para el período 1994-2001. BCRP y *Caretas* (julio 19, 2002) para el 2002.

El clima político que prevaleció a partir de 1995 hasta la caída de Fujimori fue negativo para continuar el esfuerzo inicial de reforma. Más bien operó a la inversa, primero la frenó y luego comenzó a hacerla retroceder, hasta llegar a un punto que SUNAT pasó a ser parte de la estructura autocrática de poder. En ello colaboraron los nuevos superintendentes, que dejaron o aseguraron la subordinación al MEF y al SIN, las dos instituciones que junto a la presidencia, centralizaron el poder en el ejecutivo de modo espectacular. La relación colusiva de estos tres centros de poder con los intereses económicos, particularmente con los negocios grandes o pequeños de la nueva clase política fujimorista, y los grandes inversionistas, marco desde afuera el proceso de involución institucional. Internamente fue el cambio de líderes, y además factores como el consiguiente reacomodo interno de otros funcionarios, la remoción de algunos miembros claves del equipo de SUNAT, y el aislamiento interno de quienes los apoyaron, lo que hizo que la AT virara 180 grados.

El caso Montesinos y la manera como SUNAT lo maneja desde un inicio revela como, aparte del MEF, fue el SIN la institución que terminó de influir en el proceso de involución institucional (casos de probable corrupción: decretos secretos, compra de armas, licitaciones amañadas, renegociación probablemente dolosa de la deuda externa). Todo esto hizo que la SUNAT jugara el doble papel de toda institución en una dictadura: escudo para los amigos del régimen y arma de ataque para sus opositores.

Sin embargo, el daño en SUNAT fue limitado gracias a que se mantenía viva una mística inicial de la reforma, una identificación con sus principios entre la mayoría de funcionarios, y porque se hizo una profunda reforma del capital humano que limitó la corrupción e impidió que torcieran completamente el proceso de cambio iniciado. Lograron modificar los líderes institucionales y atraer a su lado a varios funcionarios, pero una buena parte permaneció sano e incluso batalló. En realidad, se libraron sordas batallas dentro y fuera de la SUNAT por limitar los efectos de la mafia, una de cuyas facetas fue el nombramiento de Díaz en agosto del 2000, el superintendente que quiso quebrar el poder de la mafia sacándolos de sus cargos. Esa

decisión cortó de un solo golpe la posibilidad de reforma. El ministro Boloña, probablemente presionado por el gobierno, eliminó la autonomía administrativa de la SUNAT al emitir una RS del MEF ordenando la reposición de la "mafia". Tenía que caer ese gobierno y cambiar el clima político del país para intentar retomar el camino original. Esa oportunidad llegó con el nombramiento del gobierno provisional de Valentín Paniagua.

Retomando la reforma (noviembre 2000 - julio 2001)

Los planetas se realinearon brevemente a la caída de Fujimori, lo suficiente como para reinstitucionalizar a la SUNAT. Apenas nombrado el gobierno provisional de Paniagua, y siendo ministro de economía Javier Silva Ruete, se nombró como superintendente a Arias, miembro del equipo original de la reforma. La decisión demostró la voluntad del presidente y el ministro de contribuir a su limpieza interna removiendo elementos corruptos o autoritarios y retomando los ideales de la reforma de 1991.

Para realizar tal tarea, Arias convocó a miembros del antiguo equipo que habían quedado en SUNAT (Del Aguila, J. Deza) o que estaban fuera de la institución (Arteaga, Meza, M. Deza y Durand). Nilo Espinoza se unió al equipo como Gerente de Comunicaciones. Apenas nombrado el nuevo equipo, se procedió a pedir las cartas de renuncia del grupo directivo identificado con las anteriores administraciones. Luego se organizó un concurso para intendentes, gerentes y jefes, nombrándose una comisión que evaluaba a los candidatos vía entrevistas y que, de acuerdo a un sistema de puntos, se les consideraba como posibles ocupantes de las plazas. Las listas eran nuevamente discutidas por el Comité de Alta Dirección para tomar, luego de escuchar observaciones, una decisión final. Se reintrodujo así el principio de mérito, eliminándose sistemas personalistas o arbitrarios en los nombramientos, hecho que fue reconocido por el resto de la institución como una práctica sana. Se formaron inmediatamente comisiones investigadoras sobre el caso Montesinos, el RUC Sensible y la UEIT. Complementariamente, se instruyó a Control Interno apoyarlas, además de preparar los informes sobre responsabilidad penal. La Oficina de Control paso entonces a cumplir un rol vigilante activo.

Paralelamente, el nuevo equipo elaboró un plan de corto y mediano plazo en consulta con todas las unidades identificando cuatro grandes líneas a seguir: aumento de la recaudación, mejora de imagen, mejora del clima institucional y servicio al contribuyente. Para aumentar la recaudación, se creó una nueva dependencia de Cumplimiento Tributario como ente normativo y coordinador. A su vez, se evaluó los sistemas de recaudación y fiscalización, ordenándose la limpieza y actualización del RUC y la confirmación de la calidad de la data generada por los sistemas. Con esas herramientas, se comenzó a poner en marcha un Sistema Integrado de Fiscalización diseñado por la anterior administración. A pesar de haber estado preparándose durante años, no fue implementado debido a errores de la data y retrasos en el diseño.

Bajo Arias, las decisiones se tomaron colectivamente en Comité de Alta Dirección, entidad que volvió a cumplir un rol prominente como estado mayor de la SUNAT. Para darle transparencia a la gestión colectiva, se aprobó que se llevaran actas de las reuniones y que se incluyera en archivos toda la documentación utilizada para tomar decisiones. Se quería superar la práctica pasada, cuando bajo la gestión de Baca y los que le siguieron, se aprobó crear y administrar el RUC Sensible solo con instrucciones verbales.

Las investigaciones dieron como resultado una propuesta de cierre rápido de la UEIT en enero del 2001, ordenándose a los policías, luego de anunciar la medida en una conferencia de prensa, que se pusieran a disposición del ministerio del interior. Se eliminó así, de un solo golpe, a una unidad anómala, fuera de control, secreta, ajena a la SUNAT. Con respecto al caso Montesinos y al sistema del RUC Sensible, se encontró responsabilidad en distintos grados a 12 funcionarios, incluyendo dos ex superintendentes, Baca y Revilla, lo que dio lugar a denuncias ante el fiscal (*El Comercio*, marzo 1, 2001). De ese modo se

separaron de la institución a los remanentes del grupo directivo, dejando sentado un precedente de tolerancia cero con quienes colaboraron con la degradación institucional y protegieron a Montesinos.

La acción rápida y decidida de la administración de Arias permitió retomar el trabajo de desarrollo institucional con rapidez dado que se contaba con una institución que no se había quebrado ni deteriorado profundamente. Gracias a que se hizo una profunda renovación del capital humano en la reforma de 1991, y porque se logró contar tanto con apoyo político como rearmar el equipo, la tarea de reinstitucionalización no enfrentó mayores contratiempos.

Durante el gobierno de Paniagua la coordinación con la presidencia y el MEF fue constante y cercana. Con el MEF fue fácil debido a que el ministro Silva Rute conocía a Arias como militante de Somos Perú, una agrupación política nueva, durante la campaña electoral de 1999 y 2000. Arias se había preocupado de elaborar un plan fiscal mientras el futuro ministro se concentró en las propuestas económicas. Tal colaboración temprana facilitó la coordinación una vez que tuvieron puestos de gobierno. A partir de ese momento el MEF consultaba con SUNAT las medidas tributarias sin celos ni recelos. Según su importancia, las medidas también eran discutidas por el Consejo de Ministros y por el propio presidente. Tanto Silva Rute como Paniagua dieron su pleno apoyo a las medidas de eliminar la UEIT e iniciar las investigaciones internas que terminarían en denuncias ante la fiscalía.

Rehecho el frente interno y habiéndose logrado coordinación y colaboración al más alto nivel del gobierno, SUNAT se abocó a mejorar relaciones con los contribuyentes tratando de restaurar la confianza perdida y volver a un camino de transparencia y reconocimiento público. Para tal fin, se evaluó las relaciones con los contribuyentes para identificar los principales problemas. Dos áreas resultaron críticas: la falta de transparencia en las fiscalizaciones y la falta de comunicación e información con los contribuyentes. Con relación a la primera, se suspendieron todas las fiscalizaciones con el objeto de evitar posibles arbitrariedades planeadas en el período anterior. Luego de una tregua, SUNAT reinició las fiscalizaciones operando de acuerdo a criterios técnicos y descentralizados. Tal política se informó al público, que la recibió bien. Varios gremios empresariales aplaudieron la medida.

En relación a la segunda, se creó una nueva intendencia, la de Servicios al Contribuyente, con oficinas descentralizadas en varios puntos de Lima. La nueva unidad no sólo brindaba información y servicios de consulta sino también tenía oficinas de defensoría del contribuyente para recabar denuncias. La labor en paralelo de la nueva gerencia de comunicaciones y la política de conferencias de prensa mensuales para informar de medidas y tendencias de recaudación, además de entrevistas en radio, televisión, revistas y periódicos a la prensa permitió un mejor manejo de la opinión pública. La tarea más difícil fue informar al país de la existencia del RUC Sensible que sirvió como escudo tributario con el aparente propósito de evitar las filtraciones de información. El país no conocía su existencia y se creía equivocadamente que sólo se encontraban allí personajes ligados al régimen y al SIN. Dado que casi todos los congresistas y dueños de medios de comunicación se encontraban en la lista, la gran mayoría sin su conocimiento, la explicación era delicada. Al darse una explicación pública y clara de cómo se creó y distorsionó, además de anunciarse la eliminación del RUC Sensible, se logró credibilidad, se ganó imagen de manejo serio y voluntad de enmienda rápida. Durante la gestión de Arias y bajo el liderazgo comunicativo eficaz de Espinoza, se enfatizó más la labor de prensa que la de publicidad, para así evitar gastos, y para además bajar el nivel de tensiones con los contribuyentes, aún temerosos de la SUNAT.

Con los contribuyentes la SUNAT siguió una política de diálogo abierto e institucionalizado. Se recibieron quejas y denuncias de diversos contribuyentes acosados por la anterior administración y de los dirigentes de los principales gremios empresariales. Se acordó con la CONFIEP una reunión mensual para tratar temas tributarios y se siguió una política similar de coordinación con COMEX.

El caso de las empresas privatizadas del sector eléctrico merece mención aparte. Lo que SUNAT descubrió fue lo siguiente. Edelnor y Luz del Sur eran empresas formadas en 1994 a raíz de la privatización de Electrolima, la gran empresa pública de energía eléctrica. Para efectos de la privatización, Electrolima fue dividida en cuatro empresas, dos grandes y dos pequeñas. Las primeras en privatizarse fueron las dos más grandes, arriba mencionadas, que controlaban el mercado de distribución de energía del norte y el sur de la ciudad de Lima¹⁵.

Edelnor la adquirió Enersis de Chile pagando US\$176 millones mientras Luz del Sur la adquiere PSEG-Global de los EUA por un total de US\$212 millones¹⁶. Inmediatamente después de la compra, de acuerdo a la legislación vigente, se celebraron convenios de estabilidad jurídica que congelaron el régimen del IR (DL 774 de 1994). Poco después se emitió la Ley 26283 que las exoneró de todo tributo, incluyendo el IR, las transferencias patrimoniales derivadas de acuerdos de fusión o división hasta el 31 de diciembre de ese año. La firma de los convenios ocurrió en agosto. En septiembre se emitió el DS 120-94-EF que reglamentó la ley 26283.

Ese último DS era clave porque se podía colegir la colusión a que da lugar. El DS 120-94-EF, con el fin aparente de facilitar la racionalización de las empresas, permitía deducir gastos revalorizados contra la utilidad. La norma se concibió en forma temporal. Fue sospechosamente prorrogada hasta el año 1998 por leyes sucesivas, indicio de que lo que el MEF presentaba como temporal buscaba en el fondo hacerse permanente¹⁷. Se abrió entonces un sofisticado mecanismo de elusión de impuestos que debilitó financieramente al Estado. Gracias al régimen, un grupo de firmas gigantes que, en la medida que abastecían de un servicio público a la gran metrópoli limeña, tenían altas utilidades aseguradas, y podían, si es que se fusionaban o escindían, acogerse a ese beneficio y deducir como gasto sumas considerables. Al mismo tiempo, podían acogerse al convenio de estabilidad que más les convenía entre las dos firmas que están por fusionarse. La ley se lo permitía.

Tales normas emanaban directamente del MEF y eran aprobadas como DS o como leyes, sin que ocurriera la consulta previa con la SUNAT, la entidad técnica, y sin que el Congreso las aprobara previa discusión del costo fiscal que generaba y las posibilidades de elusión que abría. El cambio normativo ocurrió en momentos que la SUNAT comenzó a girar en torno a la órbita del MEF. Recordemos que en ese momento estaba como superintendente Revilla, bajo cuya gestión el MEF no sólo prescindía de la opinión de SUNAT (que debiera haber elevado un informe explicando las posibles consecuencias fiscales de dichas normas), sino que presionaba para depurarla de sus mejores técnicos. La coronación de ese conjunto de medidas, atadas unas a otras para extender rentas o mejorarlas, ocurrió en 1996. Se emitió el DS 120-96-EF que conectaba la norma de reevaluación de activos que permitía la doble depreciación con los convenios (la primera cuando se privatiza la empresa y la segunda cuando se escinden o fusionan con otras). Dicho DS modificaba el 120-94 y permitía transferir los beneficios concedidos a las empresas que firmaron convenios a las empresas reorganizadas (*Gestión*, enero 18, 2002).

En el año 1996 ocurrieron las fusiones de las empresas eléctricas, entre ellas Edelnor, Luz del Sur y Edegel. El caso de Edelnor fue como sigue. En 1996, Edechancay, la empresa pequeña, absorbió a Edelnor, la empresa grande transfiriéndole sus activos, y cambiando de denominación a Edelnor S.A.A. Los activos de Edechancay, que eran de NS/.48 millones antes de la fusión, pasaron a revaluarse por NS/.871 millones (Congreso de la República, Comisión de Fiscalización y Contraloría 2001). Como la empresa chica absorbía los activos de la grande, y gracias a que la ley les permitía volver a depreciarlos, la nueva empresa

¹⁵ Se trata de empresas gigantes que se encuentra entre las más grandes firmas extranjeras del país. Al respecto, ver *The Peru Report* 1998.

¹⁶ Salvo mención aparte, la información sobre las eléctricas proviene de la Comisión Investigadora de Delitos Económicos y Financieros del Congreso "Arbitraje de las eléctricas" (2002).

¹⁷ Leyes 26416, 16561, 26733 y 26901 emitidas entre 1995 y 1998.

bajó considerablemente su base imponible del IR. En la fusión, además, la "nueva empresa" se acogió al Convenio de Estabilidad Jurídica que más le convenía. Luz del Sur recurrió a mecanismos parecidos cuya lógica se debe seguir paso a paso pues los cambios de denominación son tan confusos como clara parece ser la intención de elusión tributaria. En julio de 1996 la empresa Luz del Sur cambió de denominación a Luz del Sur Servicios, que a su vez se escindió en dos: Luz del Sur Servicios y Luz del Sur S.A.A. Con la escisión, el valor neto de los activos fijos de las dos empresas ascendía NS/. 297 millones y fue luego revaluada a NS/. 677 millones, concentrándose un 99% en la revivida Luz del Sur S.A.A. y dejando el 1% en la ahora empequeñecida Luz del Sur Servicios.

Otras empresas eléctricas, caso de Egenor y Edegel, recurrieron a los mismos mecanismos. En el caso de Egenor fue incluso más burdo porque formaron una empresa falsa, que no existía realmente, para aparentar la fusión. En octubre de 1996 se creó Power North SA y dos meses después se acordó la fusión de Power North con Egenor (*Gestión*, diciembre 13, 2001). Edegel procedió a cambiar su denominación en 1996 a Talleres Moyopampa luego de fusionarse con esa pequeña empresa, que revaluaba sus activos de NS/. 702 millones a NS/. 2,259. Luego se escindió y creó Edegel SAA, traspasando los activos revaluados y quedándose Talleres Moyopampa con un valor de NS/. 1.9 millones.

Como resultado de dichas fusiones y escisiones, Luz del Sur pagó cero IR en 1996, NS/. 7.8 millones en 1997, NS/. 3.9 millones en 1998, cero el año siguiente y NS/.19.6 el 2000. El caso del Edelnor, que poco después de la firma de los convenios es dirigida por el ex ministro Kuczynski, fue aún más negativo en lo fiscal. La empresa pagó cero de IR entre 1995 y el 2000¹⁸. La práctica de reducir el pago de impuestos, a pesar de tener utilidades es contradictoria al principio de equidad tributaria que estipula que toda renta debe tributar. Para justificarlo, las empresas acuñaron el curioso término de "utilidades no tributarias"¹⁹.

Al darse cuenta que la caída de la recaudación estaba ligada directamente a la nueva maraña legal creada bajo Fujimori para beneficio de las grandes corporaciones, la SUNAT de Arias actuó con firmeza procediendo a acotar deudas tributarias a Luz del Sur y Edelnor y dejando el camino abierto a otras fiscalizaciones al resto de las empresas eléctricas.

SUNAT, en coordinación con el MEF y la presidencia, decidió entonces acotarle impuestos considerando que el beneficio temporal terminaba en 1998 y que tal norma no podía considerarse dentro de los contratos. Ello condujo a una confrontación abierta con las empresas eléctricas que desataron una campaña de prensa para defender sus puntos de vista. Las empresas reclamaron que se había violado los convenios y demandaron ir a un arbitraje. El conflicto estalló una semana antes del cambio de mando en julio del 2001. Bajo Toledo, las nuevas autoridades, entre ellos el ministro Kuczynski, ex gerente de Edelnor, le dieron la razón a las eléctricas aceptando inmediatamente el arbitraje y anunciando que lo ganarían, como en efecto sucedió.

La decisión de acotar la deuda tributaria a las eléctricas fue criticada por algunas empresas y gremios, pero fue en general bien recibida por la población y por la mayoría de contribuyentes, que consideraba el caso un abuso interpretativo de las normas que conllevaba privilegios que debían terminar. SUNAT hizo valer el principio de la autoridad tributaria, es decir, de fiscalizar para cumplir con su función de cautelar la recaudación. De ese modo, dio una señal de actuar con equidad con todos los contribuyentes en tanto en el régimen anterior la gran empresa habría sido tratada privilegiadamente mientras ocurrían fiscalizaciones

¹⁸ Esta información se filtra a la prensa. Ver al respecto el titular y las noticias de *La Republica* (abril, 9 2001).

¹⁹ El concepto de utilidades no tributarias acuñado por las empresas es insólito. Se supone que toda utilidad debe pagar impuestos. Más aún siendo el país pobre y su economía manejada por un puñado de grandes empresas. Al 2002 la SUNAT tenía 15,800 PRICOS y 2 millones de contribuyentes medianos y pequeños, entre los cuales se encuentran 1,273 mil trabajadores (Nota Tributaria Mayo 2002: 38).

agresivas a los pequeños y medianos contribuyentes. La decisión, sin embargo, le costo el puesto a Arias, quien fue removido el 28 de julio del 2002, hecho extraordinario con el gabinete.

Durante el período de Arias, a pesar de que la economía se fue recesando. El gasto público bajó para controlar la política de excesivo gasto fiscal impuesta por Fujimori para ganar la reelección. Mientras en el 2000 las variaciones porcentuales reales respecto al año anterior fueron menos 0.1%, a julio del 2001 habían logrado subir a 4.1%. La mejora en la recaudación permitió ir cerrando mes a mes la brecha fiscal (*Caretas*, julio 26, 2002). En materia de imagen, la gestión de Arias fue bien recibida por los contribuyentes y la prensa al tomar medidas rápidas para deshacerse de la llamada mafia, hacer mas transparente y amigable la relación con los contribuyentes sin dejar de cautelar los derechos del Estado en materia de recaudación. Sintomáticamente, las encuestas a las *top 10,000 companies* del año 2001 dejaron de considerar a SUNAT como la fuente número uno de temores empresariales (*Peru Top 2001*).

Reflexiones finales

El Perú es un país "en vías de desarrollo", o más propiamente hablando, a juzgar por lo que el análisis de una institución clave para el desarrollo indica, subdesarrollado. Es decir, tendría la posibilidad de desarrollarse, pero sufre de continuas crisis económicas y políticas que afectan la inversión y el proceso de toma de decisiones de política y políticas públicas y no resuelve sus problemas estructurales de desigualdad extrema y atraso tecnológico y limitada infraestructura. Unos mayores ingresos tributarios contribuirían decididamente a ese fin. Una merma, lo limita, le impide cumplir con programas sociales y obras de infraestructura de diverso tipo.

Desde que los gobiernos se plantearon la meta de "desarrollarse", y al enfocarse la variable impuestos, se han ensayado diversas fórmulas de cambio del sistema y la AT. El objetivo era aumentar la recaudación como medio para resolver el problema de déficit fiscal estructural y como complemento de distintas orientaciones macroeconómicas, sean populistas o neoliberales, que en teoría nos conducen a un estadio superior de desarrollo. Con esos objetivos en mente, cada gobierno ha ensayado reformas diversas. El término, como hemos visto, tiene distintas acepciones al referirse a diferentes dimensiones del cambio. El presente trabajo enfoca el proceso integral de reforma.

Mayormente, los resultados son negativos, pero se observan algunos períodos de avance, incluso saltos hacia adelante, aspecto de fundamental importancia porque indican la posibilidad real de cambio y no solo el deseo o el intento del mismo. El primero es escaso, los segundos abundan. La reforma que mayor éxito ha tenido es la de 1991, donde una combinación peculiar de factores y circunstancias la favorecieron para que la SUNAT, como institución, lograra girar en otra dirección e iniciar pero sin consolidar el proceso de cambio. Esa reforma se complementó con otras, en particular la del sistema tributario.

La evidencia empírica nos indica que el elemento central para una reforma en sus dos fases secuenciales básicas (despegue y sostenimiento) reside en el factor tecnocrático, en la capacidad de liderazgo del mando institucional y de los técnicos que manejan la AT. Pero para que funcionen requieren un contexto favorable: deben contar con apoyo político al más alto nivel y reconocimiento de la sociedad civil.

La cabeza de una institución, sobretodo cuando recién empieza una reforma, o cuando no está consolidada, cumple un rol vital de conducción. Debe planear y ejecutar la reforma, moviendo a su equipo dirigente, asegurando resultados y dando una línea de conducta que separa tajantemente lo público con lo privado para que no caiga ni haga caer o tolere los conflictos de intereses, las prácticas rentistas y la corrupción. Esa es una primera e importantísima función del liderazgo, lo que implica saber decir "no señor" a presidentes, ministros y contribuyentes.

A ello se suma su habilidad política para manejar su entorno dentro del Estado y con los contribuyentes. No puede ni debe ser amigo de los contribuyentes, ni acumular demasiados enemigos entre ellos, principalmente entre los que tienen voluntad real o latente de cumplimiento tributario. Debe escoger con cuidado cuando lo técnico no puede ser relegado y defender su terreno, y cuando lo político debe ser tomado en cuenta para no arriesgar lo avanzado.

Aparte de ello una tercera dimensión del liderazgo es técnica: debe ante todo conocer de economía tributaria, de política tributaria, además de tener una noción de cómo funcionan los sistemas de recaudación y fiscalización (sobre todo en su aspecto contable). Debe saber manejar técnicamente la organización de modo tal que aumente la recaudación. Ese es el indicador central de éxito, el resto es secundario.

El apoyo político comienza en la presidencia y sigue ante todo en el ministerio de economía. La relación cercana y armoniosa con esas dos entidades es vital. Los impuestos son la fuente de ingresos principal del Estado, es muy importante lo tributario para el programa macroeconómico y el rol de la AT para asistir en la definición y ajustes constantes que sufre el régimen tributario. También, dependiendo de los ciclos políticos y tipos de régimen, el apoyo político del legislativo y su participación en modificar el sistema de impuestos. Dado el relativo poder del legislativo, la relación más importante es con el ejecutivo, pero no debe descuidarse cuando el legislativo se fortalece.

La relación con la sociedad civil es más borrosa, pero igualmente importante. La tributación es la base del pacto social en sociedades modernas. La AT se relaciona para ello con todos los contribuyentes, cuyo comportamiento y estado de ánimo constituye una variable fundamental para su funcionamiento regular. Ignorar a la sociedad civil y los contribuyentes en su conjunto (donde hay evasores, elusores, defraudadores y también no conviene olvidarlo, muchos cumplidores) es fuente futura de problemas y éstos se manifiestan de muy distintas maneras, pero incluye a veces la rebelión tributaria. Creer que los contribuyentes son amigos o enemigos es un error. Son amigos quienes cumplen voluntariamente y con ellos hay una primera obligación de entendimiento de sus problemas y necesidades administrativas y de información. Son enemigos quienes evaden o defraudan pero las sanciones deben aplicarse de manera universal y sin caer en excesos. Los perdones excesivos son también malos, particularmente cuando vienen en la forma de amnistías o perdones que afectan el cumplimiento por retribuir a los evasores o deudores y castigar a los cumplidores. Los elusores deben ser fuente de sospecha pero se debe actuar en los marcos de la ley, evitar una interpretación poco clara de las normas y concentrarse en los casos de elusión que mayor costo fiscal tienen y que son más obvios.

Ignorar sus legítimas demandas y acosarlos, creer que todo contribuyente es un incumplido o que solo tiene obligaciones, implementar agresivamente programas de fiscalización y sanciones selectivas o masivas puede conducir rápidamente a generar una imagen de abuso y arbitrariedad, ocasionar protestas o incluso ataques a locales y funcionarios. También presiones políticas para forzar un cambio en la ejecución o incluso en la jefatura de la AT. Con cada cual hay que establecer un modo de relación, dando las debidas señales de riesgo, y para todos debe haber conciencia de sus derechos y capacidad oportuna de servicio e información.

Es sobre la base de esa autorización política, y respaldo social, que las reformas pueden iniciarse y consolidarse siempre y cuando el factor tecnocrático exista. Si no existe el apoyo político y la sociedad civil rechaza o cuestiona la AT, los directivos y técnicos operan en un peligroso vacío que los inhibe o frena o que, simplemente, los saca de carrera. Tales eventos son frecuentes no sólo para los superintendentes sino también para los equipos, lo que genera brechas y discontinuidades profundas que debilitan el tejido institucional. Entonces, es particularmente crítico fortalecer, *empoderar* al factor tecnocrático cuando se intenta el primer gran salto institucional y cuando se avanza en las siguientes

secuencias hasta asegurar una normalidad burocrática bajo premisas weberianas (de un estado con burócratas profesionales, neutrales y eficientes) porque supone aceptar que se va a enfrentar con firmeza a los perdedores del proceso de reforma y rehacer las relaciones al interior del Estado y en relación con la sociedad civil amplia y a los contribuyentes, que son una mayoría.

En ese sentido, el mejor momento político para iniciar o avanzar una reforma es al principio de todo gobierno, cuando el ejecutivo puede presentar iniciativas audaces y cuando el apoyo de la sociedad civil es alto o mayor que en momentos posteriores. Es difícil pensar en una verdadera reforma en medio de un gobierno, menos todavía al final. Pobre destino le espera a propuestas desesperadas, improvisadas y que operan en un tiempo político inadecuado. Pueden ciertamente intentarse, pero difícilmente darán resultado. Tal fue el caso de la reforma de 1988.

El contexto de crisis es clave porque si hay voluntad y clarividencia política, es decir *virtud y forma*, según la fórmula del príncipe de Machiavello, puede abrirse finalmente la ansiada oportunidad del cambio. La crisis convence a los políticos a tomar los riesgos que supone enfrentarse a los que van a ser removidos o despedidos y a romper las redes sociales de la renta y la corrupción. Esa es una decisión de capital importancia, que rara vez se toma. La situación tiene que ser entonces muy grave para que los políticos cierren los ojos y decidan avanzar al frente porque no hacer nada es peor. Esa es una batalla frontal, difícil de ganar. En ocasiones la decisión presidencial no basta porque debe también coordinarse y apoyarse en la principal instancia hacedora de política económica y del Congreso, si cabe, es decir, cuando está operando y cuando existe equilibrio de poderes.

Las reformas las hacen líderes, no seguidores, las hacen quienes tienen integridad, visión de largo plazo, experiencia previa técnica y manejo político. Sin ellos todo apoyo es inútil por más voluntad presidencial que haya. Esa reforma la deben liderar y hacer los técnicos nacionales, con apoyo externo, para que ocurra la diseminación de conocimientos sobre el *best practice*, que se debe adaptar (tropicalizar) de acuerdo al criterio nacional de lo que es permisible para quienes manejan el contexto amplio, aspecto que los asesores externos desconocen y generalmente ignoran.

Obviamente, si los más altos niveles decisorios están comprometidos, o terminan comprometiéndose con las redes de intereses, o no hacen ninguna reforma, o la frenan, porque interfiere con las alianzas políticas. También pueden simular un interés (una *mecida*) por el cambio, conocida táctica burocrática para aplacar las demandas y ganar tiempo. Esa voluntad de mostrar iniciativa sin "empoderar" a sus conductores no conduce a ningún cambio, y probablemente genere retrocesos. Por ello es muy difícil hacer una verdadera reforma, lo que explica su escasez. Es importante señalar que Fujimori la autorizó (más que la hizo) cuando no tenía compromisos. Igual sucedió con Paniagua, pues se trató de un gobierno provisional que no fue rodeado por intereses. Lo que sucedió con Toledo, que entró sacando a un superintendente cuando SUNAT, intentando cobrar impuestos, chocó con los intereses de grandes empresas, pone en evidencia que el apoyo del más alto nivel es vital también en ese sentido.

La autonomía financiera y administrativa, dada las limitaciones de los estados latinoamericanos, constituye una fórmula importante para sacar a la AT del resto del Estado y darle privilegios que se justifican al cumplir un rol primordial: la recaudación. Es un costo que hay que pagar porque sale a cuenta. Cuando se enfrenta un Estado empírico, burocráticamente heterogéneo, mal equipado y peor pagado, no parece haber otro camino que el de la autonomía, lo cual implica un privilegio burocrático. Muchos países de América Latina han seguido ese camino. La autonomía supone un delicado manejo y depende de cómo la entiende el presidente y el ministro de economía, quienes pueden limitarla o anularla, particularmente el segundo, por dirigir el principal espacio de manejo de rentas, de prebendas. Por ello conviene pensar en que la AT debe gozar a futuro de una autonomía mayor incluso a la obtenida por SUNAT en 1988, una autonomía constitucional que la escude o proteja. Esta forma superior de autonomía se hace para evitar reversiones

posibles, y también para vincularla al Congreso, quien nombraría al superintendente, y mantendría una ligazón con la AT, algo que el legislativo necesita para contribuir al equilibrio de poderes y generar una “democracia limitada”.

En ese sentido, se puede legislar para que el Congreso súper vigile a la superintendencia y al mismo tiempo SUNAT colabore en el proceso legislativo y colabore decididamente, sin temores y con convicción, en la lucha contra la corrupción. La coordinación legislativa debe también darse obligatoriamente con el ejecutivo para que al menos se conozca cual es el costo fiscal de los cambios y el impacto administrativo que tienen. Cuando ocurren tendencias prebendarias, generalmente las hace el ejecutivo, que las presenta al legislativo sin darle el detalle, y evita la consulta a SUNAT, al menos a una SUNAT fuerte. Una AT débil, sumisa, no dice ni hace nada, a pesar de que sabe que la norma la recarga de trabajo y afecta la recaudación. Debemos entonces asegurar mecanismos apropiados para incorporar a SUNAT al proceso de toma de decisiones para que informe y contribuya a una mejor decisión o al menos para evitar normas contraproducentes.

Una acotación más. La colaboración de SUNAT en la lucha contra la corrupción debería considerar que en casos especiales está obligada a investigar posibles casos de defraudación por instrucciones de comisiones especiales del Congreso. SUNAT es una institución clave en ese frente de lucha por lo que sabe y porque tiene la obligación de hacerlo, por lo menos en la parte tributaria. Para ello debe comenzar a investigar no sólo si se pagaron los impuestos sino si el origen de los impuestos, como en el caso de Montesinos, era lícito y estaba adecuadamente documentado.

La clave del sostenimiento de la reforma es función principal de la calidad de los recursos humanos y el seguimiento de una política meritocrática lo que incluye funcionarios bien remunerados. Nadie que tenga nivel y alta preparación acepta una remuneración pobre. Si ese factor se logra, la reforma institucional habrá dado un gran salto hacia delante, como ocurrió con SUNAT después de 1991. Anotemos que ese es un factor que distingue a la reforma peruana de muchas otras, que nunca resolvieron el problema de crear un servicio civil. Hay otra conclusión importante. Aún cuando ocurren procesos regresivos, la recuperación es mucho más rápida. Eso lo demuestra la experiencia de la SUNAT bajo la gestión de Arias a la caída de Fujimori y durante el gobierno provisional de Paniagua. En el largo plazo, este aspecto de la reforma es fundamental pero obviamente también depende de que se mantenga la calidad y la continuidad del liderazgo. Los procesos de reversión también se ocasionan cuando comienzan a cambiarse los superintendentes y cada uno modifica el organigrama, trae a sus asesores, establece diferentes políticas. En síntesis, las reformas son más factibles de sostenerse con continuidad de liderazgo y mantenimiento de una burocracia weberiana, meritocrática.

Aunque los avances son meritorios, y si hay esfuerzos continuos u oportunidades un tanto largas de desarrollar un proceso de estabilización institucional, de normalización sobre bases modernas (como la que ha logrado el BCRP), un problema es que la AT quede como isla de modernidad operando en medio de un archipiélago de aparatos mediocres o, peor todavía, corruptos, combinación siempre observable pues la mediocridad lleva a la falta de controles y al ocultamiento del delito o las prebendas.

En el caso de la AT es de particular importancia (más que el BCRP, que opera básicamente con la banca, sector moderno y donde tiene que contener las prebendas o demandas rentistas) que el resto del Estado funcione mejor. Por las siguientes razones, si el sistema de administración de justicia falla, la AT no puede apoyarse en él para combatir la elusión, la evasión y el fraude. Si el Estado no gasta eficientemente los recursos que recauda la AT, el contribuyente tiene un argumento perfecto válido políticamente porque el pacto social lo rompe el Estado, lo que justifica el incumplimiento tributario. Si los malgasta, si ocurre corrupción e improvisación en el gasto, el argumento es todavía más contundente. La contaminación de SUNAT por la UEIT entre 1994 y el 2000 indica como la inclusión de una unidad policial, debido a las

diferencias de calidad institucional entre las dos unidades, donde "la mala contamina a la buena" es un ejemplo de ello. No puede dejar de mencionarse la corrupción de jueces y su inoperancia. SUNAT ha perdido gran parte de los juicios penales por defraudación, con lo cual el conjunto del Estado muestra su incapacidad para dar señales de riesgo. A ello se suma la generalización relativa del comportamiento delictivo que trae la falta de un sistema de administración de justicia, proceso que corroe la sociedad civil.

Para entender esa compleja trama de relaciones entre Estado y sociedad civil que tiene que ver con el hecho tributario, la AT debe operar con un régimen de impuestos que permita una relación más positiva y armoniosa con la sociedad civil de contribuyentes. Obviamente, por más moderna que sea, por más respaldo que tenga, de poco le sirve si el sistema de impuestos no se aplica neutralmente. Ello ocurre cuando a segmentos de contribuyentes se les privilegia con exoneraciones, lo que ocurre tanto hacia arriba como hacia debajo de la pirámide de contribuyentes, es decir, con ricos y pobres. Puede decirse, sin temor a la exageración, que algunos casos prácticamente constituyen formas de "corrupción legal", porque teniendo enormes ingresos, ciertos PRICOS se las ingenian para no pagar el IR aduciendo que la ley lo permite cuando es probable que esa ley fuera concebida fuera del Estado por algún asesor privado vinculado a las redes rentistas. ¿Es posible pensar que el Estado comete suicidio fiscal involuntario? Las exoneraciones hacia abajo, en la base de la pirámide, se practican cuando el Estado se relaciona, a veces clientelísticamente, con sectores de muy bajos ingresos o poblaciones de regiones menos desarrolladas, que son todas aquellas rurales en la medida que la prosperidad relativa se limita a lo urbano (y dentro de lo urbano a unos cuantos distritos). Cuando ocurren exoneraciones de arriba o abajo, se victimiza tributariamente a la clase media o, si se quiere, a los contribuyentes del medio, lo que incluye a los pequeños empresarios formales, que tarde o temprano reaccionan y se rebelan porque las acciones de fiscalización se dirigen contra ellos por su falta de capital político. Una ancha base tributaria sin excepciones sólo puede operar con tasas bajas, particularmente en los impuestos indirectos. Esos impuestos no deben ser el centro de la recaudación. Ese es un asunto de filosofía social pero vale la pena considerarlo pues equidad y neutralidad van de la mano. El mejor sistema es de pocos impuestos aplicados a todos los contribuyentes, sin que se vea o se sienta como una exacción, y donde el IR sea un impuesto importante.

Una reflexión final. La mejor de las reformas es la más difícil de iniciar y consolidar precisamente por la dimensión del reto que asume al tener el factor tecnocrático que combatir con eficacia en varios frentes y liderar la secuencia del cambio interno y externo, en la AT y fuera de ella, en las principales instancias decisorias del Estado y en la sociedad civil. Sus posibilidades de salir adelante dependen en buena parte de un contexto favorable, de que los planetas del sistema político estén debidamente alineados. Son oportunidades escasas pero existen. Es allí donde se debe autorizar el cambio, escoger el líder, formar los equipos y sostener los esfuerzos de cambio en la AT y en el régimen. Esa combinación de clima y factores de éxito no es fácil y aún cuando existe puede perderse, lo que impide el proceso de estabilización institucional. La experiencia de la SUNAT desde su fundación en 1988 nos lo muestra.

Debemos aprender esas lecciones porque, como diría Vallejo, son pocas pero son. Debemos apreciarlas y aprovecharlas antes de que se pase la oportunidad. Es como un eclipse al revés. Vivimos en la oscuridad, pero a veces los realineamientos alumbran.

Resumen Ejecutivo

I. Constataciones sobre la SUNAT y los impuestos

1. LIDERES (de 1988 al 2002)

- Los líderes institucionales duran poco. Desde que se fundó SUNAT en agosto de 1988 a julio del 2001 se nombraron a 12 que duraron en promedio 1 año y 3 días.
- La ubicación de SUNAT en la estructura del Estado no es clara. Lo sugiere la manera como fueron nombrados los superintendentes. De 1988 a 1994 fueron nombrados por RS del MEF (Jaillie, Torres, Latinez, Rivas, Estela, Fuentes), luego por la PCM (Revilla, Baca, Ibérico) y finalmente desde el 2000 de nuevo por RS del MEF (Díaz, Almenara, Arias). ¿De quién depende el superintendente?
- Los superintendentes tienen diversos perfiles profesionales, predominando los economistas (6), seguido de abogados (3), y algunos generales EP (2) y contadores (2).

2. RECAUDACION:

- No existe una recaudación creciente y sostenida de ingresos tributarios como para cubrir los gastos del Estado.
- Los niveles de recaudación como % del PBI (presión tributaria) oscilan con fuerza en los últimos 12 años. Caen en forma dramática de 1988 a 1991 (de 13% a menos de 5%), luego ascienden sostenidamente entre 1991 y 1996 (hasta 14.2%), se estancan entre 1997 a 1998, y tienden finalmente a caer lentamente entre el 1998 y el 2000 (cayendo a 12%). En tiempos recientes, muestran una ligera mejora durante la gestión de Arias, pero luego tienden a seguir cayendo con Merino (a 11.6%) durante su primer año (julio del 2002).

3. EVOLUCION INSTITUCIONAL:

- El desarrollo de la administración tributaria es descontinuo y espasmódico. La tendencia de la recaudación sigue en líneas generales su evolución institucional: cuando se degrada su nivel institucional tienden a bajar los ingresos tributarios. SUNAT pasa por ciclos de desarrollo institucional (1991 a 1996) y deterioro (1997-2000) que luego se revierten (noviembre del 2000-julio del 2001).
- Los cambios de liderazgo y en los niveles de recaudación siguen de cerca las idas y venidas de los ciclos económicos y políticos que están marcados por crisis continuas. Todo gobierno ha cambiado a sus superintendentes al iniciar su gestión y los ha reemplazado luego. No todos los cambios, sin embargo, implican una discontinuidad de liderazgo. En algunos casos, el jefe saliente ha nombrado a su sucesor (Estela con Fuentes, Baca con Ibérico). Cuando el ejecutivo espera aumentos de la recaudación, debido a crisis fiscales, suelen cambiar a los superintendentes y modificar el sistema de impuestos. Los cambios más profundos se originan en situaciones de crisis.
- La SUNAT ha tendido a absorber funciones de recaudación. Hoy en día, además de los impuestos internos, recauda también los impuestos de la seguridad social y los externos (Aduanas).
- Los cambios de organigrama, y de status institucional, no necesariamente conducen a un aumento de la recaudación. Mas bien puede ocurrir lo contrario. Sólo con sólido apoyo político y un equipo técnico de alto nivel, honesto, hábil y decidido, se puede provocar un cambio porque debe tener la suficiente fuerza y empuje para derrotar a quienes se oponen a las reformas porque perderán sus empleos o sus rentas y planear y ejecutar el desarrollo institucional.

II. ¿Qué nos enseña la trayectoria de la SUNAT?

1. QUE LA SUNAT RETROCEDE (Y LA RECAUDACION CAE) CUANDO:

- Sus líderes son mediocres, con visión de corto plazo y poca claridad sobre la línea de separación entre lo público y lo privado.
- La alta rotación de superintendentes y de equipos directivos rompe la continuidad del liderazgo.
- Los trabajadores, las mafias burocráticas, y las redes sociales rentistas que pierden con la reforma resisten efectivamente.
- Las funciones de recaudación y fiscalización están mal organizadas.
- No existe una burocracia "meritocrática", moderna y bien remunerada.
- Bajo o débil apoyo político a la reforma.
- La administración tributaria no es consultada al cambiarse los impuestos.
- El resto del Estado es ineficiente y corrupto ("falla sistémica").
- Los contribuyentes rechazan los impuestos y ven a la SUNAT como arbitraria.
- Los impuestos son sesgados, complicados, inequitativos y con tasas altas. La base tributaria es limitada.
- El clima político del país no es favorable a reformas de impuestos y del Estado.

2. QUE LA SUNAT AVANZA (Y LA RECAUDACION AUMENTA) CUANDO:

- Sus líderes tienen conocimiento técnico, habilidad política, visión del país e integridad
- La permanencia de superintendentes y equipos directivos genera continuidad en el liderazgo.
- Los trabajadores, las mafias burocráticas y las redes rentistas son neutralizadas.
- Goza de autonomía y el diseño organizativo es concebido de acuerdo al mejor cumplimiento de sus funciones.
- La burocracia es moderna y está bien pagada.
- Existe apoyo político del más alto nivel a las reformas.
- El gobierno consulta a la administración tributaria los cambios en impuestos.
- El resto del Estado es aceptablemente eficiente y poco corrupto.
- Los contribuyentes apoyan la reforma y respetan a la SUNAT
- Pocos impuestos, neutrales, equitativos, con tasas bajas y base ancha.
- El clima político es favorable al cambio institucional.

Bibliografía

- Abusada, Roberto et al. 2000. *La reforma incompleta*. Dos tomos. Lima: CIUP-IPE.
- Arias, Luis Alberto 1991. "política fiscal". En C. Paredes y J. Sachs, eds. *Estabilización y crecimiento en el Perú*. Lima: GRADE.
- Arias, Luis Alberto. 1994. "El fortalecimiento institucional de la administración tributaria peruana." Documento de Trabajo No. 02/94. Instituto de Administración Tributaria, SUNAT.
- Baca Campodónico, Jorge. 2000. "El ancla fiscal: la reforma tributaria". En Roberto Abusada y Fritz Du Bois, eds. *La reforma incompleta*. Tomo II. Pp. 163-218. Lima: CIUP-IPE.
- Banco Central de Reserva del Perú-BCRP. 1999. *El Banco Central: su historia y la economía del Perú, 1821-1992*. Varios tomos. Lima: BCRP.
- Banco Interamericano de Desarrollo. 1995. *Reforma de la administración tributaria en América Latina*. Washington D.C.: BID.
- Bird R. M. y Milka Casanegra. 1992. *Improving Tax Administrations in Developing Countries*. Washington D.C.: International Monetary Fund.
- Campodónico, Humberto. 2002. "Trato extranjero para la inversión nacional". *La República* (julio 27).
- Dammert Ego Aguirre, Manuel. 2002. *El estado mafioso*. Lima: Editorial El Virrey.
- Durand, Francisco y Rosemary Thorp. 1998. "La reforma tributaria: análisis del experimento SUNAT". En John Crabtree y Jim Thomas, eds. *El Perú de Fujimori*. Lima: IEP y CIUP: 379-408.
- Estela Benavides, Manuel. 1992. "La tributación frente a las tendencias de la economía mundial: cambios en la organización (SUNAT)". Anales de la 26a. Asamblea General del CIAT, Montego Bay, Jamaica, junio.
- Estela Benavides, Manuel. 1995. "Reforma del sistema y la administración tributaria". Documento de Trabajo No. 05/95. Instituto de Administración Tributaria, SUNAT.
- Estela Benavides, Manuel. 2000. "Soluciones radicales para combatir la corrupción en el sector público: Son ellas factibles? Ejemplos en el área de impuestos y de aduanas". Trabajo presentado en una conferencia del Banco Inter-Americano de Desarrollo, Washington D.C., noviembre.
- Estela Benavides, Manuel. 2001. *Perú: Ocho apuntes para el crecimiento con bienestar*. Lima: Fondo Editorial del Banco Central de Reserva del Perú.
- Fuentes, Sandro, Luis Alberto Arias y Francisco Durand. 1995. "La reforma del sistema y la administración tributaria peruana" En Banco Interamericano de Desarrollo-BID *Reforma de la administración tributaria en América Latina*. Pp. 197-226. Washington DC.: BID.
- Instituto de Administración Tributaria - IAT. 1995. "Instituto de Administración Tributaria de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria" (mimeo). Lima (mayo).
- Kamm, Thomas. 1992. "Perú's Top Tax Collector Goes Rambo." *The Wall Street Journal* (January 8): A4.

Klaren, Peter Flindell. 2000. *Peru: Society and Nationhood in the Andes*. New York: Oxford University Press.

Milk, Robert. 1995. "The Peruvian Tax Reform of the Nineties: Institutions and Attitudes." Honors thesis, Stanford University, International Relations.

Peru Top Publications. 2001. *Peru: The Top 10,000 Companies*. Lima: Peru Top Publications.

Powers, Mary. 1991. "Peru's Open Air Markets Are Subject of Crackdown." *Washington Post* (December 26): D2.

Radano, Alberto Horacio. 1994. "Factores críticos para el éxito de una administración tributaria." Documento de Trabajo No. 01/94. Instituto de administración Tributaria, SUNAT.

Radano, Alberto Horacio. 1997. *Administración tributaria: funciones básicas, mejoras prácticas y planeamiento estratégico*. Washington D.C.: Banco Interamericano de Desarrollo.

Silva, A, ed. 1996. *Implementing Policy Innovations in Latin America*. Washington D.C.: Inter-American Development Bank, Social Agenda Policy Group.

Taylor, Milton C. 1967. "Taxation and Economic Development: A Case Study of Peru." *Inter-American Economic Affairs*, 21, 3 (Winter): 43-54.

The Peru Report. 1998. *Peru: The Top 5,400 Companies*. Lima: The Peru Report.

Vellinga, Menno, ed. 1998. *The Changing Role of the State in Latin America*. Boulder: Westview Press.

Vidal Henderson, Enrique. 1990a. "Algunas ideas sobre la reforma tributaria en el Perú" análisis Tributario (marzo): 2-4.

Vidal Henderson, Enrique. 1990b. "Algunas ideas sobre la reforma tributaria en el Perú. Parte II" análisis Tributario (abril): 5-6.

Webb, Richard. 1972. "Tax Policy and the Incidence of Taxation in Peru." Discussion Paper No. 27 (September). Research Program on Economic Development, Woodrow Wilson School, Princeton University, New Jersey.

World Bank. 1991. *Lessons of Tax Reform*. Washington D.C.: World Bank.

Zolezzi, Armando. 1996. "Política tributaria: de tumbo en tumbo". *Moneda*, No. 98: 48.