



**UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO**

**FACULTAD DE DERECHO Y HUMANIDADES  
ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO**

La idoneidad al tratamiento de los delitos tributarios dentro del  
marco normativo peruano

**TESIS PARA OBTENER EL TÍTULO PROFESIONAL DE:**

Abogado

**AUTOR:**

Borda Vivanco, Juan Manuel ([orcid.org/0000-0002-5993-4946](https://orcid.org/0000-0002-5993-4946))

**ASESORES:**

Mgr. Palomino Gonzales, Lutgarda ([orcid.org/0000-002-5948-341X](https://orcid.org/0000-002-5948-341X))

Mtro. Guerra Campos, Jefferson Williams ([orcid.org/0000-0003-0158-7248](https://orcid.org/0000-0003-0158-7248))

**LÍNEA DE INVESTIGACIÓN:**

Derecho penal, procesal penal, sistema de penas, causas y formas del  
fenómeno criminal

**LÍNEA DE RESPONSABILIDAD SOCIAL UNIVERSITARIA:**

Fortalecimiento de la democracia, liderazgo y ciudadanía

**LIMA – PERÚ**

**2022**

## **Dedicatoria**

La presente investigación está dedicada a mi compañera de vida, Jéssica, y a mi hija, María Laura, quienes con su amor y paciencia me han brindado el soporte para continuar a pesar de las dificultades y que han sido la inspiración para cristalizar este logro. Gracias por todo mis amores.

### **Agradecimiento**

A todos los docentes que han contribuido en mi formación profesional, a través de sus conocimientos y experiencias. A quienes formaron parte de la investigación y un agradecimiento especial a la Dra. Lutgarda Palomino por el apoyo en la elaboración de la presente tesis.

## Índice de contenidos

Carátula.....	i
Dedicatoria .....	ii
Agradecimiento .....	iii
Índice de contenidos .....	iv
Índice de tablas .....	v
Índice de gráficos y figuras.....	vi
Resumen.....	vii
Abstract.....	viii
I. INTRODUCCIÓN .....	1
II. MARCO TEÓRICO .....	4
III. METODOLOGÍA .....	11
3.1 Tipo y diseño de investigación.....	11
3.2 Categorías, Subcategorías y matriz de categorización.....	12
3.3 Escenario de estudio .....	12
3.4 Participantes .....	13
3.5 Técnicas e instrumentos de recolección de datos .....	13
3.6 Procedimiento.....	13
3.7 Rigor científico .....	14
3.8 Método de análisis de datos .....	15
3.9 Aspectos éticos.....	15
IV. RESULTADOS Y DISCUSIÓN .....	16
4.1 Resultados.....	16
4.2 Discusión .....	19
V. CONCLUSIONES .....	25
VI. RECOMENDACIONES.....	26
REFERENCIAS.....	27
ANEXOS .....	31

## Índice de tablas

Tabla 1	<i>Categorización de datos</i> .....	12
Tabla 2	<i>Caracterización de los participantes</i> .....	13

## Índice de gráficos y figuras

Figura 1	<i>Red de categorización de naturaleza jurídica.....</i>	16
Figura 2	<i>Red de categorización del informe motivado .....</i>	17
Figura 3	<i>Nube de palabras.....</i>	18

## Resumen

El presente trabajo de investigación tuvo como objetivo general analizar si existe idoneidad al tratamiento de los delitos tributarios dentro del marco normativo peruano, con la finalidad de identificar si el proceso establecido para los delitos tributarios es eficiente en el Perú, justificándose la investigación puesto que a pesar de ser considerado un país con una alta tasa de ilícitos y delitos tributarios, no guarda relación con el número de personas sentenciadas por ello. El enfoque utilizado es cualitativo, de tipo básico y con diseño fenomenológico pues busca recoger y analizar los puntos de vista de seis participantes, expertos en la materia tributaria, a quienes se les aplicó la técnica de la entrevista. A través de los resultados se concluyó que en cuanto a las normas establecidas para el proceso estas son idóneas y han sido perfeccionadas en el tiempo, sin embargo, el problema radica en la ejecución de estas dada su complejidad y especialidad. Por lo que se recomienda dotar de una sola línea de tratamiento y que esta sea clara tanto para el Estado como para el contribuyente, puesto que aportaría mayor eficiencia en la administración de justicia en el tema tributario.

**Palabras clave:** delito tributario, informe motivado, Ley Penal tributaria, naturaleza jurídica.

## **Abstract**

The general objective of this research work was to analyze whether there is suitability for the treatment of tax crimes within the Peruvian regulatory framework, in order to identify if the process established for tax crimes is efficient in Peru, justifying the investigation since Despite being considered a country with a high rate of illicit and tax crimes, it is not related to the number of people sentenced for it. The approach used is qualitative, of a basic type and with a phenomenological design, since it seeks to collect and analyze the points of view of six participants, experts in tax matters, to whom the interview technique was applied. Through the results, it was concluded that in terms of the standards established for the process, these are suitable and have been perfected over time, however, the problem lies in the execution of these given their complexity and specialty. Therefore, it is recommended to provide a single line of treatment and that this be clear both for the State and for the taxpayer, since it would provide greater efficiency in the administration of justice in tax matters.

**Keywords:** tax crime, reasoned report, tax criminal law, legal nature.



## **I. INTRODUCCIÓN**

En el primer capítulo se presentará la aproximación temática materia de investigación, para sentar las bases del estudio sobre los delitos tributarios; presentando de manera consecuente la contextualización y formulación de la problemática, así como la justificación teórica, práctica y metodológica; donde se expondrán los problemas y objetivos, tanto generales como específicos.

La realidad actual, hace referencia que en la mayoría de los países se cometen delitos tributarios, lo que ocasiona diversos problemas económicos y sociales; para ello, los estados ponen en marcha diversas estrategias, tanto a nivel penal como administrativo para hacerle frente a estos delitos e infracciones. (Luján y Cano, 2019)

Dentro de Latinoamérica, el Perú presenta incidencia en cuanto a los ilícitos tributarios, como lo referido por el diario El Peruano (2020), que desde el año 2011 al 2019, existieron 631 personas sentenciadas con penas privativas de libertad, las cuales cometieron delitos aduaneros (73%) y delitos tributarios (27%), esta información fue proporcionada por La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) ente recaudador en el Perú.

Por otro lado, Ruesta y Carrillo (2013) precisaron que el estado peruano concentra sus esfuerzos en la recaudación tributaria del sector que se encuentra formalmente constituido; dejando de lado el sector informal, que es el grueso evasor en el país. Dicha informalidad, afecta el funcionamiento económico del estado, esta problemática puede ser consecuencia de la escasa educación tributaria de la población (Amasifuen, 2016).

A pesar de contar con el Decreto Legislativo N° 813 – Ley Penal Tributaria, así como en sus modificatorias Decreto Legislativo N° 815. Ley de exclusión o reducción de pena, denuncias y recompensas en los casos de delito e infracción tributaria y el Decreto Legislativo N° 1114 además del perfeccionamiento gradual del Código Tributario, se observa que la política penal tributaria no es efectiva, puesto que el actual sistema procesal para los delitos tributarios es negativo, ya

que en la práctica existen pocas sentencias condenatorias, aunado a la falta de personal especializado en materia tributaria (Bellomo, 2014)

En cuanto al tratamiento que se da a los delitos tributarios en Latinoamérica, se abre la discusión sobre la necesidad de establecer leyes penales especiales, tal como sucede en Venezuela, donde el fraude fiscal es el delito más grave, sin embargo, el ordenamiento jurídico permite que el defraudador pueda recurrir a maniobras y así eximirse del pago y/o pena que se le pueda establecer (Fernández, 2014). Por otro lado, en Argentina, se ha establecido la Ley Penal Tributaria N°26735, la que pretende criminalizar el delito tributario desde su concepción (Fernández y Lorenzo, 2013).

En Chile según lo referido por Varela (2016) se ha reconocido la necesidad de que exista el tipo penal para estos delitos tributarios o contables. En cambio, Ordoñez (2014) indicó que en el Ecuador se ha visto necesario proponer programas culturales orientados a que la población conozca las obligaciones y responsabilidades tributarias que tiene cada ciudadano, con el objetivo que aminorar este tipo de delito.

Dicho esto, es importante realizar un análisis del procedimiento que establece el Decreto Legislativo N° 813, surgiendo el siguiente problema de investigación: ¿Existe idoneidad al tratamiento de los delitos tributarios dentro del marco normativo peruano? Adicional se plantean los problemas específicos: (a) ¿Cuál es la naturaleza jurídica del ilícito tributario?; (b) ¿Para ejercer la acción penal debería ser necesario como presupuesto el informe motivado?

Por lo dicho anteriormente, el presente estudio se justifica de manera teórica pues brindará un análisis actual de la realidad (Ñaupas et al., 2014), así como una propuesta que complementa y/o cubra los vacíos en el procedimiento de iniciación del proceso penal en cuanto a los delitos tributarios, ya que tal cual se presenta hoy en día dependen de la consumación del órgano administrativo entre tanto la acción persecutoria del delito que caracteriza al sistema penal queda frenada por el principal requisito que establece el D.L N°813.

Así mismo, metodológicamente es justificable; puesto que se hará uso de entrevistas como herramientas para la recolección de los datos, debido a que el problema de estudio requiere de un análisis por su complejidad (Hernández, et. al., 2014). Por otro lado, los resultados del análisis servirán para dar un alcance objetivo de cuáles son las dificultades que se encuentran en el procedimiento en sí; entendiéndose que son de origen pragmático, lo que hace que el sistema judicial penal presente dificultades para iniciar la acción punitiva.

En cuanto a la justificación práctica, es de suma importancia los resultados que esta arroje pues permitirán para aportar y cambiar la realidad en el ámbito del estudio, esto permitirá evidenciar que la investigación tendrá una real utilidad (Alvarez- Risco,2020).

Finalmente, se determinó como objetivo general: analizar si existe idoneidad al tratamiento de los delitos tributarios dentro del marco normativo peruano. Así mismo, los objetivos específicos son (a) establecer la naturaleza jurídica del ilícito tributario y (b) analizar el informe motivado como requisito procesal para ejercer la acción penal.

## II. MARCO TEÓRICO

En el presente capítulo, se mencionarán los conceptos básicos, así como estudios previos, dentro del ámbito nacional como internacional, de igual manera se expondrán las diversas teorías y enfoques que guardan relación con la problemática antes mencionada.

Los delitos tributarios se definen como la conducta de índole criminal que vulnera una norma tributaria y que dada su gravedad debe ser tutelada por el derecho penal que de ser el caso impondrá una sanción privativa de la libertad con el fin de controlar dicha conducta (Bellomo, 2014).

El término infracción tributaria es concebido como la conducta de violación a las normas tributarias y que es posible de criminalizarlo; es decir se le podría imponer una pena ya que se incurrió en delito. De acuerdo con la doctrina penal actual para que se configure delito se debe contemplar dos elementos: un bien jurídico protegido y que no exista posibilidad de brindar una respuesta efectiva a través de otras ramas jurídicas (Bramont-Arias, 1997).

En esa línea encontramos una definición actual para el término infracción tributaria; concebida como la totalidad de acciones voluntarias intencionadas que poseen un tipo y sanción en las normas (Consulting, 2014, citado en Marin, 2018).

En cuanto a los antecedentes internacionales respecto al tema de investigación en curso se mencionarán a Hernández (2017) quien propuso como objetivo establecer si el derecho penal sirve para evitar que se cometan delitos tributarios. El autor construyó dicha investigación bajo el enfoque cualitativo, de diseño narrativo descriptivo, llegando a la conclusión que, al ser parte del derecho penal económico, el derecho penal tributario es también parte del derecho penal común y emana de la corriente que proviene del derecho penal por lo tanto debe tener el mismo proceso, así como la pena y debe ser investido bajo el principio del debido proceso. Por otro lado, los procesos penal tributarios violan los principios de celeridad y economía procesal debido a que la resolución de dichos procesos demora más de lo adecuado por falta de especialización y comprensión de las normas especiales de esta rama por parte de los encargados en el procedimiento.

Quiroa (2006) presentó como objetivo, determinar la figura de defraudación tributaria así mismo establecer los elementos de convicción, utilizó el método científico – analítico. El autor llegó a la conclusión que el delito de defraudación tributaria surge de la necesidad de imponer una nueva figura penal coercitiva, pero que sin embargo no está rindiendo buenos frutos ya que por ser nueva necesita la implementación y perfeccionamiento, se menciona también que este delito se comete al sustraer, ocultar, simular, apropiar o se malverse el pago que el contribuyente debe pagar al estado como tributo a causa de alguna actividad económica tipificada en la ley.

A continuación, se expondrán los estudios nacionales. Bravo (2020) buscó establecer la relación entre la prejudicialidad administrativa y la restricción del ejercicio de la acción penal de los delitos de defraudación tributaria. Se utilizó un enfoque mixto, en cuanto al enfoque cualitativo se usó la técnica de categorización, así como el análisis, en tanto se llegó a la conclusión, que en definitiva la restricción de la acción penal para los casos de delitos tributarios y la prejudicialidad administrativa guardan una relación notoria que demuestra que se debe contar con el informe técnico o motivado el cual será emitido por el ente administrador del tributo como consecuencia de su potestad fiscalizadora.

Gonzales (2019) planteó como objetivo general analizar en qué medida la evasión fiscal por parte de las empresas pymes de delivery de Lima Metropolitana entre los años 2014 – 2018 ha incidido en la recaudación fiscal. Es una investigación de enfoque cualitativo bajo el método descriptivo, en tal sentido se llegó a la conclusión que la evasión tributaria por parte de dichas empresas si incide en el proceso de recaudación fiscal y por consiguiente el margen de sus utilidades llevará al pago de menores impuestos al final del año, por lo tanto, merman la recaudación fiscal es por esto por lo que urge establecer castigos más severos a fin de contrarrestar este fenómeno de incidencia perjudicial para el país.

Ligue (2019) presentó como objetivo general mostrar los cuestionamientos de índole dogmático que emergen en la incidencia y persecución de los ilícitos penales tributarios así mismo examinar la reforma del Decreto Legislativo 813, respecto al método empleado este sigue las reglas del enfoque cualitativo, entre tanto utiliza un diseño dogmático así como el análisis de la doctrina, jurisprudencia

y la normatividad concerniente a los delitos tributarios, se llegó a la conclusión que el informe motivado no tendría que ser un requisito para la persecución de los delitos tributarios como lo exige la ley penal tributaria, ya que se consuman de distinta manera y más bien es un elemento de convicción.

Mendoza (2019) tuvo como objetivo buscar a través de la regularización tributaria el propósito de la política fiscal del estado y lograr la cancelación total de la deuda de los infractores sin tener que recurrir a la vía penal que es de última ratio. En cuanto al método de estudio se realizó bajo el método cualitativo de diseño documental, concluyendo que la actual normativa no contempla incentivos para los que incurren en delitos y que puedan regularicen su situación por el contrario solo reciben una respuesta punitiva de proceso penal. Por otro lado, se identifica que los requisitos para la regularización y acogimiento a este es el pago total de lo endeudado antes del comienzo de la acción penal.

Vera (2019) estableció como objetivo general demostrar la necesidad de la aplicación de sanciones de tipo penal en los ilícitos del delito de defraudación tributaria en la personería jurídica, dicho estudio sigue los patrones del enfoque cualitativo, el investigador concluye que la criminalidad tributaria en las personas jurídicas es un perjuicio para la sociedad ya que traen desorden e inseguridad económica, por otro lado, menciona que la normativa penal carece de sanciones específicas cuando se tratan de personas jurídicas en delitos puntuales y que es necesario la creación de un proyecto de ley que englobe esas carencias tal como lo dice el artículo 17 del Decreto Legislativo 813.

Silva (2018) identificó como objetivo señalar los criterios por los cuales el ente administrador del tributo no cumple con lo establecido en la ley penal tributaria, se trabajó esta investigación bajo el enfoque cualitativo y el diseño fue interpretativo causal. Se llegó a la conclusión que existen numerosos criterios por el cual el organismo recaudador del tributo incumple con la ley penal tributaria, entre estos factores se encuentra: la fiscalización no adecuada que aflora con el crecimiento de la comisión del delito tributario en Cajamarca, también menciona los criterios que adopta el organismo administrador del tributo de no denunciar el delito tributario; al órgano competente por su desconocimiento entre infracciones y delitos y la aplicación del Non Bis Ídem en los casos de ilícitos tributarios.

Bellomo (2014) buscó establecer en que magnitud el proceso vigente penal de los delitos tributarios influye en controlar la evasión tributaria. El enfoque es de tipo cualitativo, por cuanto hubo una interpretación de la normatividad vigente, doctrina y jurisprudencia. Se llegó a la conclusión que el actual proceso para los delitos tributarios no cumple con la finalidad de control que se espera; muestra de ello es el bajo número de sentencias condenatorias existentes, por otro lado, tampoco logra establecer el ambiente de peligro que es requerido en cuanto al control de la evasión dando así una influencia negativa en el control de la mencionada conducta.

Respecto a las teorías relacionadas al ilícito tributario, sin lugar a duda la naturaleza jurídica es la más controversial de establecer. Para poder especificar entre los aspectos de política criminal que se adopta y los principios que responde la fundamentación y jurisdicción. Al presentarse un problema de como la doctrina lo percibe, entonces la ubicación del ámbito penal tributario en las ciencias jurídicas ha surgido distintas teorías (Villegas 2001).

Son tres las teorías o corrientes existentes:

Corriente penalista: los entendidos de esta corriente manifiestan que este tipo de infracciones pertenecen a la naturaleza de las infracciones penales. Ya que igual al común ilícito penal violentaría el bienestar jurídico de los individuos, de la misma manera en su entorno social, ya que atenta el patrimonio tal como como los ingresos económicos del estado (Bellomo, 2014).

Jarach (1983) refirió que existe diferencia en el tema del ilícito tributario con las variantes de delitos y contravenciones ya que estas responden a criterios que se diferencian por elemento subjetivo; los delitos poseen una naturaleza penal y se diferencian de las segundas que responden a criterios de responsabilidad objetiva y son de naturaleza administrativa. Cabe mencionar que el autor cambia de postura y manifiesta la similitud en cuanto al bien jurídico que protegen por lo tanto no se contradicen y en consecuencia no se apartaron de la rama tributaria del derecho.

Rodríguez (2018) representante de esta corriente plantea que la unificación tanto del derecho penal común y del derecho tributario parte del parecido en cuanto a las sanciones administrativas y penales, al considerarse estas conductas

infractoras lo que se persigue en las sanciones es el castigar tanto como la intimidación, para los que defienden esta corriente coinciden en señalar el parecido en cuanto a sus principios que los regulan, así como la similitud de el bien protegido jurídico.

**Corriente Administrativa:** Esta corriente advierte que tanto entre infracción penal y de índole tributaria existe diferencia ya que las tributarias al no concurrir con el requerimiento del bienestar público afectan la administración estatal; en tanto que las penales lesionan bienes jurídicamente protegidos. Esta corriente nace en Alemania en el año 1902 y es defendida por James Goldschmidt, quien define a este derecho como la normatividad que sirve para que la administración del estado reconozca cuando se ha cometido una lesión a alguna regla de índole administrativa, como un supuesto fáctico, y como consecuencia administrativa cabe una sanción. Se asume que la diferencia radica en que se considera naturales a las infracciones penales mientras que las de carácter administrativo de naturaleza artificiales (Rintha, 2001).

**Corriente Tributaria:** Quienes comulgan con esta corriente manifiestan que esta es una rama independiente del derecho y que así mismo goza de principios y fundamentos por lo tanto postulan, que los ilícitos tributarios deben ser tratados bajo el amparo de su propia normativa particular, en tanto permitirán la aplicación del derecho penal cuando este deje en vacío algún aspecto sancionador o sus consecuencias. Además, niegan que los principios penales sean aplicados ya que no son a fin con la naturaleza y especialidad del derecho tributario (Barrera, 2011).

Existen dos expresiones en el sistema jurídico dentro de la potestad llamada *ius puniendi* por parte del estado; en un extremo se encuentra al derecho penal y a su vez dentro de este, el derecho penal económico como antesala del derecho penal tributario y su tratamiento que le pertenecen. Se necesita mencionar al derecho administrativo sancionador como segunda opción teniendo en cuenta que existe una relación bilateral, la regulación entra ambas sobre las conductas que vulneran el orden legal tributario del cual nacen tanto sanciones administrativas como de índole penal. Con el fin de explicar esta relación la doctrina propone dos corrientes una de orden cualitativa y otra de orden cuantitativa (Mendoza, 2019).



Mendoza (2019) refiere que la diferencia entre ambas radica como primer punto en los fines que persiguen a pesar de que es posible que coincidan en los supuestos de hecho pues la sanción penal tiene como fin buscar la prevención, resocialización y protección. En cambio, la represión es la naturaleza del derecho administrativo. Por otro lado, el derecho penal tiene como objeto de protección los bienes jurídicos; diferente fin persigue proteger el derecho administrativo en este caso es el bien del estado, ahora en cuanto al tipo de responsabilidad por parte del derecho administrativo para delegar una sanción es de la responsabilidad objetiva. En la rama penal no existe ya que esta exige que el agente actúe de forma dolosa o culposa para que pueda tener una sanción.

En cuanto a lo que plantea la teoría cuantitativa o unitaria, esta propuso acerca de la debilidad en los criterios de imputación sobre los delitos económicos y la poca firmeza en cuanto a las garantías penales jurídicas, teniendo como consecuencia cierto acercamiento entre la normativa penal económica y la legislación administrativa sancionadora. Existe una tesis dominante que hace más complicada la diferenciación, se refiere a la tesis del criterio cuantitativo que propone que las infracciones en ambas ramas del derecho dañan bienes jurídicos y solo se diferencian en la gravedad de la falta al bien jurídico protegido, en tal sentido no existe lógica en realizar un proceso diferenciado en ambas ramas y que más bien debería incluirse la normatividad administrativa sancionadora en materia económica (García, 2014).

Informe motivado como pre-requisito de procedibilidad: En cuanto al requisito de procedibilidad que la Ley Penal Tributaria exige para iniciación del proceso penal se expondrá distintos criterios relacionados a este punto. La Ley Penal Tributaria exige como requisito previo antes de ejercer la acción penal la presentación de un informe motivado por parte del ente recaudador en este caso la SUNAT, se trata pues de un documento de indicios donde se presume que se cometió el delito por parte del infractor. La doctrina considera dicho documento una manera de prejudicialidad de índole administrativa obligada a observarse antes de comenzar la acción penal, es decir que el Ministerio Público no podrá presentar la denuncia penal obviando este informe (Bravo, 2020).

En el referido proceso es importante resaltar que la Ley Penal Tributaria es respetuosa de los atributos que el Ministerio Público comprende, así como los que la administración tributaria goza, se sabe que para iniciar el proceso penal se requiere una investigación previa por parte de la sede administrativa a cargo del ente administrador del tributo, luego esta se formaliza en poder del Ministerio Público, el que seguirá con las investigaciones previas, el ente administrativo seguirá todo el proceso solicitando inclusive diligencias a discreción y emitirá el respectivo informe (Velasco, 2012).

### **III. METODOLOGÍA**

#### **3.1 Tipo y diseño de investigación**

La investigación realizada es básica, como lo refieren Tam et al. (2008) quienes indicaron que “tienen como objetivo mejorar el conocimiento per se” (p.146). Entre tanto, Baena (2014) refirió que “es el estudio de un problema, destinado exclusivamente a la búsqueda de conocimiento” (p.11). Es decir que está orientada a profundizar los conceptos y/o descubrir principios básicos, siendo esto el punto de partida para el estudio de hechos (Escudero y Cortez, 2018).

Así mismo tiene un enfoque cualitativo, como lo refiere Aranzamendi (2015) el conocimiento se va construyendo, en la medida de la observación, descripción, comprensión e interpretación de situaciones o fenómenos de la realidad. Por otro lado, en estudios de enfoque cualitativo, la posibilidad de formular hipótesis es escasa; dado que no pueden ser rigurosamente contrastadas, así como aceptadas y/o rechazadas. En lugar de ello, lo que se busca es que en la medida que avance la investigación, se logre reforzar o corregir las ideas o suposiciones iniciales (Nizama y Nizama, 2020).

Por otro lado, responde a un diseño fenomenológico, el cual busca recoger los puntos de vista de cada participante para describirlos y entenderlos a través del análisis de los discursos, los cuales se encuentran enmarcados dentro de una temporalidad, espacio y contexto, el cual hace única la experiencia que haya vivido el participante sobre el tema a través de un cuestionario (Álvarez-Gayou,2003; Nóblega, et al, 2020).

Finalmente, presenta un método inductivo, dado que se encuentra más relacionado al descubrimiento y hallazgo de la información (Escudero y Cortez, 2018). Así mismo, este método es una manera de razonar que inicia de casos particulares para llegar a conocimientos más generales, buscando reflejar lo común y concluir sobre diversos aspectos que caracterizan a dicha variable (Rodríguez y Pérez, 2017).

### 3.2 Categorías, Subcategorías y matriz de categorización

**Tabla 1**

*Categorización de datos*

Categorías	Subcategorías	Criterio 1	Criterio 2	Criterio 3
Naturaleza jurídica del ilícito tributario (Samhan,2012)	Proceso administrativo	Infracción tributaria (Huacha, 2016)	Clases de infracciones tributarias (Bailón,2017)	Tipo de sanciones (Annibaldi y Piccioni,2012)
	Proceso penal	Ley penal tributaria	Delito tributario (Luján,2019)	Elementos constitutivos de delito tributario (Barrera,2015)
Informe motivado como pre-requisito (Bravo,2020)	Artículo 7.1 del DL.813	Requisito de procedibilidad (Bellomo,2014)	Elemento probatorio (Ligue, 2019)	Carácter técnico (Mendoza,2019)
	Prejudicialidad	Clases de cuestiones prejudiciales (Bravo 2020)	Prejudicialidad en la investigación penal (Rojas et al.,2020)	Posturas en cuanto a la prejudicialidad (Rojas et al.,2020)

### 3.3 Escenario de estudio

El escenario de la presente investigación se enmarcó en las oficinas de abogados especialistas en la materia penal y ubicados en diferentes distritos: Ate Vitarte, San Juan de Lurigancho y Cercado de Lima, así mismo se accedió a la oficina de un abogado especialista ubicado en la provincia del Cuzco; todo ello, buscando información que podría ayudar a tener una visión amplia del tema y considerando que es importante identificar plenamente el escenario, el acceso y medios que cuenta tanto el investigador como los entrevistados (Monje, 2011).

### 3.4 Participantes

**Tabla 2**

*Caracterización de los participantes*

<b>Nombres</b>	<b>Ocupación</b>	<b>Especialidad</b>	<b>Código</b>
GMC	Abogado independiente	Derecho Tributario	Godofredo
DFL	Abogado independiente	Derecho Penal	Donato
IIFM	Abogado independiente	Derecho Administrativo	Irving
RMC	Fiscal penal	Derecho Penal	Rocío
MMDM	Abogado independiente	Derecho Tributario	Miguel
AMMN	Abogado independiente	Derecho Administrativo	Pacho

### 3.5 Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Se empleó la técnica de la entrevista de tipo semiestructurada y el cuestionario como el instrumento correcto para expresar las preguntas que se han planteado teniendo en cuenta las categorías, subcategorías y criterios elaborados previamente. Se ha optado por este tipo de entrevista debido a que posibilita incorporar más preguntas con lo que se puede recolectar más información extraída de la experiencia de los entrevistados (Hernández et al., 2014).

### 3.6 Procedimiento

Se inició con la búsqueda de artículos científicos considerando las revistas especializadas e indexadas; con dicha información se analizó la problemática que aqueja la realidad normativa dentro del enfoque jurídico. Posterior a ello, se estableció el tema de investigación el cual fue presentado al repositorio académico de la Universidad César Vallejo, para que se brinde la conformidad respectiva. Con dicha autorización, se solicitó la aprobación de la asesora metodológica para iniciar con la ejecución del presente trabajo de investigación: la introducción donde se

expone la realidad problemática, determinar los problemas y objetivos general y específicos, la justificación de la investigación bajo los tres enfoques. Así mismo, se definió el marco teórico con el que se iba a sustentar la problemática, considerando los trabajos previos nacionales e internacionales; así como las teorías necesarias. Posterior a ello, se contactó con los posibles participantes a fin de realizar las entrevistas.

### **3.7 Rigor científico**

El rigor científico busca que la investigación sea de calidad tanto en el proceso como en el producto cumpliendo con cuatro criterios: dependencia, transferencia, credibilidad y confirmabilidad (Hernández, et al, 2014; Porra y Briceño, 2013).

La dependencia es un criterio similar en la investigación cualitativa al de confiabilidad, puesto que busca que exista consistencia en los resultados. Es decir, que los mismos datos al ser revisados y analizados por diferentes investigadores, puedan llegar a interpretaciones similares y congruentes; buscando que la sistematización en la recolección y análisis de datos sea verificada (Hernández, et al, 2014; Porra y Briceño, 2013).

El criterio de credibilidad busca que el significado de las experiencias de los participantes se haya captado correctamente y en su total dimensión. Este criterio se encuentra ligado a la forma en cómo se comunican los pensamientos, emociones y puntos de vista de los participantes haciendo la correspondencia pertinente entre lo expresado por el entrevistado y el investigador (Hernández, et al, 2014; Porra y Briceño, 2013).

La transferencia es un criterio que busca que parte de los resultados puedan aplicarse en otros contextos, no buscando la generalización dada la naturaleza del enfoque; sino con la finalidad de que el usuario tenga la posibilidad de aplicar los resultados en otro contexto, para ello es necesario que el investigador pueda realizar una descripción detallada y amplia de todo lo concerniente al estudio (Hernández, et al, 2014; Porra y Briceño, 2013).

Por otro lado, la confirmabilidad o confirmación, está vinculada a demostrar que por parte del investigador se han minimizado los posibles sesgos y tendencias personales que puedan influir en la investigación (Hernández, et al, 2014; Porra y Briceño, 2013).

### **3.8 Método de análisis de datos**

Una vez concluidas las entrevistas, estas fueron transcritas y los datos se procesaron a través del programa Atlas.ti, programa que permite realizar el análisis de datos cualitativos, utilizando la codificación, diversos tipos de datos pueden ser ingresado: fotografías, audios, video, etc. Para efecto de la presente investigación, los datos fueron ingresados como textos para el oportuno análisis (Hernández, et al, 2014).

### **3.9 Aspectos éticos**

Los aspectos técnicos se encuentran amparados en lo que estipula la Resolución de Consejo Universitario N° 0262-2020/UCV, de la Universidad César Vallejo, que garantiza la calidad ética de acuerdo con los siguientes principios:

El principio de beneficencia, que debe procurar el bienestar o beneficios para los participantes del estudio. El principio de no maleficencia, el que hace referencia a evaluar los posibles riesgos/beneficios respetando la integridad física y psicológica de quienes serían parte de la investigación. El principio de autonomía, el que establece la capacidad que tienen las personas de decidir pertenecer o retirarse en cualquier momento de la investigación, sin perjuicio alguno. Finalmente, el principio de justicia, el que establece el trato de manera igualitaria para todos los participantes, sin distinción de algún tipo.

## IV. RESULTADOS Y DISCUSIÓN

### 4.1 Resultados

Los resultados que se han obtenido de las entrevistas a los profesionales especializados en la materia, los que serán abordados en el presente capítulo. Se identificaron dos categorías, las cuales han sido vinculadas previamente en las unidades de análisis del programa ATLAS.ti y se han procesadas en función al orden de los objetivos de esta investigación.

#### Categoría 1: Naturaleza jurídica del ilícito tributario

Figura 1

Red de categorización de naturaleza jurídica



La figura 1, muestra la red que se origina a partir de la naturaleza jurídica del ilícito tributario, en la que se identifica que responde a una doble naturaleza, puesto que, de acuerdo con la gravedad del hecho, puede enmarcarse dentro el Derecho Administrativo o del Derecho Penal. En el caso de Derecho Penal, esta rama

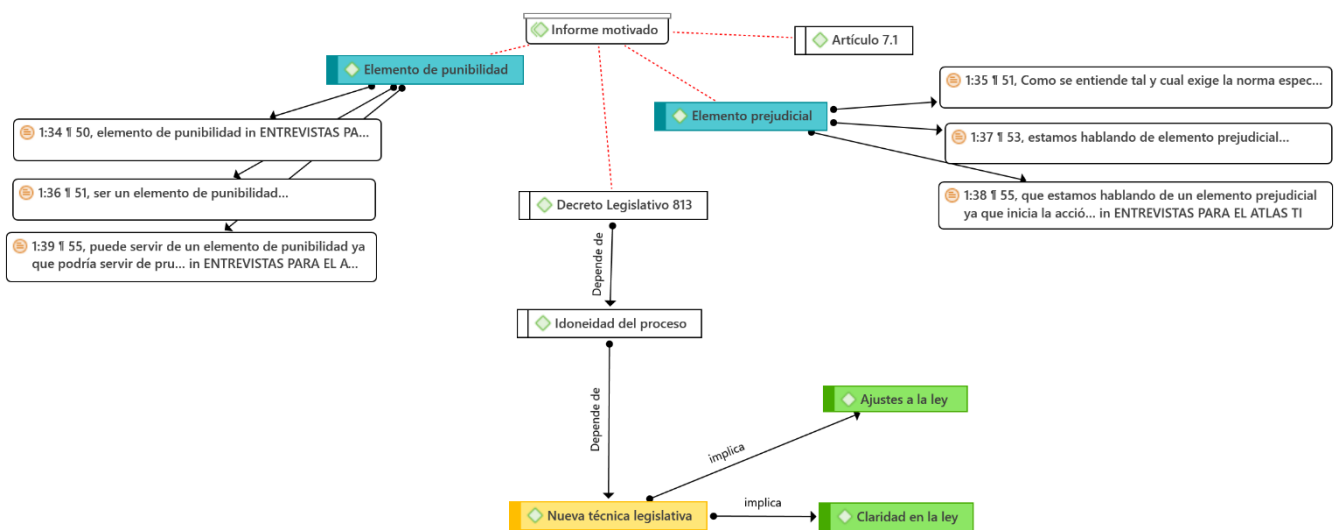


establece los elementos constitutivos para que se configure el delito tributario, dentro de los cuales se tiene contemplado, el dolo y la vulneración del bien protegido, todo ello se encuentra dentro de la Ley Penal Tributario – DL 813.

## Categoría 2: Informe motivado como pre-requisito

Figura 2

Red de categorización del informe motivado



La figura 2, muestra la red de categorización del informe motivado emitido por la SUNAT para abrir investigación penal. Dicho informe se considera indudablemente un elemento prejudicial y un elemento de punibilidad, dependiendo del caso. Sin embargo, es importante que se tenga mayor claridad en la ley y se realicen los ajustes pertinentes a efectos de mejorar en el proceso.

**Figura 3**

*Nube de palabras*



La figura 3, muestra las palabras de mayor trascendencia en cuanto a la presente investigación. Observándose como resultado que las palabras: delito, tributario y penal evidencian mayor utilización dentro del campo jurídico en esta materia especial.

## 4.2 Discusión

Respecto a la primera categoría, y de acuerdo con las respuestas brindadas por los entrevistados se identifica que en el Perú la naturaleza jurídica del ilícito tributario está orientada y responde a la teoría tributario o dualista, la que plantea que los ilícitos tributarios deben ser tratados bajo esta teoría; ambas ramas del derecho podrían aplicarse pudiéndose manejar entre el derecho penal y el derecho administrativo. Sin embargo, no deben entablarse investigaciones en paralelo en la entidad que fiscaliza el tributo y el Ministerio Público porque se incurriría en la vulneración del principio de seguridad jurídica (Barrera, 2011).

Para evidenciar lo referido, se presentan algunas de las respuestas de los entrevistados; en cuanto a la naturaleza jurídica del ilícito tributario se sabe que goza de una doble naturaleza (Donato; 1:3); en nuestro sistema tributario, el Derecho Penal Tributario se encuentra dentro de la teoría dualista (administrativo-penal) (Miguel; 1;8); en el caso del Perú esta naturaleza se ha encaminado por la teoría dual o mixta en el cual este ilícito tomará el curso según la gravedad del hecho (Irvin 1;12).

Por otro lado, la línea que podría tomar el ilícito tributario dependerá de la gravedad de la conducta, cuando exista de manera manifiesta los elementos constitutivos del delito, la vulneración del bien jurídicamente protegido y necesariamente la presencia de dolo en el hecho punible, se enmarcará en lo que plantea el derecho penal, convirtiéndose en delito tributario (Mendoza, 2019).

El delito tributario, está enmarcado en el Código Penal, art. 241 y 242, también en las leyes llamadas especiales como el Decreto Legislativo 813 y sus modificatorias, así como la Ley de Delitos Aduaneros N°28008; pues es en estas normas citadas en la que se plantean los supuestos de hecho, tanto para su investigación como para el proceso judicial. Por otro lado, se hablaría de infracción tributaria cuando concurren los siguientes elementos constitutivos como la acción u omisión, tipicidad, antijuricidad, culpabilidad, en este tipo de conductas no se precisa del elemento dolo es decir solo se toma en cuenta el solo hecho de la conducta que fue prevista en la norma o incumplir la obligación formal que estableció la ley marco para la infracción tributaria en el código tributario.

En cuanto al proceso actual para los delitos tributarios en el Perú existen cuestionamientos en su aplicación, algunos expertos manifiestan que la ley especial concede múltiples interpretaciones y eso entorpece muchas veces el proceso y ese es el punto neurálgico del porque no está cumpliendo con el objetivo de controlar este fenómeno económico social.

Para Bellomo (2014) la falta de especialización tanto de fiscales como de magistrados en materia tributaria tiene mucho que ver en la incidencia en los delitos tributarios, a ello sumado la existencia de una sola fiscalía para la investigación de estos delitos, lo cual influye negativamente en el afán de focalizar dicha conducta.

Ahora bien, ante la pregunta que se hizo a los entrevistados: *¿considera usted que el actual procedimiento para el tratamiento del delito tributario en el Perú es el adecuado?* se obtuvieron las siguientes respuestas: está claro que el procedimiento actual no ha contribuido a frenar la incidencia eso está claro (Donato; 1:21); en efecto el procedimiento en materia penal tributaria es adecuado; sin embargo, es importante sugerir que la Administración Tributaria implemente y difunda que las conductas en el ejercicio del cumplimiento de las obligaciones en materia tributaria (Rocío; 1;22); hay que tener en cuenta que el procedimiento no es el común ya que al tratarse de un delito especial maneja su propia ley, entonces el proceso debe ir en acuerdo con lo que dice la norma especial (Irvin 1;24).

Los entrevistados han coincidido con la tesis planteada por Bellomo (2014) agregando además que el proceso que se ha optado es idóneo, sin embargo, no está bien ejecutado y puede deberse a diversos aspectos como los de especialidad y/o falta de capacitación en muchos casos.

Siguiendo en la misma línea y en cuanto a la pregunta planteada a los entrevistados *¿En su opinión sería necesario realizar ajustes al decreto legislativo 813 o en su defecto al Decreto Supremo N° 133-2013 TUO del Código Tributario para una mejor aplicación, obligación y derechos?* se obtuvo las siguientes respuestas: Creo que es preciso sugerir una nueva técnica legislativa ... sin dejar rango a interpretaciones erradas acompañando ello a una correcta aplicación (Godofredo; 1:25); creo que se debería legislar en este punto, establecer de forma clara y precisa sin lugar a interpretaciones (Donato; 1;27); ninguna norma se podría

considerar totalmente idónea ... es materia de modificación para una mejor aplicación de la Ley (Rocío 1;28); pienso que debería hacerse una modificatoria en cuanto al espíritu de la norma, aclararla y así brindar una herramienta más útil en el fin para cual fue creada (Irvin 1;29).

De acuerdo con las respuestas, se concluye que posiblemente se necesite una nueva técnica legislativa en donde se unifiquen criterios para esas conductas, sin dejar vacíos a múltiples interpretaciones y que sean de fácil entendimiento para los involucrados en el proceso (Donato; 1;27). Por otra parte, se deja en claro que ninguna norma es enteramente idónea y más aún si se trata de un delito especial cuya connotación es penal, además todo ordenamiento jurídico debe estar sujeto a modificación de acuerdo con la realidad de los hechos para una mejor aplicación de la ley (Rocío 1;28).

Adicional a los posibles ajustes que requiere la ley, es importante considerar que se debería impulsar la creación de juzgados y fiscalías especializadas en delitos tributarios a efecto de que se ejerza a cabalidad la labor jurisdiccional (Pacho; 1;30) coincidiendo con lo planteado por Bellomo (2014).

Finalmente, se afirma que, si bien la Ley Penal Tributaria ha tenido modificaciones en el transcurso del tiempo, estas modificatorias no han servido para clarificar la aplicación y que más bien han sido creadas para ampliar la competencia de la ley e incentivar la ubicación de los posibles transgresores de esta. Por otra parte, es importante considerar que la modificatoria debería ser en cuanto al espíritu de norma, aclararla y brindar una herramienta más útil teniendo en cuenta el fin para la cual fue creada (Irvin 1;29).

De acuerdo con la segunda categoría, en el artículo 7.1 de la Ley Penal Tributaria o Decreto Legislativo 813, la citada norma específica que para iniciar la investigación fiscal es necesario la presentación de un informe motivado por parte del organismo recaudador del tributo. Sobre este requisito especial ha habido una amplia discusión; para Bravo (2020), la restricción de la acción penal para los casos de delitos tributarios y la prejudicialidad administrativa guardan una relación notoria que demuestra que se debe contar con el informe técnico o motivado el cual será

emitido por el ente administrador del tributo como consecuencia de su potestad fiscalizadora.

Ante esta constante discusión, se planteó la siguiente pregunta a los entrevistados *¿Qué opina usted sobre el requisito previo que exige la ley para dar inicio al proceso penal en los casos de delito tributario?*, las respuestas brindadas son las siguientes: es necesario que exista un procedimiento previo de tipo administrativo antes de realizar la denuncia penal, considero que permitirá tener claro conocimiento del monto de la deuda tributaria y de que exista el delito en sí (Godofredo; 1:31); el informe motivado juega un papel primordial para establecer la conducta dolosa en el campo penal y en el campo administrativo establece el monto y la cuantía de la deuda tributaria (Donato; 1;41); el informe que emite la SUNAT es eminentemente técnico, que no impide el inicio del ejercicio de la acción penal por el Ministerio Público (Rocío 1;42); el informe motivado emitido por el órgano administrador del tributo es fundamental para que el Ministerio Público tome conocimiento e indicios de defraudación tributaria (Pacho; 1;43); debe existir un procedimiento previo, para que el fiscal pueda formalizar la denuncia preparatoria (Miguel; 1;44); el informe motivado que es la conclusión de las diligencias que se hicieron en el campo administrativo (Irvin; 1;32).

De acuerdo con las respuestas brindadas por los entrevistados, estos consideran necesario el informe motivado dada la categoría especial de orden administrativo, que es el tributo; pues es congruente que sea el órgano administrativo quien presente el elemento de convicción para su proceso penal (Godofredo; 1:31). Del mismo modo, se entiende que el informe es en realidad la prueba fehaciente con la que el ente administrador justifica la denuncia penal y que con el que posteriormente el Ministerio Publico establecerá la comisión del delito (Donato; 1;41).

Lo antes mencionado, difiere de lo planteado por Ligue (2019) quien fundamentó que dicho informe no debe considerarse un requisito previo, ya que dicho documento técnico no logra especificar si se cometió el delito, puesto que solo señala la existencia de una deuda de connotación tributaria, así mismo de cuando data dicha deuda y la forma en que se incumplió. De igual manera, la entrevistada Rocío, en su participación (Rocío 1;42) aduce que el informe que emite

la SUNAT es inminentemente técnico y este no involucra algún impedimento para el inicio del ejercicio de la acción penal por el Ministerio Público siendo esta la única entidad titular para la acción penal, atribución brindada por la Constitución Política del Perú.

El informe motivado, requiere de diversos análisis, es por ello por lo que se les planteó la siguiente pregunta a los entrevistados: *¿Considera usted que el informe motivado por parte de la entidad sobre obligaciones tributarias es un elemento de prejudicialidad o elemento de punibilidad?* Algunas respuestas brindadas fueron las siguientes: el informe por parte de la entidad sobre obligaciones tributarias inicialmente es un elemento de prejudicialidad. Pero a su vez es un elemento de punibilidad (Godofredo; 1;33); un elemento esencial en cuanto al tratamiento de los delitos tributarios porque establece la obligación del deudor tributario y en este punto sería un elemento prejudicial (Donato; 1;35); el informe motivado es un requisito de procedibilidad ... entonces estamos hablando de elemento prejudicial (Pacho; 1;37); creo firmemente que estamos hablando de un elemento prejudicial ya que inicia la acción penal (Miguel; 1;38).

En cuanto a la prejudicialidad, Bravo (2020) señaló que quienes consideran que el informe motivado es un elemento de prejudicialidad, afirman que la deuda debe establecerse previamente, puesto que existe la posibilidad de impugnar la determinación, lo cual puede realizarse por la vía administrativa o por la vía contencioso-administrativa; pero al abrirse una investigación penal, esto no sería posible. Esta afirmación coincide con las ideas expuestas por Donato (1;35) e Irvin (1;39).

Adicional a ello se debe señalar que el informe motivado pertenece al grupo especial de informes emitidos por la SUNAT, que es la autoridad administrativa responsable, el cual tiene un efecto vinculante para el Ministerio Público. Ante lo mencionado se le ha clasificado como una prejudicialidad administrativa, y que esto va a determinar o no la existencia de una relación jurídica de orden penal (Bravo, 2020). Se debe destacar que los especialistas entrevistados, han coincidido en afirmar que el informe motivado es sin lugar a duda, un elemento prejudicial y que la existencia del mismo queda justificada; tal como lo plantea Alpaca (2015) al

indicar que la principal característica penal económica que posee el informe motivado es el hecho vinculante entre el derecho administrativo y el penal.

Finalmente, en referencia a que, si el informe motivado es un elemento punitivo o de punibilidad, los entrevistados coinciden en señalar que este se convertirá en un elemento de punibilidad, en la medida en que el Ministerio Público, a través de la investigación, encuentre indicios suficientes de que se cometió delito tributario. Siendo algunas respuestas las siguientes: una vez terminada la investigación administrativa se presenta este informe al Ministerio Público y como prueba de la comisión del delito este pasaría a ser un elemento de punibilidad (Donato; 1;36); el informe motivado emitido por la SUNAT es un elemento de punibilidad, es decir que determina con indicios de responsabilidad penal o no (Rocío; 1;45); en ocasiones puede servir de un elemento de punibilidad ya que podría servir de prueba para sindicarse el delito (Irvin; 1;39).

En contraparte con lo expuesto existen autores que manifiestan que dicho informe no posee una condición objetiva punible dado que no agrava o desaparece la sanción penal y que lo que si debe quedar establecido es que puede servir como elemento probatorio para probar el delito.



## V. CONCLUSIONES

1. En cuanto a la idoneidad en el tratamiento de los delitos tributarios en el Perú se concluyó que en cuanto a normas que se han dotado para el proceso estas son idóneas y han sido perfeccionadas en el tiempo, sin embargo, el problema radica en la ejecución de estas dada su complejidad y especialidad, por lo que se han hecho múltiples interpretaciones de las mismas al momento de su aplicación.
2. Se concluye que la naturaleza jurídica que se ha optado en el Perú para los ilícitos tributarios corresponde y son compatibles con la teoría dualista y es en respuesta a esta que se sujetan a normas tanto administrativa como penal y que la gravedad del hecho determinará cuál será su vía de proceso.
3. Con respecto al informe motivado el cual es un requisito de procedibilidad para iniciar la acción penal para los delitos tributarios se ha concluido que este informe de carácter técnico no determina la comisión o no del delito y que en la investigación fiscal podría hacerse las pericias respectivas por lo tanto entorpece la labor del Ministerio Público para iniciar su labor investigadora.
4. Por otro lado, se concluye que el informe motivado es sin duda un elemento prejudicial con el cual se sustenta la denuncia que impone el ente recaudador del impuesto y que puede servir como elemento de convicción para el Ministerio Público en caso se determine que se cometió delito.

## **VI. RECOMENDACIONES**

En busca de una mejor aplicación de las normas que conciernen al delito tributario se recomienda dotar de una sola línea de tratamiento y que esta sea clara tanto para el Estado como para el contribuyente, esto podría hacer más eficiente la administración de justicia en el tema; además de ayudar a concientizar a las personas de desistir en cometer este tipo de actos contra la recaudación del Estado.

Por otro lado, para llevar a cabo una mejor fiscalización y proceso para los delitos tributarios es sumamente necesario una especialización, capacitación, así como la creación de fiscalías y de juzgados para este tipo de delitos. Así mismo contar con personal judicial y fiscales netamente preparados en este tipo de delitos dada su complejidad y especialidad.

Finalmente, se recomienda una reformulación en cuanto a la valoración de este informe, en función a que se trata de un elemento inminentemente prejudicial y como tal no debería ser un requisito de procedibilidad ya que su naturaleza es contraria a esta e interfiere con la investigación preparatoria ya que dicho informe no da la certeza de la comisión del delito o no.

## REFERENCIAS

- Alpaca, A. (2015). Delitos Tributarios y Aduaneros. Ubi Lex Asesores. [https://www.dijuris.com/libro/delitos-tributarios-y-aduaneros\\_20896](https://www.dijuris.com/libro/delitos-tributarios-y-aduaneros_20896)
- Álvarez-Risco, A. (2020). Clasificación de las investigaciones, Universidad de Lima, Facultad de Ciencias Empresariales y Económicas, Carrera de Negocios Internacionales. <https://hdl.handle.net/20.500.12724/10818>
- Amasifuen, M. (2016). Importancia de la cultura tributaria en el Perú. *Revista de Investigación de Contabilidad Accounting power for business*, 1(1),73-90 [https://revistas.upeu.edu.pe/index.php/ri\\_apfb/issue/view/116](https://revistas.upeu.edu.pe/index.php/ri_apfb/issue/view/116)
- Baena, G. (2014). *Metodología de la investigación*. México, D.F.: Grupo Editorial Patria. [www.editorialpatria.com.mx/pdf/files/9786074384093.pdf](http://www.editorialpatria.com.mx/pdf/files/9786074384093.pdf)
- Barrera, B. (2011). El Delito Tributario: elementos constitutivos, y circunstancias modificadoras. Editora Nacional. <http://hdl.handle.net/10644/186>
- Bellomo, G. (2014). *El sistema procesal de los delitos tributarios internos y su incidencia en el control de la evasión tributaria en el Perú Bienio 2011-2012 en la Corte de Lima* [tesis de Maestría, Universidad San Martín de Porres]. Repositorio USMP. <https://hdl.handle.net/20.500.12727/1128>
- Bernal, C. (2010). *Metodología de la investigación. Administración, economía, humanidades y ciencias sociales* (3ra ed.). Pearson Educación. <https://fhcevirtual.umsa.bo/btecavirtual/?q=node/601>
- Bravo, G. (2014). *La prejudicialidad administrativa y la limitación del ejercicio de la acción penal en los delitos de defraudación tributaria en el distrito fiscal de Lima, 2017-2018* [tesis de Maestría, Universidad Nacional Federico Villarreal]. Repositorio Institucional UNFV. <http://repositorio.unfv.edu.pe/handle/UNFV/4374>
- Bramont-Arias, L. (1997). *El Delito Tributario y su criminalización*. Lima: IPIDET. <https://www.ipdt.org/publicaciones/revistas/revista-32/>

- Collado, M. (1992). *Procesos por delitos fiscales: Problemática actual* [tesis de doctorado, Universidad Autónoma de Madrid] <http://hdl.handle.net/10486/4656>
- Derecho. (17 de diciembre del 2020). Jueces imponen penas efectivas de cárcel por delitos tributarios. *Diario El Peruano*. Recuperado de: <https://elperuano.pe/noticia/111928-jueces-imponen-penas-efectivas-de-carcel-por-delitos-tributarios>
- Escudero, C. y Cortez, L. (2018). *Técnicas y métodos cualitativos para la investigación científica*. UTMACH. <https://universoabierto.org/2020/10/01/tecnicas-y-metodos-cualitativos-para-la-investigacion-cientifica/>
- Fernández, M. y Lorenzo, A. (2013). *Ley Penal Tributaria: Delitos de evasión simple y agravada. Responsabilidad del contador*. Trabajo final de grado. Universidad Nacional de Cuyo. Argentina. <https://bdigital.uncu.edu.ar/5802>
- Fernández, R. (1999). Análisis del delito de defraudación fiscal en la legislación venezolana y en el derecho comparado. *Revista de Ciencias Sociales*, 5(2), 7-33. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5726628>
- García, P. (2014). *Derecho Penal Económico Parte General*, 3ra edición. Lima: Juristas Editores. <https://www.mpfm.gob.pe/escuela/contenido/archivosbiblioteca/del0373t0>
- Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, M. (2014). *Metodología de la investigación*. 6ta edición. México: McGraw-Hill.
- Ligue, J. (2019). Problemas dogmáticos en la persecución y consumación de los delitos tributarios y la propuesta de reforma de la Ley Penal Tributaria – D.L. N°813 (tesis de pregrado). Universidad Nacional del Altiplano, Perú. <http://repositorio.unap.edu.pe/handle/UNAP/10815>
- Luján, R. y Cano, E. (2019). La Cultura Tributaria y el Comportamiento de los Delitos Tributarios en el Perú: 2012-2016. *Revista Ciencia y Tecnología*, 15(2), 101-109. <https://revistas.unitru.edu.pe/index.php/PGM/article/view/2378>

- Marin, E. (2018). Incidencias de las infracciones y sanciones tributarias en la situación económica y financiera de las empresas comerciales de abarrotes de la ciudad de Cajamarca 2016 [Tesis de Maestría, Universidad Nacional de Cajamarca]. Repositorio Institucional de la Universidad Nacional de Cajamarca. <http://hdl.handle.net/20.500.14074/2355>
- Monje, C. (2011). *Metodología de la investigación cuantitativa y cualitativa*. Recuperado el 10 de septiembre de 2019, de <https://www.uv.mx/rmipe/files/2017/02/Guia-didactica-metodologia-de-la-investigacion.pdf>
- Ñaupas, H., Mejía, E., Novoa, E. y Villagómez, A. (2014). *Metodología de la investigación. Cualitativa – cualitativa y redacción de tesis* (4ta ed.). Ediciones de la U. ISBN 978-958-762-188-4
- Ordoñez, R. y Tenesaca, M. (2014). La cultura tributaria desde la informalidad de los comerciantes de la Bahía de Guayaquil Yachana. *Revista Científica*, 3(2),76-87. <http://repositorio.ulvr.edu.ec/handle/44000/3766>
- Rojas, J., Pino, E., Andrade, D. y Silva, O. (2020) La prejudicialidad y su aplicación procesal en la legislación ecuatoriana. *Revista Universidad y Sociedad*, 12(5), 366-375. <https://rus.ucf.edu.cu/index.php/rus/article/view/1721>
- Ruesta, R., y Carrillo, A. (2013). Análisis crítico de la política criminal y del tipo de injusto del delito fiscal en el Perú. *THĒMIS-Revista de Derecho*, (64),233-254. <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/9584/9988>
- Salgado, A. (2007). Investigación Cualitativa: diseños, evaluación del rigor metodológico y retos. *LIBERABIT*,(13),71-78. <http://ojs3.revistaliberabit.com/publicaciones/?portfolio=revista-liberabit-vol-13>
- Silva, J. (2018). El incumplimiento de la ley penal tributaria por parte del órgano administrativo del tributo en la ciudad de Cajamarca periodo 2014 – 2016 [tesis de maestría, Universidad Nacional de Cajamarca]. Repositorio UNC. <http://repositorio.unc.edu.pe/handle/UNC/2610>

- Tam, J., Vera, G. y Oliveros, R. (2008). Tipos, métodos y estrategias de Investigación Científica. *Pensamiento y Acción*, 5,145-154. [http://www.imarpe.pe/imarpe/archivos/articulos/imarpe/oceanografia/adj\\_m odela\\_pa-5-145-tam-2008-investig.pdf](http://www.imarpe.pe/imarpe/archivos/articulos/imarpe/oceanografia/adj_m odela_pa-5-145-tam-2008-investig.pdf)
- Varela, L. (2016). Delitos contables mercantiles en el Derecho penal económico chileno: Sistematización de su marco regulatorio, elementos comunes de sus tipos penales y desafíos pendientes. *Política Criminal*, 11(2),264-306. <http://dx.doi.org/10.4067/S0718-33992016000100010>
- Villegas, H. (2001). *Curso de Finanzas; Derecho Financiero y Tributario*. Buenos Aires: Depalma. <https://www.academia.edu/26285923>
- Yon, R. y Sánchez-Málaga, A. (2013). Análisis crítico de la política criminal y del tipo injusto del delito fiscal en el Perú. *THEMIS Revista de Derecho*, 64, 233-254. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/9584>

## **ANEXOS**

**GUÍA DE ENTREVISTA**

Dirigido a abogados especialistas en materia tributaria

**TÍTULO**

**La idoneidad al tratamiento de los delitos tributarios dentro del marco normativo peruano**

**Entrevistado:**

**Ocupación:**

**Entidad:**

**Fecha de entrevista:**

**Preguntas:**

---

**1. ¿Según su opinión, es pertinente la naturaleza jurídica aplicada a los ilícitos tributarios en el Perú?**

.....  
.....  
.....  
.....  
.....

**2. ¿En qué momento el ilícito tributario se convierte en delito tributario punible?**

.....  
.....  
.....  
.....  
.....

**3. ¿Considera usted que el actual procedimiento para el tratamiento del delito tributario en el Perú es el adecuado?**

.....  
.....  
.....  
.....  
.....

**4. ¿En su opinión sería necesario realizar ajustes al decreto legislativo 813 o en su defecto al Decreto Supremo N° 133-2013 TUO del Código Tributario para una mejor aplicación, obligación y derechos?**



.....  
.....  
.....  
.....  
.....

**5. ¿Qué opina usted sobre el requisito previo que exige la ley para dar inicio al proceso penal en los casos de delito tributario?**

.....  
.....  
.....  
.....  
.....

**6. ¿Considera usted que el informe motivado por parte de la entidad sobre obligaciones tributarias es un elemento de prejudicialidad o elemento de punibilidad?**

.....  
.....  
.....  
.....  
.....

## DECLARACIÓN DE CONSENTIMIENTO INFORMADO

Lima, 23 de mayo de 2022

Estimado(a):

Usted ha sido invitado a participar en la presente investigación denominada *La idoneidad al tratamiento de los delitos tributarios dentro del marco normativo peruano*, cuyo objetivo es analizar si el proceso tanto fiscal como el juzgamiento son idóneos según la ley vigente, para lo cual requerimos de su participación voluntaria como experto en la materia. Su participación consistirá en desarrollar el instrumento de recolección de datos – entrevista – que aportará información valiosa para el ámbito jurídico.

Si usted desea participar, es importante que considere los siguientes aspectos:

- Sus datos se tratarán de manera confidencial.
- Su participación es voluntaria.
- Su consentimiento para participar puede ser retirado en cualquier momento sin que esta decisión perjudique el trato que reciba por parte del investigador.

*Si usted está de acuerdo y autoriza que la información de su entrevista sea utilizada en la presente investigación, sírvase dar su consentimiento a través de su firma.*

Nombre del participante: ROCIO [REDACTED]

DNI: [REDACTED]



Firma

---

## Matriz de categorización apriorística

Título	Problema de Investigación	Preguntas de la Investigación	Objetivo General	Objetivos Específicos	Categorías	Sub categorías
La idoneidad al tratamiento de los delitos tributarios dentro del marco normativo peruano	¿Existe idoneidad al tratamiento de los delitos tributarios dentro del marco normativo peruano?	¿Cuál es la naturaleza jurídica del ilícito tributario?	Analizar si existe idoneidad al tratamiento de los delitos tributarios dentro del marco normativo peruano	Establecer la naturaleza jurídica del ilícito tributario	Naturaleza jurídica del ilícito tributario (Samhan,2012)	Proceso administrativo
		¿Para ejercer la acción penal debería ser necesario como presupuesto el informe motivado?		Analizar el informe motivado como requisito procesal para ejercer la acción penal	Informe motivado como pre-requisito (Bravo,2020)	Proceso penal
		Artículo 7.1 del DL.813		Prejudicialidad		