



**UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO**

**FACULTAD DE DERECHO Y HUMANIDADES**

**ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO**

**La exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado como  
Defraudación Tributaria en la consideración del delito fuente de  
Lavado de Activos**

TESIS PARA OBTENER EL TÍTULO PROFESIONAL DE:  
ABOGADO

AUTORES:

JIMÉNEZ LÓPEZ Laddy Josselyn (ORCID: 0000-0002-6600-4624)

MINAYA HUAMANI Daniel Paul (ORCID: 0000-0002-8791-749X)

ASESOR:

Dr. PRIETO CHÁVEZ Rosas Job (ORCID: [0000-0003-4722-838X](https://orcid.org/0000-0003-4722-838X))

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN:

Estudio sobre los actos del Estado y su regulación entre Actores Interestatales  
y en la relación público privado, gestión pública, política tributaria y legislación  
Tributaria.

LIMA – PERÚ

2021

## **DEDICATORIA**

A papito Teo en el cielo, por ser el ángel que guía mis pasos.

A mamita Justina, por su amor infinito y dedicación.

A papá David, por creer siempre en mí, por su apoyo incondicional desde que tengo uso de razón, por darme las fuerzas y oportunidades cada vez que sentía que todo iba en contra.

A mis papás; Jaime, Leo y Edgard, por todo el cariño, los consejos y el empuje que me brindan día a día.

A mis madres; Susana y Anamelba por su amor, apoyo, dedicación y presencia en los momentos más complicados.

A mis hermanas(os), primas(os), amigos(as) y todas las personas que han sido mi apoyo y soporte durante mi desarrollo profesional.

### ***Laddy Josselyn Jiménez López***

A mi mamá Silvia Huamaní por su amor incondicional y su alegría.

A mi papá Carlos por ser un ejemplo de disciplina y perseverancia.

A mis hermanos Carlos, Fresia y Karla por apoyarme en los momentos más difíciles de mi vida.

A mis sobrinos Emilia Antonella y Carlos Daniel por motivarme a ser una mejor persona y un buen profesional.

### ***Daniel Paul Minaya Huamaní***

## **AGRADECIMIENTO**

A Dios padre, por ser una fuente infinita de amor y sabiduría

A nuestros asesores Carlos Martin Arenas Bazán, y Rosas Job Prieto Chávez, por su apoyo académico, acompañamiento y motivación.

A nuestros distinguidos participantes, a quienes admiramos por su trayectoria y gran aporte a la comunidad jurídica; gracias por su compromiso, disponibilidad y apoyo desinteresado:

- Jorge Bravo Cucci
- Mario Alva Matteucci
- Cesar Luna Victoria León
- Alan Emilio Matos Barzola
- Mónica Jacobo Guerrero
- Carlos Martin Arenas Bazán
- Miguel Ángel Carrillo Bautista
- Ermo Macc Dowall Muñoz
- Richard Agapito Custodio
- Andreita Lavado Rosales
- Giampiero Avalo Roca
- Paola Giraldez Avendaño

## Índice de contenidos

|  |     |
|--|-----|
| Carátula.....  | i   |
| Dedicatoria.....   | ii  |
| Agradecimiento.....  | iii |
| Índice de contenidos.....                                      | iv  |
| Índice de tablas.....  | v   |
| Resumen.....   | vi  |
| Abstract.....  | vii |
| I. INTRODUCCIÓN.....   | 1   |
| II. MARCO TEÓRICO.....   | 4   |
| III. METODOLOGÍA.....  | 17  |
| 3.1. Tipo y diseño de investigación.....                       | 17  |
| 3.2. Categorías, Subcategorías y matriz de categorización..... | 18  |
| 3.3. Escenario de estudio.....                                 | 19  |
| 3.4. Participantes.....  | 19  |
| 3.5. Técnicas e instrumentos de recolección de datos.....      | 20  |
| 3.6. Procedimiento.....  | 20  |
| 3.7. Rigor científico.....                                     | 21  |
| 3.8. Método de análisis de datos.....                          | 22  |
| 3.9. Aspectos éticos.....                                      | 22  |
| IV. RESULTADOS Y DISCUSIÓN.....                                | 29  |
| V. CONCLUSIONES.....   | 56  |
| VI. RECOMENDACIONES.....                                       | 59  |
| REFERENCIAS.....   | 60  |
| ANEXOS.....  | 69  |

## Índice de tablas

|   |    |
|---|----|
| <b>Tabla. 01:</b> La Matriz de categorización apriorística..... | 22 |
| <b>Tabla 02:</b> Participantes.....                             | 23 |
| <b>Tabla: 03:</b> Validación de Juicios de Expertos.....        | 27 |

## RESUMEN

La presente investigación tuvo como objetivo general, analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos, abordando la problemática en las situaciones donde el contribuyente presenta deficiencias en la sustentación de bienes y rentas no declaradas, así como la incorrecta calificación por parte de la Administración Tributaria en los casos de presunción de ocultamiento de bienes o rentas derivadas de IPNJ. La metodología empleada es de enfoque cualitativo, de tipo básica y de diseño interpretativo – sociocrítico. Asimismo, se utilizaron técnicas e instrumentos de recolección de datos, tales como la entrevista y el análisis documental.

En ese sentido, se concluye que la LIR, así como su reglamento, brindan las herramientas necesarias para la correcta determinación del IPNJ, encontrando limitaciones dadas por el art. 52 de la norma citada, en la libertad de sustentación por parte del contribuyente. Además, se comprobó que el IPNJ, es una figura de naturaleza administrativa – tributaria, de tipo objetivo, que no necesariamente constituye delito tributario como fuente del Lavado de Activos, puesto que, es necesaria la presencia del elemento subjetivo para su configuración.

**Palabras clave:** Incremento Patrimonial No Justificado, Defraudación Tributaria, Lavado de Activos, fiscalización.

## ABSTRACT

The general objective of this research was to analyze the determination and substantiation of the Unjustified Increase In Its Net Worth in order to avoid falling into the core offense that presumes Asset Laundering, addressing the problem in situations where the taxpayer presents deficiencies in the substantiation of undeclared assets and income, as well as the incorrect qualification by the Tax Administration in cases of presumption of concealment of assets or income derived from Unjustified Increase In Its Net Worth. The methodology used is of a qualitative approach, of a basic type and of an interpretive-sociocritical design. Furthermore, data collection techniques and instruments were used, such as interviews and documentary analysis.

In this sense, it is concluded that the Income Tax Act, as well as its regulations, provides the necessary tools for the correct determination of the Unjustified Increase In Its Net Worth, finding the existence of limitations determined in article 52 of the aforementioned regulation, in the freedom of substantiation by the taxpayer. In addition, it was found that the Unjustified Increase in Its Net Worth is an administrative-tax figure, of an objective nature, which does not necessarily constitute a tax crime as a source of Asset Laundering, since the presence of the subjective element is necessary for its configuration.

**Key words:** Unjustified Increase In Its Net Worth, Tax Fraud, Asset Laundering, inspection

## I. INTRODUCCIÓN

La Administración Tributaria en su objetivo de buscar el aumento de la base tributaria, simplificar los procedimientos administrativos y lograr el exitoso cumplimiento de las obligaciones tributarias; desarrolla diversos mecanismos para poder obtener un acceso directo a la información de los contribuyentes, el cual permita poder analizar su capacidad contributiva, manifestada en el patrimonio que ostentan. Uno de los tributos que aporta un monto muy importante al Estado, es el Impuesto a la Renta, el cual, debido a ser de índole impositiva, obliga al contribuyente al pago a favor del Estado, de una determinada suma en base a sus ganancias.

Sobre esta base de lineamientos generales, nos ubicaremos en la presente investigación, específicamente en el tratamiento impositivo de renta en aquellos casos donde la SUNAT identifique un desbalance patrimonial que no aparenta sustentación alguna; es ahí donde nace la figura del Incremento Patrimonial No Justificado, para las personas naturales, el cual puede ser conceptualizado como el aumento patrimonial ya sea por un incremento de activos o disminución de pasivos, caracterizándose por la imposibilidad de sustentar la procedencia de éstos y de no mostrar una relación causal con la declaración de renta presentada ante Administración Tributaria, en un respectivo espacio temporal.

Es así que el Incremento Patrimonial No Justificado (en adelante, IPNJ) representa una alternativa de control de cumplimiento de la Sunat para el cobro del Impuesto a la Renta, considerado como una presunción relativa, que dentro del marco jurídico es conocida como una presunción de tipo *Iuris Tantum*; el cual faculta a la Administración Tributaria, el traslado de la carga de la prueba hacia el contribuyente, con el objetivo de justificar su procedencia, tal cual lo refiere el Artículo 52° de la Ley del Impuesto a la Renta al mencionar que “Se presume que los incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el deudor tributario, constituye renta neta no declarada por este”.

Es importante precisar que no estamos ante un delito tributario; pues se trata de una figura netamente objetiva, desde el punto de vista administrativo, que no significa Defraudación Tributaria, como delito fuente de Lavado de

Activos, caracterizándose estos últimos por la presencia del dolo como el elemento subjetivo necesario para su calificación.

El problema radica cuando al culminar el proceso de fiscalización por Incremento Patrimonial No Justificado, la Administración Tributaria está considerando que existen supuestos indicios de defraudación tributaria, tomando como base solo el incumplimiento de las obligaciones tributarias, es decir, el no pagar y no declarar; olvidando que esta conducta por sí sola no es supuesto de un ilícito tributario, puesto que para ello, se necesita que se haya realizado mediante una conducta fraudulenta; esto es, el uso del “engaño, astucia, ardid” para querer ocultar esos bienes o rentas, tal cual refiere la ley penal tributaria, en su artículo primero, del Decreto Legislativo 813.

Es por ello que surge la necesidad de la presente investigación, esto se traduce en que la figura del Incremento Patrimonial No Justificado, se quede en el ámbito administrativo, mientras no se tengan indicios relacionados de una conducta fraudulenta como la astucia, engaño y ardid que son propios de un ilícito tributario y teniendo en consideración que está en riesgo el derecho constitucional a la libertad y el uso del derecho penal como “ultima ratio”.

En ese mismo sentido es que surgió la formulación del problema en la presente investigación, el cual considera de problema general: ¿Cómo determinar y sustentar el Incremento Patrimonial No Justificado, a fin de no caer en el delito fuente que presuma lavado de activos?

La legislación comparada afirma la existencia de diversos sistemas jurídicos que han considerado a específicos delitos tributarios como fuente del lavado de activos, este es el caso de Alemania, Suiza, Bélgica, Chile, Portugal, Argentina, etc. (Blanco, 2011). Tema similar, sucede con la legislación peruana, quien regula al delito tributario, como previa al lavado de activos en su art. 10, segundo párrafo del Decreto Legislativo N° 1106.

La Superintendencia de Banca y Seguros y AFP, emitió un informe sobre las sentencias condenatorias firmes de Lavado de Activos en el Perú entre los años 2012 al 2018, posterior a ella, se encuentra la sentencia del empresario azucarero, Carlos Daniel Roncal Miñano en el año 2021; datos que reflejan que en nueve años solo dos sentencias por lavado que tienen como fuente un delito

tributario. Estos datos evidencian que, de todo el universo de casos judicializados por presunción de lavado activos, derivados de delito tributario, carecen de elementos jurídico – penales relevantes para lograr fundar una condena.

La justificación teórica se evidenció con la participación de doctrinarios especialistas, pertenecientes a la Administración tributaria, así como el uso de diversas jurisprudencias, que posibilitaron un análisis completo del problema para establecer propuestas de solución.

Presenta una justificación metodológica, puesto que, para su ejecución, se hizo uso de la aplicación de técnicas de investigación idóneas y eficaces, que ayudaron a su eficaz desarrollo, tales como el análisis de fuentes documentales y entrevista.

Asimismo, presentó una justificación jurídica, porque en base a los resultados arrojados en la investigación, se permitió a identificar la raíz del problema y presentar alternativas jurídicas para mejorar las directrices en la calificación de los indicios que configuren presunción de ilícito tributario como fuente del lavado de activos.

Finalmente, manifestó una justificación social, en razón a que los resultados de esta investigación, permitió orientar al contribuyente en la correcta sustentación cuando se le atribuye IPNJ, a fin de que no se presuma como sujeto activo del delito fuente de lavado de activos.

En ese sentido, planteamos el objetivo general, el cual está centrado en: Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos, del cual se desprenden el Objetivo específico N° 1: Explicar la determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización. Objetivo específico N° 2: Identificar de qué manera se considera el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria. Objetivo específico N°3: Analizar la exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos.

## II. MARCO TEÓRICO

El estudio de la figura del Incremento Patrimonial No Justificado en el Perú ha sido desarrollado por distintos autores, que conforman los antecedentes nacionales e internacionales.

En el plano nacional, se presenta Castro y Cárdenas, (2019), quienes realizaron una investigación sobre “El incremento patrimonial no justificado y su impacto en la fiscalización tributaria a los youtubers peruanos con más de 100,000 suscriptores de lima 2018”, Tesis para obtener el Título de Licenciado en Contabilidad-Perú. Tuvo como objeto principal, precisar cuál es la relación existente entre el incremento patrimonial no justificado y la fiscalización tributaria a los youtubers peruanos con más de 100,000 suscriptores de lima 2018, llegando a la conclusión que sí existe esta relación y que la SUNAT debería realizar la modificación de la legislación, así como implementar un área específica para este nuevo sector y aplicar un impuesto progresivo a los youtubers; mediante Impuesto a la Renta de quinta categoría con rangos, y gravar de acuerdo al nivel de ingresos para personales naturales y el de tercera categoría para empresas.

Asimismo, Quispe, (2017), realizó una investigación sobre “El incremento patrimonial no justificado de profesionales en derecho y su relación en la lucha contra la evasión tributaria en la ciudad de Tacna 2016”, Tesis para obtener el Título de Licenciado en Contabilidad-Perú. Tuvo como objeto principal, determinar si el Incremento patrimonial no justificado se relaciona con la lucha contra la evasión tributaria de la ciudad de Tacna, llegando a la conclusión que existe una presunción sobre la existencia de ingresos y gastos en los profesionales del derecho que son calificados con Incremento Patrimonial No Justificado, los cuales sirven como evidencia en un posible proceso de fiscalización. Del mismo modo, los profesionales referidos realizan prácticas elusivas, aprovechando los cambios continuos en la normativa tributaria y los vacíos legales contenidos en ella.

Olin (2018) plantea como objetivo general de su tesis demostrar cómo es el procedimiento fiscalizador de la SUNAT y qué tipo de indicios permiten determinar el Incremento Patrimonial no Justificado, adoptando para ello un

enfoque del tipo descriptivo – explicativo, tomó como muestra algunos casos programados en la ciudad de Arequipa que fueron fiscalizados inductivamente respecto a sus ingresos donde se presume que exista un probable IPNJ utilizando como método de recolección de datos las entrevistas, concluyendo que existen diferentes controversias con el contribuyente respecto de sus obligaciones tributarias entre ellas el poco conocimiento de la norma y la complejidad de la misma, ya que las obligaciones y sustanciales son las más “entendibles” para ellos.

En el plano internacional, encontramos a Rodríguez (2021) establece como objetivo general de su investigación, determinar que la declaración patrimonial constituye un instrumento de control de bienes que permite vigilar a las personas que se enriquecen ilícitamente en Ecuador, para lo cual usó una metodología deductiva – analítica, usando para ello la técnica de la entrevista a un agente Fiscal de Pichincha como instrumento de recolección de información, concluyendo que la declaración patrimonial es un instrumento fehaciente de control Administrativo que permite verificar el correcto cumplimiento en el pago de Impuestos y además, en virtud de proteger la recaudación del estado ecuatoriano, la Administración Tributaria tiene la facultad de recurrir a la investigación penal cuando sospeche cierto enriquecimiento ilícito proveniente de las declaraciones de los contribuyentes.

Velásquez (2001) en su trabajo de investigación plantea como objetivo la manifestación de la voluntad para cometer actos ilícitos como fuente del delito de Lavado de Activos, concluyendo que, para la comisión de una actividad ilícita tiene que existir plena manifestación de voluntad, misma que debe estar regulada con una sanción penal de lo contrario no existe delito.

En cuanto a la conceptualización del IPNJ, Sánchez (2013), nos dice en la Revista para la SUNAT El Incremento Patrimonial no Justificado: “Se entiende como incremento del patrimonio reflejado ya sea por el aumento de ganancias o por disminución de la deuda, sin que se pueda justificar de manera fehaciente su procedencia”. Como lo conocemos, el incremento patrimonial no justificado es simplemente aquel dinero cuyas fuentes no pueden ser probadas fehacientemente. Este impuesto se consigna no solo en sus riquezas sino también en sus gastos.

En ese mismo sentido Chávez (2020), sostiene que para fines tributarios el Incremento Patrimonial No Justificado en las personas naturales debe ser concebido como una presunción desde la óptica de quién emite las leyes, considerando a esta figura tributaria, como renta neta y por ende gravada con el Impuesto a la Renta; resultado que deriva del patrimonio personal no declarado que las personas naturales ostentan y que a su vez no se sustentan por las normas establecidas en la ley.

El Incremento Patrimonial No Justificado, es una alternativa de control de cumplimiento de la Sunat para el cobro del Impuesto a la Renta, esta atribución, es una presunción relativa que dentro del marco jurídico es conocida como una presunción de tipo *Iuris Tantum*; permitiendo a la Administración Tributaria trasladar la carga de la prueba hacia el contribuyente, con el objetivo de justificar su procedencia.

Se define el Vocablo “presumir” como conjeturar, sospechar o juzgar una cosa por tener indicios de ella con lo que una idea de presunción tiene que tener claro de manera objetiva cuándo existe indicios de que una cosa es cierta, lo demás es debatible. De esta manera la presunción se define como una operación lógica donde el inicio se dará por un hecho conocido, desglosando ideas posteriores en base a la experiencia o a la aproximación temática que se obtenga de ello. (RAE, 2021)

Toda presunción tiene una naturaleza procesal y no genera obligaciones ni derechos y por lo tanto, los efectos inmediatos que produce son las que va a generar en el juzgador una probabilidad para “valerse” o no de ellas para sentenciar, en ningún momento deben convertirse en normas materiales porque no constituyen en si un medio probatorio sino un juicio de probabilidad donde se pretende averiguar un hecho desconocido a través de otro del cual si se tenga conocimiento, de manera que esto será posible por tener estrecha relación entre estos 2 hechos. (Esverri, 2015)

En legislación comparada, se encuentra la venezolana, dónde la presunción se encuentra legislada en el Capítulo V del Código Civil de ese país y además menciona (Art. N° 1937) que quien tenga a su favor la presunción dispensa de todo tipo de prueba, lo que hace suponer a una presunción *iuris et*

*de iure* más que una presunción *iuris tantum* pues quien tiene dicha presunción a su favor no tiene nada que probar, sin embargo el autor nos explica que la verdadera intención de la norma es la “modificación” del objeto de la prueba, que busca que el beneficiado demuestre el hecho conocido para gozar de dicho efecto jurídico que se desprende de la presunción del hecho desconocido, mientras que el perjudicado también debe probar la no realización del hecho desconocido que se ha presumido consecuentemente por el juicio lógico de deducción (Abache, 2019).

Un estudio realizado tomó parte de la percepción de los contribuyentes Neozelandeses respecto a la importancia del conocimiento de la norma tributaria así como la complejidad del sistema, llegando a la conclusión de que el conocimiento a la norma tributaria es muy complejo y hasta a veces erróneo y que se debe en gran parte a la exageración de documentación y formalidades que la norma Tributaria de ese país les exige influyendo en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias voluntarias al presentar una declaración correcta y más aun con la presión de hacerlo en el plazo que se les indica. (Saad, 2013)

El Impuesto a la Renta en nuestro país, es uno de los tributos que aporta un monto muy significativo al Estado para el financiamiento de sus actividades estatales, el cual debido a su naturaleza impositiva obliga al contribuyente al pago a favor del fisco, de un determinado porcentaje en base a sus ganancias; al respecto Cornejo (2018) refiere que no existe una sola posición doctrinaria en cuanto a la definición conceptual de lo que es renta, argumentando que la determinación de la conceptualización de lo que es renta está dirigida a dos objetivos; un sentido orientador al legislador sobre lo que realmente grava la renta y el mismo rol para aquel que interpreta la ley.

En Turquía, el Código de Impuesto sobre la renta exige al contribuyente su declaración de renta respetando la modalidad de sus ingresos, dividiéndolas en declaración general de impuesto a la renta y declaraciones individuales con la característica de ser benévolas ante sus superiores jerárquicos. Pese a que el propio Código no marca distinción entre estas 2 modalidades, se sigue exigiendo en base a una jerarquía de poderes. (Vergui, 2018)

Entendiendo la necesidad de Incrementar la recaudación tributaria, Nigeria ha puesto en marcha el Plan de Declaración Voluntaria de Activos e Ingresos (PDVAI) con el propósito de aumentar de 6% a 15% el PBI para lo cual buscara que se registren todos los activos e ingresos que no son divulgados con normalidad evitando acciones de cobranza o determinación de multa que registran es mayor a los impuestos impagos. (M.B.A., 2017)

Las manifestaciones de riqueza son afectadas por un impuesto a la renta que incide tanto la capacidad de generar rentas como la de percibir ingresos las cuales recaerán sobre cualquier manifestación de riqueza que se genere y exista. De aquí que sea importante el papel del estado para otorgar facilidades y encaminar sus políticas a la generación de ingreso de las personas ya que mientras la manifestación de riqueza exista entonces el impuesto a la renta es factible. (Alva et al, 2019)

Se sostiene que por concepto de renta debe entenderse: al resultado constante de un capital; a la suma de los ingresos que recibe la persona natural o jurídica que provengan fuera de él, independientemente del origen y periodicidad. Bajo esos lineamientos, cabe resaltar que el legislador peruano, en la LIR, tampoco ha establecido un concepto de lo que se entiende por “renta”, pero sí ha considerado dentro de sus artículos 1 y 3, cuáles son sus manifestaciones. Es así que es la doctrina tributaria, la que se ha encargado de dar un contenido a lo que se entiende por renta; respondiendo al planteamiento de teorías para su determinación y aplicación, tales como: Teoría de renta-producto; Teoría del fujo de riqueza y la Teoría del consumo más incremento patrimonial.

En cuanto a la Teoría de renta-producto, Chávez (2020), manifiesta que busca gravar todo lo que obtenga como resultado de la explotación de un recurso fijo y que pueda darse en un tiempo periódico, de manera que tomando en cuenta lo referido la renta debe cumplir con ciertos criterios, como: ser un producto, proveniente de una fuente durable y periódica; esta fuente debe ser expuesta a la explotación y lo generado como producto tiene que poder separarse de su fuente generadora; y finalmente, que responda a ser renta neta, puesto que para que sea gravada debe resultar después de la deducción de los costos, gastos que significaron su generación o la mantención de su fuente.

De manera similar, se observa como el Artículo 1, inciso a) de la Ley del Impuesto a la Renta, recoge esta teoría al sostener que grava *“Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos”*. Como respuesta a lo citado, se desprende, que las personas naturales que generan renta sin desarrollar alguna actividad empresarial, que se subsumirían a la referida descripción, serían resultado de dos tipos de renta, las de capital y las de trabajo. Las rentas de capital, estarían conformadas por las siguientes categorías: rentas de primera categoría, destinada a la cesión temporal de bienes, arrendamiento y las de segunda categoría, dedicada a los intereses, dividendos, rentas vitalicias, regalías. En ese mismo sentido, las rentas de trabajo, estarían materializadas por: rentas de cuarta categoría; dedicadas al ejercicio de cualquier profesión, arte u oficio, así como de servicios personales y rentas de quinta categoría; referidas a los servicios laborales dependientes.

Al desarrollar la Teoría del flujo de riqueza, Cornejo (2018) cita a García Mullín (1978), quien define a esta teoría, aquella que se da como resultado de todo incremento que provenga por fuente de terceros y que esta fluya hacia el contribuyente en un periodo establecido; acorde a ello, (Alva et al., 2019) menciona que la teoría del flujo de la riqueza se fundamenta en toda riqueza que deriva de operaciones con terceros. Asimismo, refiere al maestro Jorge Bravo Cucci, quien sostiene que al hablar de “renta” no se refiere solamente a la que se deriva de una fuente durable y que genere ingresos periódicos, sino que también de aquella que provenga de la venta de su fuente productora, actividades accidentales, ingresos extraordinarios o eventuales o percibidos a título gratuito.

Para poder entender la teoría del consumo más incremento patrimonial, se debe tomar en cuenta la capacidad o no de pago de la persona, haciendo un análisis primero, de los cambios arrojados en el patrimonio entre el comienzo y fin del periodo y segundo, los consumos realizados por la persona. Según Alva et al. (2019), esta teoría busca evidenciar el incremento del patrimonio en un intervalo de tiempo, exceptuando la deducción de gastos, es decir realiza una

comparación de los valores de la riqueza del contribuyente al comienzo y final de un periodo.

En ese sentido, para poder determinar renta neta por IPNJ, versará tomando en cuenta los siguientes elementos, según Mamani (2017); los signos exteriores de riqueza, las variaciones patrimoniales, la adquisición y transferencia de bienes, las inversiones, los depósitos en cuenta de entidades del sistema financiero nacional o extranjero, los consumos y los gastos que se han realizado durante el ejercicio fiscalizado, aun cuando estos no se reflejen en su patrimonio al final del ejercicio, de acuerdo a los métodos que establezca el reglamento.

Para Cortéz (2020) hay dos formas en las que se puede deducir los incrementos no justificados, uno de ellos es cuando se ocultan las rentas obtenidas, que paulatinamente son la acumulación de rentas no declaradas; y el otro es la exteriorización de estos ahorros mediante inversiones a título oneroso, levantando alarmas por el desconocimiento de su origen. Por el mismo camino, Cueva y Mamani (2019) señalan que estas presunciones en el derecho tienen la finalidad de reducir la incertidumbre por el limitado conocimiento que se tiene del tema y en materia tributaria le facilitará a la Administración la aclaración de esta carrera, además que permite que el administrado no use trabas para obstaculizar la investigación.

En Centro América (El Salvador y localidades allegadas) Rivera (2020) nos dice que “[...] se presume que todo incremento apreciable del patrimonio de un funcionario que no pueda ser justificado con sus ingresos legítimos, ha sido obtenido por fuentes económicas provenientes de la comisión de hechos punibles durante el ejercicio de su cargo...”. Sin embargo, Gómez (2017), para la revista *Gestión Joven* dicta que es casi imposible determinar cuáles serían las causas que originan una variación en el patrimonio pues no hay algún método analítico que lo estudie.

Se entiende que la ayuda de métodos analíticos y matemáticos podrían incitar para que el problema deje de verse con proporciones internacionales. Un adecuado estudio teórico y aplicativo podría enseñarnos cuales son estas causas.

Para la determinación del IPNJ existen métodos tales como: el método de balance más consumo y el de adquisiciones y desembolsos. Respecto al primero, esta figura está regulada en el Inc. D1 del Art. 60 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta y nos dice que este método se basa en la adición del consumo a las variaciones patrimoniales, a fin de determinar el incremento patrimonial del sujeto fiscalizado. Canteño (2019) es muy claro al precisar que aquí se evalúan los consumos de las personas dentro de un tiempo determinado, para lo cual es necesario saber si los fondos y rentas usados para la adquisición de estos fueron percibidos del ejercicio actual o el ejercicio anterior de rentas e ingresos (p.64). Alva, et al. (2019), manifiesta que para calcular un presunto no declarado del patrimonio, la autoridad administrativa usará la siguiente fórmula:

$$IP = VP - C$$

En donde la variación patrimonial (VP) será la diferencia entre el patrimonio Final (31/12/ejercicio gravable) y el Patrimonio Inicial (01/01/del mismo ejercicio gravable), aquí será de considerar tanto en la variación inicial como en la variación final de cada año en el ejercicio gravable para el caso del patrimonio final todas aquellas adquisiciones, depósitos, ingresos, transferencias y retiros sean a título oneroso o gratuito

Respecto al segundo método de determinación como es el de adquisición y desembolsos, el Art. 60 inc. D2 nos dice que este método buscara sumar todas las adquisiciones hechas a título oneroso o gratuito, los depósitos a cuentas bancarias, los gastos en general y demás desembolsos que se hagan en el año de ejercicio, asimismo se deducen las adquisiciones y depósitos provenientes de préstamos que cumplan con los requisitos de exclusión estipulados en el mismo artículo, inc. c).

(Olin, 2018) en su investigación Fiscalización Del Incremento Patrimonial No Justificado De Las Personas Naturales Ante La SUNAT En La Ciudad De Arequipa En El 2017 para conseguir el título de Contador Público en la Universidad San Agustín de Arequipa – Perú. Nos dice que se trata de sumar las

adquisiciones, a título oneroso o gratuito todas las operaciones que se hagan a favor: depósitos a cuentas en entidades de sistema financiero, los gastos y desembolsos. También se deducirán las adquisiciones y los depósitos provenientes de préstamos que cumplan los requisitos a los que se refiere el art 60° A del RLIR.

Al respecto de este método para determinar el incremento presunto y no justificado del patrimonio, la RTF N° 03600-1-2015 señaló que: “la administración, en uso de sus atribuciones para determinar el incremento patrimonial no justificado puede usar el método de adquisiciones y desembolso para establecer cuál fue el flujo monetario del recurrente tomando en cuenta los ingresos percibidos y todos los bienes por parte de aquel”, vale decir, lo que se ajustaría a los art. N° 52 y 92 de la Ley del Impuesto a la Renta y el art. N° 60 de su reglamento. (Jurisprudencia, 2015)

Al hablar de fiscalización tributaria es entendida como aquella facultad que no solo se limita a la recaudación, sino también a la veracidad y el cumplimiento de la deuda tributaria de los contribuyentes. Yacolca, (2012) sostiene que en el Perú la actividad fiscalizadora de la autoridad administrativa se ha visto aumentada siendo ésta proporcionalmente a la intención evasiva y ocultadora de información de los contribuyentes. En ese sentido, la RTF N° 09515 nos ha dado una breve interpretación de lo que es Fiscalización Tributaria describiéndola como aquel poder conferido constitucionalmente a la Administración Tributaria para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias que ya fueron declaradas y además verificar que dicho abono ha sido el establecido por la ley sancionando a quienes no la cumplan para lo cual se hará una petición a los contribuyentes para que proporcionen la información y documentación pertinente a fin de que se determine la verdadera naturaleza del hecho imponible sin ignorar todos aquellos actos, situaciones y relaciones económicas que mantengan en la actualidad ( Jurisprudencia, 2014)

La Fiscalización Tributaria la encontramos en el Art. 61 en adelante del Código Tributario la cual en el tercer párrafo dice:

*“En el procedimiento de fiscalización parcial se deberá: a) Comunicar al deudor tributario, al inicio del procedimiento, el carácter parcial de la fiscalización y los aspectos que serán materia de revisión. b) Aplicar lo dispuesto en el artículo 62°-A considerando un plazo de seis (6) meses, con excepción de las prórrogas a que se refiere el numeral 2 del citado artículo.”*

La finalidad del proceso fiscalizador es la de verificar el real cumplimiento de la deuda tributaria por parte de los contribuyentes, para lo cual harán el uso de la inspección, investigación y comprobación de las actividades económicas con incidencias tributarias. A lo que se refiera en cómo lograr tal cometido el autor nos señala que es a través de requerimientos que se emiten en el proceso fiscalizador lo que ayudara a cumplir con esta finalidad (Bardales, 2013)

También refiere nuestra legislación que, dependiendo de la naturaleza de la fiscalización, la autoridad administrativa podrá ampliarlo a 1 año si así lo requiriera. Esta fiscalización será definitiva y en él se empezará a computar con el requerimiento de entrega de todo el material que la autoridad necesitare. Si existiese información que la SUNAT no tenga el registro correspondiente, la autoridad podrá hacer una fiscalización parcial de lo que se sospeche.

Existen 3 tipos de fiscalización, las cuales son la definitiva y parcial, de quien se disgrega también la fiscalización parcial electrónica:

En cuanto a la fiscalización definitiva, no se tiene una definición expresa, solo se llega al concepto de que es usado para agotar toda la facultad de fiscalización de la SUNAT. Su plazo es de 1 año y en transcurso de ese tiempo el agente fiscalizado deberá disponerse a la fiscalización y a lo que se le solicite, el plazo no se interrumpe si solo se ha cumplido parcialmente con lo requerido, debe estar completa. Adicionalmente, cuando el agente fiscalizador compruebe o presuma que existe: complejidad, ocultamiento de ingresos o ventas que determinan la presunción de evasión fiscal o cuando se compruebe que el deudor tributario pertenece a un grupo empresarial o forme un contrato de colaboración el plazo podrá prorrogarse.

Por supuesto esta prórroga debe ir comunicada al deudor tributario mediante una carta, según el art. 62 A del CT, hasta un mes antes de vencer el año solicitado por la administración. Si en el transcurso del mes requerido no hay comunicación de la administración con el deudor, la administración pierde el derecho de exigir documentación al deudor.

La fiscalización parcial, es aplicable a algunos de los elementos de la obligación tributaria, ya sean sustanciales o formales sin que ello implique la posibilidad de una nueva revisión sobre el mismo proceso. Su inicio debe notificarse al deudor tributario y en dicha notificación debe describirse cuáles serán los aspectos que deben revisarse y además la revisión no debe extenderse de los 6 meses a excepción de las prórrogas a que se refiere el numeral 2 del Art. 62.

La doctrina menciona que hay 2 tipos de fiscalización que se aplican discretamente y según la operación lo amerite; la fiscalización que requiera solo revisión de parte de los elementos de la obligación tributaria será llamada fiscalización parcial y para llevarse a cabo se comunicará al contribuyente el inicio del procedimiento, el carácter de la fiscalización parcial y los aspectos a revisarse. Por su parte la fiscalización definitiva es un examen exhaustivo de toda la obligación tributaria y por lo tanto, por ser de naturaleza determinativa el periodo de inspección puede prorrogarse. (Susanivar y Sotomayor, 2017)

En referencia a la fiscalización parcial electrónica, parte de la premisa de que uno o más documentos declarados por el propio deudor, de sus libros contables, documentos almacenados en la SUNAT, no han sido correctamente declarados incurriendo en la incertidumbre de la obligación por la cual la SUNAT en uso de sus facultades opta por fiscalizar electrónicamente lo observado. Inicia con una notificación al deudor (art. 104 CT) a la que se le acompaña una liquidación preliminar del tributo a legalizar y el deudor en 10 días hábiles siguientes a la notificación subsana los reparos o sustenta sus observaciones. Dentro de los 20 días siguientes al vencimiento de la fecha anterior se emite resolución que contendrá una multa respecto a los sustentos presentados por el deudor tributario.

Para la Fiscalización Parcial el auditor prevé que la información a revisarse no requiere su presencia en las oficinas del contribuyente, también puede proceder vía electrónica con lo cual la visita ya no es necesaria y se inicia con la liquidación preliminar del tributo a regularizar concluyendo en 30 días hábiles después de haber iniciado. Cabe destacar que antes de emitir algún tipo de resolución o multa, la SUNAT debe comunicarle sus conclusiones al contribuyente reseñándole las observaciones y las faltas cometidas si existiesen (Loli, 2018)

La doctrina entiende al delito de defraudación tributaria según Abanto (2000), como un delito económico, pues lesiona los bienes jurídicos que tienen relación con el desempeño del Estado en relación a la economía y sus instituciones. El delito de Defraudación Tributaria, lo encontramos regulado en el Art. 1 del Decreto Legislativo N° 813 “Ley Penal Tributaria” y aunque no existe una definición en dicha ley, Quiroz (2018) en su tesis define a la defraudación tributaria como una modalidad de los delitos tributarios, su objetivo es reducir las ganancias recaudadas del fisco, produciendo así una disminución de ingresos y por subsecuente las demandas públicas se verán mermadas. De lo mencionado, es necesario añadir que el Estado reconoce que el ilícito es un acto gradual y consiente puesto que no es de obligación interna el cancelar nuestros tributos puntualmente realizándose un ilícito gradual y continuo.

Los temas de fraude Fiscal y fiscalización han estado presente también en la Unión Europea. Estos han propuesto la creación de una Policía Financiera Europea, a fin de que resguarde los intereses comunitarios y les prevea seguridad jurídica financiera en razón a la creciente ponderación de los delitos tributarios en varios países; un ejemplo claro es Bulgaria quien en su última incorporación a la UE ha puesto en agenda el debate sobre su inestabilidad política y legislativa. (Petev, 2020)

En la República de Serbia la figura tributaria que tiene más incidencia de comisión es el fraude tributario, generando consecuencias tanto penales como administrativas, colocándose como el delito con el mejor récord en cargos penales y condenas en el área penal en los años 2014 – 2018 para lo cual se tiene la intención de implementar nuevas consideraciones en el marco legal sustantivo y procesal (BOŽIĆ et. al, 2020)

El bien jurídico que se busca proteger, en el delito de defraudación tributaria, según Reátegui y Calderón (2018) es el sistema de ingresos y egresos que posee el estado, considerándose de vital importancia para su efectivo desarrollo. En esa misma línea, se pronunció la jurisprudencia mediante el Recurso de Nulidad N° 1531-02 del 11 de setiembre del 2003 al manifestar que es este sistema ya referido, que ampara su protección y es considerado como bien jurídico (Jurisprudencia, 2003).

El tipo penal base del delito de defraudación tributaria, lo encontramos estipulado en el Decreto Legislativo 813, artículo primero, donde la prohibición se fundamenta en la comisión de actos de naturaleza fraudulenta, ante la administración tributaria, consistente en el no pago de tributo, como obligación tributaria. Al respecto Bramont-Arias (2000), agrega que el accionar del contribuyente debe ser dolosa o que busque inducir al error al ente recaudador, para dejar de pagar en todo o en parte los tributos correspondientes a su actividad.

Entre las modalidades del delito de defraudación tributaria que se ha considerado pertinente desarrollar en la presente investigación, se encuentra regulada en el Artículo 2, inciso a), consistente en ocultar, total o parcialmente, bienes, ingresos, rentas, o consignar pasivos total o parcialmente falsos para anular o reducir el tributo a pagar, Pérez (2019) manifiesta que al ocultar u originar la reducción del tributo a pagar mediante la declaración jurada, se estaría configurando una omisión impropia, que para que tenga relevancia el ámbito jurídico – penal, es necesario que se realice mediante una conducta fraudulenta.

Se considera como sujeto activo, a la persona natural o jurídica, que posea la condición de contribuyente y el responsable solidario quien no tiene la condición de contribuyente, pero sí posee la obligación del cumplimiento. El delito de defraudación tributaria, es considerado un delito especial, pues no cualquier persona puede ser sujeto activo de este delito, se requiere de ciertas condiciones especiales, tales como ser deudor tributario o titular de ella. El sujeto pasivo, sería la Administración Tributaria.

El tipo penal subjetivo, requiere necesariamente la presencia del dolo, Abanto (2000) manifiesta que el contribuyente debe conocer cuales con sus

obligaciones tributarias y buscar eludirlas, mediante el incumplimiento de éstas. Adicional a ello se necesita de una condición especial, esto es, el ánimo de lucro en provecho propio o de un tercero. Ante ello el Acuerdo Plenario

El delito de Lavado de Activos es un delito que causa un gran perjuicio económico en los Estados donde se presenta afectando a la sociedad y junto a ella a las grandes empresas. Al afectar a todos los que conforman las naciones, estos delitos se instalan en muchos países y su modo de operación produce cada vez más inestabilidad económica. También resulta importante mencionar los efectos políticos que tiene este delito puesto que muchas veces se inmiscuye en el sistema democrático que lo tiene instalado tomando como operadores en puestos de altas funciones públicas. (De la Torre, 2017)

Los intentos por disminuir el impacto que tiene el Lavado de Activos en Estados Unidos han devenido en arbitrarios, tal es así que en el 2014 sin ningún aviso los bancos y financieras estadounidenses comunicaron a sus clientes mexicanos que debían retirar el dinero de las cuentas abiertas en estos países sin comunicarles los intentos de las autoridades federales Estadounidenses que se estaba desarrollando un intento por disuadir a los Lavadores de Dinero Mexicanos de lavar dinero en el país norteamericano (Navarro, 2015)

El esfuerzo por tipificar el delito de Lavado de Activos fue en gran parte impulsado por el Derecho Internacional (Convención de Viena de 1988) ante el impacto de la internacionalización del blanqueo de capitales y su apogeo próximo, urgía detener la inyección del producto del delito en la economía legítima. En ese sentido, el derecho penal siempre está en la búsqueda de un valor para protegerlo como el orden público, la seguridad nacional o el patrimonio financiero o el orden público; sin embargo, en el tema del crimen organizado se vuelve más tenue porque aún hay discordancia como la criminalización excesiva o los principios del derecho penal. (Korejo, Rajamanid, Md. Said, 2021)

La posibilidad de considerar que el delito de Defraudación Tributaria (respecto al art. N° 1 de la Ley 813) sea considerado como un delito fuente de lavado de activos es casi nula, debido a que no es posible considerar el monto dejado de pagar (la cuota defraudada) originario de actividades delictivas, bien puede tener un origen lícito (sueldo laboral regular, por ejemplo). Una posible

estimación sobre algunos delitos que si deberían considerarse como delito fuente de lavado de activos recae en las figuras de omisión de entrega de tributos percibidos o retenidos (Art. N° 2b LPT) y la obtención fraudulenta de ventajas tributarias (Art. N° 4a LPT) porque en el desarrollo de ambos delitos se generan ganancias cuantificables, identificables y susceptibles ya que en estos delitos existe el traslado de las arcas públicas al patrimonio del contribuyente (Alpaca, 2015)

En el País el Delito de Lavado de Activos se encuentra tipificado en una Ley Especial 1106. El profesor Mendoza Llamacponcca nos dice “Es indispensable acreditar en el proceso por lavado de activos tanto el origen delictivo de los bienes como los ulteriores actos de legitimación, lo que es lo mismo, determinar el «delito fuente» o idóneo para producir el dinero, bienes, efectos o ganancias”. El delito de lavado de activos nos menciona que tuvo que ser ocasionado por otros delitos que sirven como “delito fuente” en los cuales recaen las conductas tipificadas en los incisos 1; 2 y 3 del D.L. 1106.

De esta manera el inciso 1; 2 y 3 del Mismo Decreto 1106 nos describe que son delitos los actos de conversión, transferencia, ocultamiento y tenencia de bienes cuyo origen no es declarado o es desconocido. De la misma manera el transporte, traslado, ingreso y salida de bienes de origen desconocido son ilegales mientras duren las investigaciones y así se presumen hasta que una resolución de investigación determine lo contrario. Brening, Accorsi y Muller nos dicen: “las actividades ilícitas tienen como obligación buscar diferentes canales para colocar el dinero obtenido, a través de la compra de viene inmuebles, acciones, patente tecnológicos, de esa forma es difícil, que los expertos puedan descubrirlo”

Antolinez (2019) refiere como Lavado de Activos a aquel proceso que tiene como objetivo ocultar bienes y ganancias financieras que pretenden ser usadas sin la detección de su ilicitud de su origen. Asimismo, para Rosas (2018) concibe al Lavado de Activos como el proceso que busca cambiar la imagen de una ganancia de procedencia ilícita.

Como se detalla, la doctrina concibe al Lavado de Activos, como la suma de distintos actos que forman parte de un procedimiento que tiene como fin,

ocultar el origen de las ganancias obtenidas producto de una actividad ilícita, buscando darle una apariencia de legalidad.

En concordancia con lo ya señalado, se encuentra el Acuerdo Plenario N° 3-2010/CJ-116, conceptualizando al Lavado de Activos, como “todo acto o procedimiento realizado para dar apariencia de legitimidad a los bienes y capitales que tienen un origen ilícito” (Jurisprudencia, 2010). En ese orden de ideas Aránguez (2000) refiere que al entender al Lavado de Activos como un proceso ha permitido separarlo en distintas etapas de acuerdo a diversas percepciones. En ese sentido García (2013) defiende que la primera fase del delito de Lavado de Activos es la colocación, entendiéndose como la separación de los bienes de origen ilícito, insertándolos en el mercado; en segunda fase se encuentra el ensombrecimiento, mediante el cual se busca con el uso de diferentes maniobras, anular o entorpecer la vinculación con su nacimiento ilícito; para finalizar se encuentra la fase de reintegración, donde se produce el regreso de los activos a propiedad de quién lo produjo, pero con una falsa de legalidad. El Acuerdo Plenario citado, recoge estos conceptos y los denomina como “colocación, intercalación e integración”.

Cabe señalar que, cuando se tipifica el delito de Lavado de Activos, no abarca todas las fases ya señaladas, sino que se focaliza en alguno de ellos, generalmente en la colocación y el ensombrecimiento.

En cuanto al bien jurídico protegido para el delito de lavado de activos, la doctrina no ha encontrado uniformidad en cuánto a lo que consideran bien jurídico protegido para este delito. Algunos autores sostienen que es la administración de justicia, la administración de justicia y el orden socioeconómico, otras corrientes lo entienden como un delito pluriofensivo y sostienen que el bien jurídico, son todos los ya mencionados. Gálvez y Castillo (2016) sostienen como bienes jurídicos a la eficacia de la Administración de justicia y la leal y libre competencia, a razón que cumplen un papel de representación del bien jurídico de manera abstracta y general.

Referente a la tipicidad objetiva del delito de lavado de activos, el art. 1 del Decreto legislativo N°1106, refiere como una modalidad típica, que es la adecuada para el presente análisis, “*el que interviene en actos de conversión o*

*transferencia*”; entendiéndose por conversión a todo acto de colocar bienes o ganancias de proveniencia ilícita en sectores específicos de carácter comercial o económico. Al respecto Martínez (2004) en cuanto al concepto de conversión, sostiene que consiste en transformar bienes que tienen su nacimiento en un delito, dando como resultado a otro bien de apariencia legítima.

En cuanto al concepto de lo que se entiende por transferencia desde el Derecho Penal, es aquel traslado de los activos de una esfera jurídica a otra, sin que posea relevancia si se obtuvo mediante un cambio de titularidad o se trate de una mera transferencia de posesión. Lombardero (2009) señala que los actos ya señalados, se trata no solo de la transmisión de ellos, sino que también interviene su traslado. Al referir a la transmisión se entiende como aquella salida de los activos que forman parte del mismo patrimonio, para que aumente el de una tercera persona, si en caso estos bienes pasan a la misma persona ya no se trataría de un acto de transferencia, sino de conversión, es así que la transmisión tiene lugar mientras, en cualquier modo de transferencia de esos activos a un tercero, ya sea de manera gratuita u onerosa.

En la condición de sujeto activo, al considerarse a este tipo básico del Lavado de Activos, no se necesita que el agente posea alguna condición o calidad especial, es decir que cualquiera puede realizar actos de conversión y transferencia. Para complementar lo señalado Gálvez (2016) resaltan que, en nuestro ordenamiento jurídico, el autor solo recae en la persona natural, sin embargo, se ha visto que, muchas de estas acciones, derivan de una estructurada persona jurídica, para lo cual la responsabilidad, al tener naturaleza individual y personal, va darse en los representantes de ella.

Se considera como sujeto pasivo a la sociedad o comunidad, en este caso el Estado. Martínez (2009) comenta que tal referencia se deduce de la idea que se protege un bien jurídico de característica colectiva y no individual.

En el análisis de la tipicidad subjetiva, en nuestro ordenamiento jurídico solo es permitido el dolo como la única modalidad comisiva en el delito de Lavado de Activos, permitiéndose el dolo de 1er y 2do grado, así como el dolo eventual cuando se utiliza el término “debía presumir” su procedencia ilícita. Se desprende

que la culpa o imprudencia no está permitido en la tipificación subjetiva de este delito.

Para desarrollar la antijuricidad, la doctrina señala que pueden presentarse en estos casos dos causas de justificación. Uno de ellos tiene relación con el supuesto de encontrarse en un estado de necesidad justificante, al respecto Blanco (2012) ejemplifica en los casos de que el autor sea un agente encubierto o un operador del derecho en ejercicio de sus funciones, salvo que en el caso último su actuar sea eminentemente doloso, que salga de una defensa jurídico – técnico. El segundo supuesto está centrado el cumplimiento de un deber, esto es, en el caso del secreto bancario.

Referente a la culpabilidad, Gálvez (2016) refiere que se puede producir el llamado error de prohibición cuando el agente cree que actúa bajo la exención de pena, en el caso de que posea una relación estrecha con el autor del delito fuente para que debido a esa condición pueda servir como excusa para su conducta, lo que en derecho conocemos “cuando el agente actúa en virtud de la excusa absolutoria”, regulada en Art. 406 CP. Del mismo modo se produce cuando el agente realiza el delito fuente y el de conversión y transferencia, desconociendo la ilicitud de esta. En los casos ya referidos, se puede presentar el error de prohibición, pudiendo producirse una ausencia de culpabilidad si este error es invencible.

### **III. METODOLOGÍA**

#### **3.1. Tipo y Diseño de Investigación**

El tipo de investigación que se empleará será de tipo básico, conocida también como pura, teniendo como objetivo la obtención de nuevos conocimientos relevantes para la comunidad científica sin aplicarlo en el campo práctico. (Muntané, 2010, p. 221).

La presente investigación de tipo básica o pura tal cual refiere el autor citado en líneas precedentes será la adecuada para el desarrollo de “ La exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado como Defraudación Tributaria en la consideración del delito fuente de Lavado de Activos” ya que se dará a conocer el correcto procedimiento de determinación y sustentación de esta figura jurídico-tributaria a fin de que estos conocimientos obtenidos sean de vital importancia para los las personas naturales que caigan en esta calificación, y también para que estos resultados sean usados en futuras investigaciones y en el mejor de los casos tomado como propuesta legislativa.

En ese mismo sentido se hará uso de un enfoque cualitativo, el cual tiene como objetivo principal exteriorizar el descubrimiento e interpretación de información y datos que son procesados a nivel interno. (Hernández, Fernández y Baptista, 2014, p. 10).

Es así que la obtención de la información de la investigación se dará mediante el estudio cultural y social, el cual nos ayudará a analizar las categorías del Incremento Patrimonial No Justificado en su objetivo de ser excluido del delito fuente de Lavado de Activos.

En referencia al diseño de investigación, se realizará el interpretativo con el uso de la teoría fundamentada con el que se pretenderá construir una teoría a partir de los datos que se recolecte en la presente investigación. Asimismo, se hará uso del bibliográfico, puesto que se empleará diversas fuentes de información como revistas, libros, fichas bibliográficas, etc.

### 3.1. Categorías, Subcategorías y matriz de categorización.

**Tabla. 01:** La Matriz de categorización

| <b>CATEGORIAS</b>                     | <b>CATEGORIAS</b>                       | <b>SUBCATEGORIAS</b>  |
|---------------------------------------|---|---|
| <b>Y</b><br><br><b>SUBCATEGORIAS</b>  | - Incremento Patrimonial Justificado No | - Determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas.                     |
|                                       |   | - Proceso de fiscalización.   |
|                                       |   | - Incremento Patrimonial No Justificado como acto presuntivo objetivo.              |
|                                       | - Defraudación Tributaria               | - Tipo objetivo de la Defraudación Tributaria.                                      |
|                                       |   | - Tipo subjetivo de la Defraudación Tributaria.                                     |
|                                       | - Lavado de Activos                     | - Exclusión del incremento patrimonial no justificado de la Defraudación Tributaria |
| - Delito fuente de Lavado de activos. |   |   |

### 3.2. Escenario de Estudio

El contexto en el cual se desarrolló esta investigación, se materializó en la realidad que vive la persona natural, en calidad de contribuyente, respecto a cuando la administración tributaria, detecta un desbalance patrimonial, luego de un cruce de información, atribuyéndole la figura del Incremento Patrimonial No Justificado y este a su vez en algunos casos, resulta ser calificado como el delito de Defraudación Tributaria, siendo éste, fuente del Lavado de Activos.

### 3.3. Participantes

La presente investigación, consideró como participantes a especialistas en materia tributaria, funcionarios públicos de la Administración Tributaria, mediante el uso de la entrevista como instrumento de recolección de datos; el cual tuvo como objetivo, que lo recopilado por los participantes, debido a sus amplios conocimientos y experiencias, representen información de vital importancia en la solución del problema de investigación.

**Tabla 02:** Participantes

| N° | PARTICIPANTE      | NOMBRE Y APELLIDOS             | GRADO    | CARGO   |
|----|-------------------|--------------------------------|----------|---|
| 1  | Abogado y docente | Carlos Martín Arenas Bazán     | Magister | Abogado tributarista y docente universitario, ex funcionario de la procuraduría pública y fiscalización de SUNAT.     |
| 2  | Abogado y docente | Miguel Ángel Carrillo Bautista | Magister | Abogado tributarista y docente de pos grado de la Pontificia Universidad Católica del Perú y Universidad Continental. |

|    |   |                                   |          |   |
|----|---|-----------------------------------|----------|---|
| 3  | Abogada,<br>Contadora y<br>capacitadora | Mónica<br>y<br>Jácobo<br>Guerrero | Magister | Abogada y<br>Contadora<br>tributarista  |
| 4  | Abogado<br>docente                      | Mario Alva<br>Matteucci           | Magister | Abogado tributarista<br>y docente<br>universitario de la<br>Pontificia Universidad<br>Católica del Perú.<br>Autor de diversos<br>libros en materia<br>tributaria. |
| 5  | Abogado y<br>Contador                   | Alan Emilio<br>Matos<br>Barzola   | Magister | Abogado y Contador<br>tributarista  |
| 6  | Abogado y<br>Contador                   | Richard<br>Agapito<br>Custodio    | Magister | Tributarista, asesor<br>de empresas.  |
| 7  | Administradora                          | Andreita<br>Lavado<br>Rosales     | Magister | Funcionaria de<br>SUNAT   |
| 8  | Abogado                                 | Giampiero<br>Avalo Rocca          | Magister | Funcionario de<br>SUNAT   |
| 9  | Contador y<br>docente                   | Ermo Mac<br>Dowall Muñoz          | Magister | Docente tributario de<br>diversas entidades e<br>universidades,<br>auditor<br>independiente<br>certificado y ex<br>funcionario de<br>SUNAT                        |
| 10 | Abogada                                 | Paola<br>Giraldez                 | Magister | Asesora tributaria  |

|    |                   | Avendaño                 |          |  |
|----|-------------------|--------------------------|----------|--|
| 11 | Abogado y docente | Cesar Luna Victoria León | Magister | Docente del departamento de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú.                                  |
| 12 | Abogado y docente | Jorge Bravo Cucci        | Magister | Abogado tributarista y docente universitario de la Universidad ESAN. Autor de diversos libros en materia tributaria. |

### 3.4. Técnicas e Instrumento de recolección de datos

Las técnicas e instrumentos de recolección de datos que se emplearon en el desarrollo y análisis de la investigación y su interpretación de datos obtenidos, fueron los siguientes:

- La entrevista: Mediante el uso de esta técnica de recolección de datos, permitió obtener datos e información de los expertos, con la característica de ser una fuente primaria y se desarrolló mediante la interacción oral, teniendo como instrumento la guía de entrevista.
- Análisis documental: Permitted obtener la información de una fuente secundaria, mediante una descripción y análisis de libros, revistas, jurisprudencia, etc., teniendo como instrumento la guía documental.

Como se detalló en líneas precedentes, las técnicas referidas se aplicaron mediante los siguientes instrumentos:

- La guía de entrevista; el cual contiene inicialmente el título, los datos del experto que se entrevistó y las preguntas que se usaron en función a los objetivos generales y específicos.
- La guía documental; permitió analizar toda información de tipo

documental que sea relevante para la investigación, tales como doctrina tributaria y penal, normativa y jurisprudencia.

### **3.5. Procedimiento**

El presente proyecto de investigación se desarrolló en base a la siguiente programación: se inició con la identificación del problema, el cual tuvo como base la recolección de distintas fuentes de información bibliográfica, para así poder delimitar y formular el título adecuado. En segundo lugar, se procedió a formular el problema, objetivo, supuestos generales y específicos, bajo el enfoque cualitativo. En tercer lugar, al finalizar la recolección de datos bibliográficos, se procedió con la identificación de categorías y subcategorías, elaborando el marco teórico. En cuarto lugar, se elaboró la guía de entrevista y documental, la cual fue validada por expertos, mediante un asesor metodológico y dos temáticos; quienes manifestaron su aceptación mediante la emisión de la ficha de validación. Culminado se ello se realizó las entrevistas a los participantes, continuando con la redacción del capítulo de resultados y discusión en base a las respuestas brindadas por los participantes, finalizando con la elaboración de las conclusiones y recomendaciones respectivas.

### **3.6. Rigor Científico**

El desarrollo de la investigación se realizó mediante el uso del enfoque cualitativo, con la finalidad de lograr un resultado de rigor metodológico.

En cuanto al rigor científico con el que debe contar una investigación de enfoque cualitativo, (Hernández, Fernández y Baptista, 2014) menciona que los criterios son los mismos de una investigación cuantitativa, esto en referencia a la confiabilidad, validez y objetividad (p.453) teniendo como instrumento de indagación para corroborar su validez y confiabilidad, la guía de entrevista.

**Tabla: 03:** Validación de Juicios de Expertos

| N°           | EXPERTOS     | APELLIDOS Y NOMBRES                    | GRADO    | CARGO  | %          |
|--------------|--------------|--|----------|--|------------|
| 01           | Metodólogo   | Dr. Prieto Chávez Rosas Job            | Doctor   | Coord. De investigación, EP de Derecho                         | 80%        |
| 02           | Especialidad | Dr. Carlos Huarcaya Lovon.             | Magister | Docente en Derecho Tributario de la Universidad César Vallejo. | 100%       |
| 03           | Especialidad | Dr. Carlos Fernando Bravo Culquichicón | Magister | Docente en Derecho Tributario de la Universidad César Vallejo. | 95%        |
| <b>TOTAL</b> |              |  |          |  | <b>92%</b> |

### 3.7. Método de Análisis de datos

La presente investigación se desarrolló usando el método analítico y teleológico, el cual ayudó a establecer de qué manera se determina y sustenta el Incremento Patrimonial No Justificado en la normativa tributaria peruana y jurisprudencial, a fin de que no sea calificado como Defraudación Tributaria como delito fuente del Lavado de Activos. Asimismo, se hizo uso del método dogmático, empleando doctrina de diversos autores dichos en la materia para entender bajo que principios, teorías y la intención que tuvo el legislador en la emisión de las normas destinadas a la regulación del Incremento Patrimonial No Justificado. En ese mismo sentido se empleó la entrevista como instrumento que permitió realizar un constructo de información sólida,

logrando de esta manera dilucidar los objetivos de la investigación y el arribando a una conclusión de importante trascendencia.

### **3.8. Aspectos éticos**

La presente investigación se desarrolló tomando en cuenta los lineamientos brindados por la Universidad Cesar Vallejo. Asimismo, con los parámetros establecidos por las normas APA 7ma edición en cuanto al uso de las referencias bibliográficas y el correcto citado. En esa misma línea la investigación fue corroborada por el sistema Turnitin, a fin de evitar un posible plagio, garantizando el respeto y autonomía de los autores citados.

## **IV. RESULTADO Y DISCUSIÓN**

Para el desarrollo de los resultados, se realizó la transcripción de lo que se obtuvo producto de la aplicación de los instrumentos de recolección de datos dirigidos a cada especialista seleccionado.

En cuanto a la manera en que la Administración Tributaria – SUNAT; realiza una adecuada determinación del Incremento Patrimonial No Justificado.

Arenas, Lavado, Avalo y Dowall, (2021), refieren que, una adecuada determinación del IPNJ, se da con la diferencia entre los ingresos y egresos declarados, a través de mecanismos de control que otorga la LIR y que se puede evidenciar con los movimientos de cuenta, adquisiciones registradas e incluso signos exteriores de riqueza que no estén en congruencia con su capacidad de gasto o compra. En esa misma línea, Agapito y Giraldez, (2021) mencionan que cuando la Administración Tributaria (SUNAT) compruebe diferencias entre los incrementos patrimoniales y las rentas totales declaradas o ingresos percibidos en todas sus modalidades: compra de activos, pago de tarjetas de crédito, envío o recepción de dinero al exterior, etc.; y exista sustento fehaciente, se puede determinar IPNJ; es decir, se deberá verificar la procedencia u origen de los ingresos y si los mismos fueron declarados ante SUNAT; de lo contrario, se determinará presunto IPNJ.

En ese sentido, Alva (2021), sostiene que, para la aplicación del IPNJ; el fisco ha debido recopilar una serie de pruebas que demuestren una alteración del patrimonio del contribuyente, al igual que mostrar el elevado consumo que haya realizado dentro de un período de tiempo en el cual se ha venido investigando al administrado. Por ello, para que exista una correcta determinación, no solo se debe partir de la información que el fisco tenga a su disposición sino aquellas pruebas que puedan ser entregadas por el administrado al tratar de desvirtuar la aplicación de la presunción.

Asimismo, Matos (2021), precisa que para una adecuada determinación del IPNJ en primer orden la Administración Tributaria debe tener conocimiento de las actividades que realiza el contribuyente para de esta manera cursar los escritos y requerimientos que resulten objetivamente relevantes para esclarecer tanto el flujo de sus ingresos como consumos. Sobre esta base se podrá establecer si existen ausencias de medios de prueba y así recién llevar a cabo las diferentes presunciones que fija el Código Tributario. No cualquier ausencia de medios de prueba configura automáticamente Incremento Patrimonial No Justificado, pero debe tener en cuenta el contribuyente que si no realiza los esfuerzos para poder esclarecer su situación resulta deber funcional de la SUNAT aplicar el contenido objetivo que fija la Ley. La administración tributaria no debiera inmediatamente establecer un cálculo presuntivo (y exigir el pago de la eventual deuda tributaria en forma coactiva) sino darle la oportunidad al contribuyente que ejerza su derecho a la defensa (tutela jurisdiccional efectiva), en la especie de contradecir y aportar elementos que contradigan las imputaciones del fisco.

Por su parte, Bravo, Carrillo y Jacobo (2021); coinciden que esta correcta determinación debe darse a través de un procedimiento de fiscalización, siguiendo rigurosamente las normas y principios que regulan el procedimiento de fiscalización, y dentro del marco legal que dispone el art. 52, 91 y 92 de la LIR y los artículos 59, 60 y 60-A del Reglamento de la Ley del IR, donde se requerirá al contribuyente, el sustento del mayor ingreso generado en un determinado ejercicio tributario que no se refleje en lo consignado en su declaración jurada anual, y en aquellos casos en los cuales el contribuyente no está obligado a

presentar declaración jurada anual (por ejemplo: generadores de rentas de quinta categoría), requerirle documentación y sustento documentario que acredite el incremento en el patrimonio. La Administración Tributaria también puede considerar documentación que obre en sus archivos electrónicos, y la que obtenga de terceros que tengan vinculación con el contribuyente. Desde otra perspectiva Victoria (2021) manifiesta esta correcta determinación se dará mediante una auditoría contable y financiera que analice: (a) el origen lícito de los ingresos obtenidos (gravados y no gravados) y si se pagaron los impuestos que pudiesen corresponder; y, (b) si esos ingresos son suficientes para explicar las inversiones realizadas y los consumos asociados a la persona investigada.

En respuesta a cómo sería la correcta sustentación del IPNJ, a fin de no caer en delito fuente que presuma Lavado de Activos

Arenas, Lavado, Avalo, Dowall y Giraldez (2021), manifiestan que para que el contribuyente realice una correcta sustentación de IPNJ, debe conocer las normas sobre determinación de renta y sustentar los ingresos gravados y no gravados generados, sustentándolo con diversos documentos que la ley exija, tales como comprobantes de pago, por lo que se debe contar con la trazabilidad de nuestros ingresos.

Alva, Bravo, Victoria, Matos y Carrillo (2021) precisan que primero se debe tener en cuenta que el Lavado de Activos constituye un encubrimiento con apariencia de legalidad, ocultando delitos de fuerte impacto en la colectividad, motivo por lo cual, en la etapa administrativa, previa a cualquier escenario judicial, deberá existir una propuesta “activa” del imputado (contribuyente) de explicar sus actividades y motivos que generaron las operaciones materia de examen, por ejemplo, demostrar que los ingresos que el fisco considera excesivos y sin sustento, provienen de ahorros, préstamos de dinero, donaciones debidamente sustentadas en documentos de fecha cierta, al igual que contratos de mutuo de dinero, o por ejemplo, constancias que acrediten que los movimientos de dinero que tiene entre sus cuentas bancarias, están sustentadas en montos de dinero y que ya cumplió con el pago del Impuesto a la Renta. Asimismo, puede demostrar que los ingresos que se encuentran en sus

cuentas bancarias fueron producto de su trabajo en el exterior, cuando tenía la condición de sujeto no domiciliado en el Perú, motivo por el cual dichos ingresos no les corresponde tributar en el Perú. Se debe entender que existen diferencias que no ocasionan una imputación directa como delito, saltar de la consecuencia administrativa a una consecuencia penal requiere algo más que la simple determinación de un incremento patrimonial no justificado; como se conoce, se requiere probar el “delito fuente”, esto es, que esa deuda tributaria ha sido originada mediante un fraude fiscal, lo que supone una conducta dolosa dirigida a ocultar esa deuda mediante las maniobras que la ley denomina fraudulentas. El hecho de que el contribuyente no cuente con un buen acervo probatorio, no supone que haya cometido un delito de lavado de activos, delito que tiene una tipificación precisa, y que requiere el dolo, que se traduce en el conocimiento del origen ilícito del dinero.

Jácomo (2021), manifiesta que para una correcta sustentación del IPNJ, se debe tomar en cuenta las limitaciones que impone la LIR, limitaciones que, en un proceso penal de Lavado de Activos, no exista. Desde otra perspectiva Agapito (2021), refiere que considera que la sustentación se debe realizar por el tipo de hechos detectados como IPNJ que conlleve a una presunción de lavado de activos, debido a que el IPNJ se puede deber a actividades plenamente lícitas que no necesariamente configura delito de lavado de activos. La defensa se debe enfocar que el IPNJ tiene su origen en actividades lícitas y que no se han configurado hechos de transparentar algo ilegal. Adicional ello, se debe sustentar el origen del IPNJ y de corresponder regularizar el mismo.

Bravo y Agapito (2021), señalan que la fiscalización es el proceso que se determina para el ocultamiento de bienes o rentas porque está reglamentado para ello en el Art. 64 del Código Tributario en el que va a predominar la verdad material que la formal o la aparente y que según se lleve a cabo este procedimiento se irán encontrando verdades que estarán sustentadas en la documentación obtenida tanto de oficio como la presentada por el contribuyente. Matos y Victoria (2021), están de acuerdo con que la fiscalización, más que un proceso fiscalizador es una oportunidad de la autoridad administrativa para tratar de corroborar sus sospechas frente a un ejercicio grabable y que fue

omitido u ocultado. En busca de la responsabilidad frente a un posible delito de ocultamiento de rentas (instrucciones, cruce de informaciones o manifestaciones, entre otros elementos) u omisión de ellas (que no fluyen por accidente sino por operaciones previas), la autoridad administrativa sostendrá una auditoria tributaria en la que busca esclarecer hechos que pretendan escapar de la percepción de los funcionarios.

Es en esta instancia es donde toda la información será contrastada para descubrir los desbalances patrimoniales sirviéndose también de otras fuentes informativas que brinda el estado además de la documentación adjunta que el contribuyente omitió declarar o pudo haber declarado, pero no lo hizo. Al descubrirse la causa de la ausencia de pago de tributos la autoridad aplicará como parte de su facultad sancionadora medidas correctivas o invitará a las autoridades penales a que tomen cartas en el asunto.

Como se ha podido analizar, el ocultamiento de rentas y bienes en los momentos de fiscalización son variados, tal y como lo menciona Alva y Jácomo (2021), quienes precisan que existe momentos en los que la determinación de bienes y rentas. En un primer momento ocurre con el ocultamiento de éstos en la declaración jurada anual del contribuyente para ser enviado al exterior a un paraíso fiscal y que en segundo momento se da en la manifestación de gastos elevados sin poder justificar el origen del dinero gastado.

Para Dowall, Carrillo y Giraldez (2021) existen acciones evasivas que darán información precisa para desentrañar las acciones del contribuyente respecto al ocultamiento de bienes y rentas como lo son el Registro Vehicular, denuncia de terceros y movimiento de cuentas. Estos movimientos obligarán al sujeto a tener que brindar información que, aunque no declare tendrán un registro en alguna base de datos para el uso de la administración tributaria.

Precisan también Arenas, Lavado y Avalo (2021) que para determinar el ocultamiento de bienes y rentas la autoridad administrativa ya ha recaudado información de las empresas del Sistema Financiero respecto al Impuesto a las Transacciones Financieras y otros que realizan las personas en sus movimientos bancarios y que son corroborados por los detalles de movimientos que ellos

mismos brindan para el cruce de información, contrastando así los ingresos declarados y los que no han sido justificados.

En cuánto a cómo es la probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización.

Avalo, Arenas y Lavado (2021) manifiestan que la fiscalización es el método por el cual un ocultamiento de rentas o bienes podrá ser detectable en una posterior auditoría. Por ese mismo camino, Bravo y Dowall (2021) refieren que, quien alega un hecho debe probarlo. Si en la fiscalización, surgen indicios de rentas no declaradas, corresponde al fiscalizador probar que existen tales indicios, y al fiscalizado explicar con pruebas, cual es el origen de los ingresos y si, tienen una explicación que posteriormente a través de la documentación que se recabe en las acciones anteriores se hará la probanza, se o las que se obtengan del propio proceso de fiscalización. Retomando la idea, Jácomo y Alva (2021) sostienen que en el procedimiento de fiscalización se tiene que presentar todos los documentos que consideres pertinentes, sean necesarios y suficientes para sustentar las diferencias detectadas, con la previsión de las limitaciones y exigencia probatorias que la Ley del IR establece. También es posible que la carga de la prueba recaea en el administrado, por lo que le corresponderá a él señalar la existencia de un ingreso que no le corresponde afectarlo con el Impuesto a la Renta. Solo en el caso que no tenga elementos que puedan desvirtuar la aplicación de la presunción, se encontrará obligado al pago del Impuesto a la Renta y de ser el caso la cancelación de las multas respectivas por la existencia de datos falsos en su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta.

Victoria (2021) menciona que el proceso administrativo de fiscalización sólo es eficaz para determinar si hubo incremento patrimonial no justificado y, acreditado que lo hubo, acotar y cobrar el impuesto que corresponde. No es eficaz, al mismo, tiempo, para determinar si esa deuda tributaria fue ocultada mediante fraude fiscal. No obstante, es en ese mismo procedimiento en el que la Administración Tributaria puede reunir evidencia de que hubo fraude fiscal. Si así fuese, la Administración Tributaria puede presentar una denuncia al Ministerio Público, para iniciar formalmente las investigaciones conducentes al proceso penal, que es donde finalmente se establecerá si hubo o no delito. El

problema es ¿cómo puede la Administración Tributaria, dentro del proceso administrativo de fiscalización, reunir la evidencia suficiente para presentar una denuncia sobre fraude fiscal razonable, esto es, que no vulnere los derechos del contribuyente? Para respetar esos derechos, durante el proceso de fiscalización se debe requerir al contribuyente que explique el origen del dinero y concederle plazos razonables para que lo pruebe. Si no puede probar, la consecuencia es sólo administrativa, ya que la ley autoriza a determinar el impuesto presumiendo que ese incremento representa rentas gravadas no declaradas. No obstante, la ley no autoriza a presumir el fraude fiscal. Este delito, como cualquier otro, no se puede presumir. Para probar el delito se requiere probar la conducta fraudulenta del contribuyente

Matos (2021) coincide con el autor previo refiriéndose a que los niveles de responsabilidad y control son trascendentes para identificar si resultaban apropiados o de limitado alcance, puesto que si la entidad llevó a cabo esfuerzos razonables para aportar el caudal de probanza respectiva, entonces existirá responsabilidad directa de algún trabajador o gerente que deberá ser denunciado inmediatamente a efectos de sostener que no existe una política “asumida” o “convalidada” por la entidad para beneficiarse. Probar implica entonces aportar elementos objetivos, no simplemente “buenas intenciones o sentimientos”, dado que a nivel administrativo si existirá una consecuencia punitiva, pero a nivel penal se podría deslindar si se toman medidas inmediatas (como consecuencia de una auditoría interna o apenas se identifiquen por parte de una fiscalización llevada a cabo por la SUNAT). Entonces, si una entidad tiene controles de inventarios, y aun así existieran dichos ocultamientos, debe quedar claro que esto no puede ser avalado por la entidad quién proactivamente debe demostrar que actuó inmediatamente. En caso contrario serían infructuosas las argumentaciones respecto a que se confió demasiado en aquellas personas o trabajadores que generaron los ocultamientos. Y esto es relevante porque cuando SUNAT se apersona para iniciar una fiscalización rara vez lo hace concurrentemente sino luego de dos o tres ejercicios gravables, tiempo en el cual la gerencia o los accionistas (socios) debieron haber tomado medidas para evitar dichos ocultamientos.

Así por ejemplo en el caso de un préstamo debieron (además del contrato) aportar niveles de detalles tales como: a) La denominación de la moneda e importe del préstamo; b) La fecha de entrega del dinero; c) Los intereses pactados; d) La forma, plazo y fechas de pago.

No se trata entonces de una intromisión en la esfera de la intimidad a los pactos contractuales, sino que su origen y consecuencia tiene impacto en los niveles normales de recaudación.

Respecto a los métodos de determinación, Agapito (2021) demuestra que SUNAT puede probar el IPNJ aplicando cualquiera de los métodos: Método de Balance más Consumo o Método de Adquisiciones y Desembolsos. Una vez aplicado cualquiera de los dos métodos, se prueba el ocultamiento cuando se determine que se haya dejado de pagar el tributo, mediante la utilización de formas fraudulentas. Por ejemplo: El Tribunal Fiscal y el Tribunal Constitucional han señalado que no cabe justificar el incremento patrimonial detectado a un contribuyente con el resultado de actividades ilícitas.

Respecto a identificar de qué manera se considera el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria.

En cuanto al porqué el IPNJ, es un acto meramente presuntivo.

Arenas, Lavado, Avalo y Giráldez (2021), responden que es, a razón que debe demostrarse tanto la justificación como la no justificación y que su resultado debe ser probado, siendo que, no es determinativo hasta culminar la fiscalización y que esta determinación de la capacidad contributiva, no será sobre base cierta.

Asimismo, Alva Bravo, Dowall, Jacobo y Agapito (2021), sostienen que artículo 52 de la Ley del Impuesto a la Renta, y el Código Tributario, establecen que el IPNJ es una presunción, estructurada a través de un mecanismo presuncional, que emplea una presunción relativa respecto a la identificación de inconsistencias entre el monto del patrimonio económico de una determinada

persona y su relación con la renta declarada, admitiendo prueba en contrario, donde la persona pueda demostrar su capacidad de obtención o el exceso de demostración de signos exteriores de riqueza a sabiendas que la captación de ingresos no daría para tanto. Y ello ocurre también porque lo que detecta SUNAT es el patrimonio (inmuebles, vehículos, dinero en cuentas, etc.) pero no puede determinar con certeza cual es el origen del patrimonio (sino fuera determinación sobre base cierta) y por ello aplica el procedimiento presuntivo.

En ese sentido, Carrillo (2021), refiere que al momento en el cual la Administración Tributaria inicia un procedimiento de verificación o control de obligaciones al contribuyente en la cual le comunica que se habría generado un presunto incremento patrimonial no justificado la única información que tiene para establecer dicha imputación es lo que ha reportado el ITF en los movimientos en las cuentas bancarias, más no tiene otra documentación que permita corroborar que efectivamente se ha omitido declarar rentas sujetas a imposición al Impuesto a la Renta, es un acto meramente presuntivo porque en el procedimiento de fiscalización tributaria la Administración Tributaria y el contribuyente pueden no contar con toda la documentación que permita concluir que los ingresos generados durante el ejercicio fiscalizado han generado rentas gravadas.

Por su parte, Matos (2021), manifiesta que es el Código Tributario le otorga ese mecanismo legal a la SUNAT para poder establecer estas diferencias, y no agotar sus recursos (y tiempo) en llevar a cabo reconstrucciones de todo aquello que debió haber sustentado el contribuyente. Imaginar un escenario en el cual cualquier Administración Tributario deba establecer la exactitud de la cuantía del incremento (no declarado u ocultado) generaría un escenario improductivo, dilatorio y poco efectivo. Así entonces la propia Ley asume fijar cuantías medianamente justificadas para establecer dichos diferenciales.

Existirán entonces un deber de sustentar debidamente la identificación de los “signos exteriores de riqueza”, tales como viajes (pudiendo ser parte su actividad o negocios al ser comisionistas o traductor encargado de una cartera de casos), variaciones patrimoniales (que en realidad correspondían a mecanismos legales contractuales sujetos a rendición), que siempre deberá el

contribuyente asumir su deber primigenio de prueba frente al Estado. En ese orden de ideas Victoria (2021), agrega que sólo autoriza a presumir que ese incremento se debe a rentas gravadas no declaradas y sobre ellas, la misma ley, sólo autoriza acotar y cobrar el impuesto, sus multas y los intereses. Si hubiese evidencia de fraude fiscal, la Administración Tributaria formula denuncia y se origina otro proceso a cargo primero del Ministerio Público y luego del juez penal.

En relación a la consulta de cuál es la diferencia sustancial entre IPNJ y Defraudación Tributaria.

Arenas, Lavado, Avalo y Giráldez (2021), manifiestan que el IPNJ es un hecho de omisión que se queda en el ámbito administrativo, la defraudación tributaria es una figura penal, que requiere del engaño, astucia, etc. Uno es presuntivo, el otro un hecho probado. En esa misma línea Victoria (2021), El incremento patrimonial no justificado es un resultado objetivo que resulta de un proceso administrativo de fiscalización y cuya consecuencia es determinar en forma presunta una deuda tributaria. La defraudación tributaria es un delito tipificado por la conducta del contribuyente o del responsable tributario de ocultar esa deuda tributaria mediante actos que la ley califica como fraudulentos. La deuda tributaria determinada por un incremento patrimonial no justificado es una presunción que se aplica cuando la persona obligada no puede sustentarla. Como tal, por el solo hecho de ser una deuda tributaria que se presume, no implica que estemos frente a un fraude fiscal. Para que se califique esto último se requiere, como ha sido dicho, que la Administración Tributaria reúna evidencia suficiente para formular una denuncia, que el Ministerio Pública reúna las pruebas suficientes para acusar y que el juez penal sentencia que, más allá de cualquier duda razonable, el contribuyente ha cometido el delito.

En ese sentido, Matos, Bravo, Alva, Jacobo y Agapito (2021), sostienen que es preciso resaltar que no todo desbalance patrimonial, necesariamente representa defraudación tributaria. El IPNJ es una herramienta que le permite al Estado, presumir que los incrementos patrimoniales que una persona no pueda justificar suponen renta no declarada. Dicha renta no declarada, puede provenir de una defraudación tributaria, o de una falencia probatoria del contribuyente,

que no tenga relación con un delito. En el caso del delito de defraudación tributaria, la conducta del administrado contiene un mecanismo de intencionalidad que busca ocultar información para perjudicar el sistema de recaudación de los tributos a cargo del Estado; en este último supuesto, el administrado tiene pleno conocimiento que su conducta causará un perjuicio al fisco, lo que implica necesariamente la existencia del dolo, por lo que se recalca que, no puede iniciarse un proceso penal sobre la base de presunciones (pues el dolo no se presume, ni mucho menos supera la presunción de inocencia); más aún si lo que se exige es demostrar el dolo en los delitos tributarios. Por ejemplo: En caso que el origen del supuesto IPNJ sea acreditado documentariamente y se trate de un ingreso exento de impuesto, no existiría inconsistencia alguna con las declaraciones del contribuyente y ello no conlleva un delito de defraudación tributaria, teniendo en cuenta que, si bien el Decreto Legislativo N° 813 en su artículo 1 (o siguientes) establece una descripción abierta en la cual puede encajar alguna conceptualización vinculante (sobre todo cuando describe “dejar de pagar en todo o en parte”), para que se trate de delito debe existir conciencia y voluntad de parte del contribuyente, desvirtuándose la presunción de inocencia que cuenta toda persona.

En esa misma línea Carrillo (2021) sostiene que, la diferencia recae en que el Incremento Patrimonial no Justificado no implica necesariamente la comisión de un acto ilícito, dado que está vinculado a una omisión al consignar los ingresos sujetos a imposición en un determinado ejercicio fiscal, estaríamos ante un incumplimiento del pago del tributo, obligación tributaria sustancial, y ante la omisión a un deber formal cual es el presentar la declaración jurada que contenga la determinación de la obligación tributaria.

En el caso de la defraudación tributaria estamos ante un delito, una afectación al patrimonio del Estado como viene jurídico protegido, por ello en el delito de defraudación tributaria a diferencia del incremento patrimonial no justificado, para la imputación del delito al contribuyente, debe acreditarse que hubo intención, dolo, astucia, ardid de perjudicar al fisco, lo cual incluso incluye el realizar operaciones no reales en las cuales no se declaró o se utilizó la emisión del comprobante de pago para respaldar una operación inexistente, en

el delito tributario el elemento subjetivo es vital para su imputación, ya sea para atenuar o para agravar la pena, situación que no se requiere demostrar en el incremento patrimonial no justificado que la Administración Tributaria pretenda atribuir al contribuyente.

Por otro lado, Dowall (2021), señala que están en una línea muy delgada puesto que el IPJN devendría en posibles actos de evasión tributaria al evitar declarar ingresos “negros” o ilegítimos a través de los cuales genera riqueza indebida

Para analizar la exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos, se consultó, cuál sería la manera de excluir el IPNJ en la consideración del delito fuente de Lavado de Activos, por lo que los participantes manifestaron:

El delito de Lavado de Activos necesita de un delito fuente que le permita configurarse tal y como lo especifica el D.L. 1106 en las que está incluido los delitos tributarios (Art N° 10) y otros de mayor calibre como narcotráfico, minería ilegal, tráfico de personas, tala ilegal de los árboles, etc. y son estos delitos quienes proveen el dinero que se intenta lavar. Debido a que el Incremento Patrimonial no Justificado muchas veces es derivado a una investigación por Defraudación tributaria cuando se encuentran tributos y rentas cuyas adquisiciones no han podido ser probadas, Victoria (2021) explica que clasificar al Incremento Patrimonial no Justificado como delito fuente de Lavado de Activos vería un par de percances: El primero es que el delito de lavado de activos tiene un conjunto de medidas procesales muy poderosas, como la prisión preventiva y el desapoderamiento de activos, que están diseñadas para delitos más graves, como el narcotráfico, las actividades ilegales de minería y tala de bosques, el tráfico de personas, el terrorismo y similares. La segunda es que la deuda tributaria determinada en un proceso de fiscalización es discutible, primero en un proceso administrativo y luego en un proceso judicial. No se podría iniciar el proceso penal hasta que la deuda tributaria sea cierta y exigible, esto es, cuando sea cosa juzgada. Entonces, para evitar burlas a la represión del delito, se

debieran regular procesos más expeditivos para resolver las impugnaciones y demandas sobre deuda tributaria cuando existan indicios de fraude fiscal.

Como se puede apreciar el fraude fiscal no es un equivalente de igual peligrosidad y, desde esa perspectiva: hay razones para excluir al fraude fiscal como delito fuente; o, alternativamente, las medidas autorizadas de modo general para el lavado de activos, solo debieran aplicarse al fraude fiscal cuando la deuda tributaria esté acreditada y sea exigible.

Para Alva (2021) las figuras del Incremento Patrimonial no Justificado y el Lavado de Activos tienen enfoques procesales distintos, debido a que: al ser una figura presuntiva, el incremento patrimonial no justificado solo busca determinar una deuda y cuando lo amerita resolver una multa por el impago de las mismas. Caso contrario ocurre con el delito de Lavado de Activos que no tiene su origen en el Incremento Patrimonial no Justificado, sino en el proceso que realizan las personas naturales para incorporar dinero obtenido de manera ilícita a negocios ya constituidos, para darle cierta normalidad. Carrillo y Giráldez (2021) complementan lo dicho por Alva, cuando manifiestan que, si bien es cierto la normativa peruana incluye al delito de defraudación tributaria dentro de los delitos fuentes, ésta primero debe comprobarse a través de un proceso fiscalizadorio en la que la administración tributaria demuestra a través de pruebas fehacientes e irrefutables que hubo intención de defraudar al fisco en la cual hubo mediación de dolo o mecanismos alternos que evidenciaron el ánimo de evadir el cumplimiento de la norma tributaria y al ser el IPNJ un actividad presuntiva, pierde sustento la acusación del fraude al no comprobarse la fuente ilícita del dinero.

Entonces para excluir al Incremento Patrimonial no Justificado como defraudación tributaria, tiene que existir todo un caudal probatorio que así lo determine. Así lo explica Agapito (2021), cuando menciona que para evitar que el Incremento Patrimonial No Justificado sea un delito fuente primero debe demostrarse que el IPNJ se debe a hechos no necesariamente delictivos, que, en otro modo, no hubo intención de blanquear los capitales que se obtuvieron con los ingresos que se omitieron en la declaración anual de renta o con los pasivos no consignados

Finalmente, el Incremento Patrimonial no debe constituir un delito de defraudación sin haber pruebas determinantes de ello, caso contrario se incurre en un injusto (Arenas, Lavado y Avalo, 2021)

Para el desarrollo de la discusión, se procedió a realizar el análisis de los resultados, correspondientes a cada objetivo, siendo así que:

Objetivo General

**Analizar la determinación y sustentación de Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos**

El análisis versó desde dos perspectivas; la primera en la correcta determinación del IPNJ por parte de la Administración tributaria – SUNAT y segunda referida a la forma en que el contribuyente pueda sustentar si se le ha atribuido IPNJ; todo ello a fin de que no se caiga en la presunción del delito de defraudación tributaria como fuente de Lavado de Activos.

Los participantes Arenas, Lavado, Avalo, Dowall, Agapito y Giraldez (2021) coincidieron que, para una adecuada determinación del IPNJ, se tiene que considerar todos los ingresos y egresos que haya tenido el contribuyente, haciendo uso de los métodos que ofrece el reglamento de la LIR. Lo dicho, concuerda con lo establecido por el Artículo 92 de la LIR, donde se precisa los aspectos se tomarán en cuenta; criterios que se han desarrollados por el Tribunal Fiscal en la RTF N° 11129-8-2015, la cual señala que es el Art. 92 de la citada norma, quien dispone que, a fin de determinar renta que sustente un incremento patrimonial, la Administración Tributaria podrá solicitar al contribuyente la justificación del origen de sus rentas; de manera que este incremento se determinará en función a los signos exteriores de riqueza, la adquisición y transferencia de bienes, variaciones patrimoniales, depósitos en cuentas de entidades del sistema financiero nacional o del extranjero, etc., haciendo uso de los métodos de determinación que el reglamento del artículo 60° de la LIR señala; esto es, en mención al método de balance más consumo y el de adquisiciones y desembolsos.

Asimismo, el maestro y participante Alva (2021) señala que no solo se debe tomar en cuenta la información que posea la administración tributaria, sino que además debe considerarse aquellas ofrecidas por el contribuyente. Lo referido es avalado por el informe N° 080-2011-SUNAT/2B0000, del 28 de junio del 2011, el cual precisa que para poder determinar el IPNJ se debe verificar en primer lugar, toda la documentación que el deudor tributario ha presentado, con el objetivo de fijar de dónde provienen sus rentas, en caso contrario, se considerará IPNJ, cuando no se acredite otro mundo que no implica una variación patrimonial. En ese sentido Matos (2021), agrega que el hecho de que el contribuyente no cuente con medios probatorios, no conlleva automáticamente a determinar IPNJ, puesto que se debe brindar al deudor tributario, la opción de hacer uso del derecho de defensa. Asimismo, Bravo, Carrillo y Jácomo (2021) agregan que esta determinación debe darse mediante un proceso de fiscalización, dentro de las normas existentes en la LIR y su reglamento.

En referencia a la correcta sustentación cuando al contribuyente, persona natural, se le atribuye IPNJ.

Arenas, Lavado, Dowall y Giraldez (2021) han precisado la importancia del conocimiento que debe tener el contribuyente sobre sus obligaciones tanto formales como sustanciales tributarias y direccionar su accionar conforme a lo requerido por la LIR. Lo citado por los participantes, sería lo ideal, pero en el plano real, sucede que, en su mayoría, tal cual refieren los autores Orué y Flores (2016) los deudores tributarios con presunción de IPNJ, no conocen a cabalidad la normatividad tributaria vigente (p.16), concordante con lo dicho por la autora Lluncor (2015) quien refiere que gracias a la poca cultura tributaria, lo complicado de sus normas y la idea de lo “fácil y sencillo”, son las causantes que las personas naturales, no tengan una correcta organización de los documentos que sustenten sus operaciones, trayendo como consecuencia la aplicación del Art. 52 de la LIR(p.74). Se desprende que, si no hay conocimiento de lo que la norma exige, tampoco existe el ánimo de querer ocultar estos bienes o rentas de manera voluntaria y consciente.

En ese sentido Alva, Bravo, Victoria (2021) sostienen que la sustentación

del IPNJ, debe ser conforme a lo establecido por la LIR; precisan que es importante entender que el IPNJ es una figura presuntiva desde el punto de vista administrativo y para que se pase al plano penal, se requiere inexorablemente, la presencia de una conducta dolosa que evidencie la intención de defraudar al fisco, constituyéndose así el delito fuente del lavado de activos; en esa misma línea, se tiene que considerar que el hecho que el contribuyente no cuente con un adecuado acervo probatorio, este hecho por sí solo no puede presumir la comisión del delito de lavado de activos, puesto que se necesita que haya existido el conocimiento de la naturaleza ilícita del patrimonio. Concordante con lo manifestado por el doctrinario García (2013), quién manifiesta que, el delito de lavado de activos solo puede ser cometido con dolo, refiriéndose al dolo de primer, segundo grado y dolo eventual, haciendo alusión que el término de “debía presumir” a los que hace referencia el DL. 1106 en sus artículos 1, 2 y 3, se refieren al dolo eventual (p.122). Preciado ello, se tiene claro la importancia del conocimiento o la posibilidad de conocer la procedencia ilícita de los activos del contribuyente, para que pueda presumirse el delito de lavado de activos.

Jácobo (2021), resalta que el contribuyente no cuenta con libertad total para sustentar con lo que él considere, sino que tiene que tener en cuenta las limitaciones que le impone la LIR. Es importante señalar la posición de Agapito (2021) quien manifiesta que para sustentar el IPNJ a fin de que no derive en el delito fuente de lavado de activos, ésta debe darse de acuerdo al tipo de hechos, puesto que no todo hecho calificado como IPNJ deriva en delito, es, debido a que este desbalance se deba a actividades lícitas, no comprendidas como pasibles de Impuesto a la Renta y que no necesariamente se califiquen como lavado de activos, lo dicho se ejemplifica con la RTF N° 2727-5-2006, en el caso de los congresistas que reciban ingresos por gastos preoperativos, no es posible de renta que pueda justificar un incremento patrimonial, puesto que este ingreso no se encuentra a libre disposición, sino que está sujeto a rendición de cuentas.

Lo dicho por Jácobo y Custodio (2021) es una demostración textual de que la prueba debe necesariamente cumplir las expectativas de demostrar la verdad de un hecho, un hecho material palpable o contenido dentro de los medios probatorios que habilita la norma, para así poder evitar una presunción

del delito fuente del lavado de activos.

Objetivo Especifico N° 1

**Explicar la determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización.**

Empezaremos mencionando que cuando exista una elevada manifestación de gastos por parte de las personas naturales ya sea por exceso de vanidad o el disfrute de comodidades se previsualiza una elevada capacidad de gasto que al ser verificada con los ingresos declarados no guarda coherencia, evidenciando así un IPNJ para los intereses impositivos de la norma tributaria y de la administración. Es aquí que al iniciarse el procedimiento fiscalizadorio, el contribuyente está obligado a hacer sus descargos para justificar el origen de sus ganancias, de lo contrario las acusaciones serían fundamentadas en el silencio administrativo positivo. Dicha responsabilidad es resaltada por Yacolca (2021) cuando menciona que más que una actividad recaudadora, el proceso fiscalizadorio también tiene como finalidad el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, actividad que es importante en el desarrollo del país debido a la gran incidencia que genera en los fondos económicos del País, respecto a ello Matos (2021), es claro, cuando menciona que la fiscalización no es solo un mecanismo persecutorio, sino la oportunidad del contribuyente de demostrar el origen de sus ingresos, y esta acción sería clave ya que al no desvirtuarse las acusaciones de la Administración Tributaria se presume renta neta no declarada, asimismo si se encuentra indicios de la intención de esconder los bienes sujetos a tributos, mediante una conducta fraudulenta, se presume el delito de defraudación tributaria. En este punto es preciso señalar el pronunciamiento del tribunal Supremo Español en la sentencia 29/03/1996 que distingue 2 momentos en donde se generan los Incrementos patrimoniales no justificados siendo el primero el ocultamiento de rentas de efectos fiscales para ahorrarse paulatinamente los tributos que tampoco son declarados y segundo la exteriorización de dicho ahorro en comodidades y excesos o adquisiciones a título oneroso que, como se obtuvieron con ahorros no declarados, dichas adquisiciones tampoco se encontrarán justificadas.

Arenas, Jácobo, Avalo y Lavado (2021) también afirman que, la SUNAT hará el llamado al contribuyente con la finalidad de que sustente sus incrementos patrimoniales, cuando detecta un desbalance; esto es igualmente respaldado por Mamani (2019) quien refiere que en nuestra legislación, específicamente en el art. 92 manifiesta que el IPNJ, se determina; tomando en cuenta los signos exteriores de riqueza, las variaciones patrimoniales, la adquisición y transferencia de bienes, las inversiones, los gastos efectuados durante el ejercicio fiscalizado, aun cuando éstos no se reflejan en su patrimonio al final del ejercicio, de acuerdo a los métodos que establezca el reglamento, los consumos y los depósitos en cuenta de entidades del sistema financiero nacional del extranjero.

Respecto a los hechos que presumen ocultamiento de rentas configurando delitos tributarios; existe Jurisprudencia de la Corte Suprema que analiza sobre los alcances y efectos de este delito. Siendo así, el Recurso de Nulidad N° 071 (2019) lo describe como aquel delito que incide en la recaudación ya que acoge infracciones que tienen como finalidad el no cumplir con lo establecido por un hecho imponible generando el ocultamiento de rentas, perjudicando el sostenimiento de los gastos del Estado.

Se apoyan en esta posición Arenas, Lavado, Avalo, Jácobo (2021), al mencionar que debe haber necesariamente demostrado en autos la intención fraudulenta del contribuyente de querer defraudar al fisco concordando así con la Ley Penal Tributaria, art. N° 1 donde menciona que es necesaria la astucia, el ardid, el engaño o cualquier actitud fraudulenta cuyo propósito tenga como finalidad dejar de pagar tributos que establecen las leyes.

Respecto a la probanza de ocultamiento de bienes y rentas en un proceso de fiscalización, desde el punto de vista dogmático llamamos fiscalización a todos los actos que tienen características de supervisión que le permite a la administración corroborar que tanto la conducta del contribuyente como su realidad se ajusta a lo ya establecido por la ley (Sánchez, 2020) coincidiendo con Arenas, Lavado y Avalos (2021) de esta manera, surge una actividad fiscalizatoria, cuando la Administración Tributaria requiera tener certeza del cumplimiento de la normativa tributaria vigente.

De esta manera, Bravo y Dowall (2021) replican que es función de la administración tributaria el determinar a través del proceso de fiscalización, las rentas que no se declararon e inversamente al fiscalizado demostrar a través de documentación fehaciente el origen de ellas. Por la misma línea, Jácomo y Alva (2021) mencionan la importancia de la sustentación del origen bienes y rentas cuando la administración haya detectado diferencias con la declaración del contribuyente, esta sustentación está materializada con la presentación de todo aquel registro documental pertinente a fin de desvirtuar cualquier presunción sobre rentas netas no declaradas o sobre posibles actos fraudulentos que desencadenen delitos tributarios.

Victoria (2021) menciona que la Administración Tributaria posee potestad de fiscalizadora, la cual le faculta determinar deudas e imponer sanciones, que, en muchos casos, se dan producto de una omisión u olvido, pero enfatiza que dicha potestad no se traduce en la imputación de un fraude tributario, para que esto ocurra, tiene que existir indicios que la deuda tributaria se ocultó maliciosamente, para dar pase a la tarea persecutoria penal, facultad propia del Ministerio Público. A manera de complementación, Zegarra (2021) explica que las atribuciones de inspección, investigación y control desprenden en si otras atribuciones de manera lógica – jurídica. En el caso de la investigación se desprende la atribución de hacer investigaciones independientemente de la determinación que realice la fiscalización, esto con el propósito de adquirir conocimientos sobre determinada materia a tal punto de aclarar una conducta que generalmente no termina siendo sospechosa.

Giráldez y Carrillo (2021) mencionan que en los procedimientos fiscalizatorio la información “preferida” para determinar deudas y sanciones por parte de la administración tributaria es la que arrojan entidades donde se registran movimientos financieros como SUNARP, los impuestos a las transacciones financieras (ITF) por movimientos bancarios y utilización de tarjetas de crédito, los libros o registros contables, realizando un cruce de información y comparación con la declaración anual de renta hecha por el mismo contribuyente y finalmente las demás que se obtengan mediante el cruce de información. En ese Sentido Matos (2021) identifica a la carga probatoria que posee el contribuyente en un proceso de fiscalización por IPNJ, como la

oportunidad de desligarse de presunciones delictivas ya que la responsabilidad puede estar entrelazada a un acto omisivo.

En complementación a lo expuesto, se acota que la LIR y su reglamento, han establecido métodos para poder determinar la deuda por IPNJ, emitiendo pronunciamientos para su correcta aplicación, este es el caso de la RTF N° 03600 – 1 – 2015, dónde explica el correcto procedimiento que debe seguirse respecto al uso del método de Adquisiciones y Desembolsos para detectar un IPNJ por parte del contribuyente, del mismo modo refiere que tampoco debe dejar de tenerse en cuenta el Método del Balance más consumo, ambos tipificados en el Art. N° 60 inc. d) del LIR, pues cumplen el rol de identificar el monto del incremento por el cual se dejó de tributar, posición que también es avalada por Agapito (2021), quien agrega la imposibilidad de sustentar en IPNJ con actividades ilícitas, pronunciamientos que ya han sido emitidos por el Tribunal Fiscal y el Tribunal Constitucional.

#### Objetivo Especifico N° 2

**Identificar de qué manera se considera el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria.**

Los participantes Arenas, Lavado, Avalo y Giráldez (2021), refieren que el IPNJ es un acto meramente presuntivo, porque debe haber una demostración y prueba de lo que se ha determinado mediante un proceso de fiscalización. Al respecto, el autor Giribaldi (2010) menciona que la presunción por IPNJ se da como resultado de una fiscalización sobre la persona natural, en un periodo de tiempo que posee el carácter de ser determinado, tomando en cuenta cuáles han sido sus más grandes consumos, ahorros, etc. (p. 194).

El Artículo 64 del Código Tributario precisa que la SUNAT podrá hacer uso de un procedimiento de determinación de renta sobre base presunta en dos casos: a) cuando no se haya presentado las declaraciones dentro del plazo establecido, b) cuando de lo declarado por el contribuyente, se presenten dudas

en cuanto a lo veraz o exactitud, cuando crezca de los datos y requisitos exigidos por la norma, o cuando existan dudas en cuanto a la determinación o el cumplimiento de las obligaciones por parte del contribuyente. Aunado a ello, los participantes Matteucci, Bravo, Dowall, Jacobo y Agapito (2021), agregan que es la ley quien califica al IPNJ, como un acto presuntivo, mediante el Código Tributario y el artículo 52 de la Ley del Impuesto a la Renta, siendo una presunción de tipo relativa, pues admite la prueba en contrario, facultando al contribuyente para que pueda justificar el origen de su desbalance, resaltando que lo detectado por la Administración tributaria, no tiene la calificación de ser “certeza”, si fuera así, la determinación se realizaría sobre base cierta, es por ello que al no tener esa condición, su determinación se hace sobre base presunta.

Es en ese sentido que la Administración Tributaria aplica el Artículo 91 de la LIR realizando la determinación de la obligación tributaria en base a una presunción de renta por IPNJ, de conformidad con el Artículo 52 de la ley citada, que manifiesta que la SUNAT posee la facultad de requerir al contribuyente la sustentación del origen de sus rentas para poder establecer a qué tipo de renta pertenecen o en caso contrario justificar sus incrementos, es por ello que el Tribunal Fiscal en su RTF N° 11129-8-2015, expone que la aplicación de la presunción al cual se refiere el numeral 1) del Artículo 91 de la LIR, se dará cuando no se pueda comprobar la existencia de diferencias entre los incrementos patrimoniales y los ingresos percibidos. Asimismo, sostiene que las presunciones a las que se refiere el artículo 93, solo se podrán usar cuando no se pueda hacer una determinación sobre base cierta.

En ese orden de ideas es que el participante Carrillo (2021) refiere: al momento en que SUNAT detecta un desbalance patrimonial, la única información con la que dispone es el reporte de ITF, la cual no permite corroborar si este incremento deriva de una omisión de rentas sujetas a impuesto y coincide al referir que es in acto de naturaleza presuntiva porque puede suceder que cuando se realice un proceso de fiscalización, puede que tanto la Administración tributaria como el propio contribuyente, no contar con la documentación requerida que pueda generar la certeza que ese desbalance es

derivada de rentas gravadas. Matos (2021), amplía el concepto, al manifestar que el mecanismo de imposición de renta por IPNJ que el Código tributario faculta a la Administración tributaria, tiene el objetivo de economizar sus recursos, como el factor tiempo; pues el hecho de colocarnos en el supuesto que la SUNAT, tenga que determinar exactamente la cuantía de lo que no se ha declarado, representaría un escenario como textualmente lo refiere “improductivo, dilatorio y poco efectivo”, dando paso a un deber por parte del contribuyente de sustentar debidamente los signos exteriores de riqueza, detectados por SUNAT; dando ejemplos cuando éste incremento derive de viajes, que sean producto de la actividad o negocios en el caso que el contribuyente sea comisionista o traductor encargado de una cartera de casos o cuando este desbalance patrimonial corresponde a mecanismos legales sujetos a rendición. En ese sentido Victoria (2021) refiere que la ley solo faculta el cobro, aplicación de multas o intereses, respecto de aquellas rentas que no se han declarado, en el caso que se evidencie algún tipo de fraude fiscal se da paso a otro proceso de naturaleza penal.

El autor Sánchez (2013) señala que en cuanto a la renta impuesta por IPNJ, se da uso de la presunción de tipo *Iuris Tantum*, trasladando la carga de esta hacia el contribuyente y que ello devendría en una consecuencia de lo que significa la naturaleza de una presunción, donde el sujeto pasivo posee la potestad de poder destruir esta presunción (p.50). Asimismo, el Tribunal Fiscal en su Resolución 03920-4-2005, refiere que es una presunción de pleno derecho lo que el Art. 52 de la LIR expone, debido a que una vez que se haya detectado un desbalance patrimonial que no ha sido justificado, se presume que ello ha derivado del ocultamiento de rentas por parte del sujeto pasivo, siendo función de la SUNAT acreditar ello y función del contribuyente, su justificación, mediante el uso de medios de prueba adecuados.

Se desprende de lo señalado que el IPNJ, es un acto meramente presuntivo, debido a que, en la determinación de renta, no se tiene la certeza del origen de ella, es por eso que se realiza una determinación sobre base presunta. Además, porque es la misma ley, quien le da esa calificación, al ser una presunción relativa que admite prueba en contrario, facultando al contribuyente

la posibilidad de justificar el incremento.

En relación a cuál es la diferencia sustancial entre IPNJ y Defraudación Tributaria, los participantes Arenas, Lavado, Avalo y Giráldez (2021), coinciden al referir que el IPNJ es una figura netamente administrativa – tributaria, diferenciándose de la defraudación tributaria, en que esta última, requiere necesariamente del engaño, astucia y ardid; ante ello Victoria (2021) resalta que el IPNJ es netamente objetivo, y coincide con los autores ya citados líneas arriba que el delito de defraudación tributaria requiere la presencia de una conducta fraudulenta, donde el Ministerio Público tendrá la labor de denunciar ante el juez, en caso cuente con prueba suficiente y se dé una sentencia que vaya más allá de toda duda razonable. En esa misma línea, Matos, Bravo, Alva, Jacobo y Agapito (2021), exponen que el IPNJ es un medio que posee el estado, para que en base a una presunción se pueda imponer renta neta no declarada y que esto puede o no provenir de un delito tributario o derivar de una ineficiente prueba en su justificación. Para que salga del ámbito administrativo y se convierta en un delito, requiere que exista una intención y conocimiento al ocultar ingresos con ánimo de perjudicar al fisco; esto es, un actuar doloso. Es importante recalcar que los autores resaltan que no puede darse inicio a un proceso penal en base a una presunción, pues una conducta dolosa no se presume, ni tampoco una presunción es suficiente para enervar la presunción de inocencia con la que cuenta el administrado, citando como ejemplo el caso en que el contribuyente haya omitido realizar una declaración respecto a un bien que no se encuentre afecto al Impuesto a la Renta, entonces ello no calificaría como un delito tributario, pese a que el tipo penal del Art. 1 y 2 del Decreto Legislativo 813, pudieran darse a entender que si calificaría, se necesita inexorablemente el elemento cognitivo y volitivo en perjuicio del estado, reflejada en la conducta del contribuyente.

Lo dicho por los participantes citados, concuerda con los autores Reátegui y Calderón (2012) quienes refieren que existe una diferencia entre lo que es una infracción administrativa y el delito tributario, entre ellas se encuentra principalmente el aspecto subjetivo, donde es imprescindible la presencia de un actuar doloso evidenciado a través del engaño, fraude, etc. A diferencia de una

infracción, donde la presencia del elemento subjetivo es irrelevante para su configuración, pues es de naturaleza objetiva (p.18).

Es por ello la importancia de resaltar lo establecido en el Acuerdo Plenario N° 2-2009/CJ-116, el cual señala en relación al tipo subjetivo del delito de defraudación tributaria, que requiere la presencia del dolo, ya sea de tipo directo o eventual; donde el contribuyente tenga conocimiento del daño que está causando a la recaudación fiscal. Asimismo, agrega que se requiere la presencia de un elemento subjetivo adicional especial, esto es el ánimo de lucro, donde se busque un beneficio propio o de un tercero así no llegue a concretarse.

Es en ese orden de ideas que el participante Carrillo (2021) sostiene que, cuando hablamos del IPNJ, nos encontramos ante una omisión de tipo formal y sustancial, que no necesariamente configura delito tributario. A diferencia de cuando nos encontramos ante un delito de defraudación tributaria el de vital importancia el elemento subjetivo, necesariamente el dolo, reflejada en el uso de la astucia, el engaño y el ardid, como puede evidenciarse en las operaciones no reales haciendo uso de comprobantes de pago que busquen respaldar una actividad inexistente, acto que se tiene que demostrar cuando se pretenda realizar una imputación, condición que no se presenta en un IPNJ. En línea opuesta Macc Dowall (2021), que existe una línea muy delgada, puesto que el IPNJ si derivaría en delito en acciones de evadir impuestos, para generar una riqueza indebida.

El Recurso de Nulidad 71-2019, Lima, brinda alcances de lo que se debe entender por el delito de defraudación tributaria; como toda acción realizada, mediante el uso del engaño, astucia o ardid; para buscar evadir o eludir el cumplimiento de una obligación tributaria, para el caso referido se evidenció el uso de documentos falsos que pretendían acreditar operaciones comerciales inexistentes, buscando obtener beneficios patrimoniales indebidos, causando afectación al fisco, a través de la elaboración de una simulación relevante.

El IPNJ, es un mecanismo de tipo objetivo, desde el ámbito tributario –

administrativo y tal cual refiere el Informe de la Administración Tributaria 039-2021, que si al culminar el proceso de fiscalización, la SUNAT, determina renta neta no declarada por IPNJ, tal cual lo faculta el artículo 52 de la LIR, esta no supone la comisión de fraude al fisco, en la modalidad de ocultamiento de bienes o rentas que refiere el DL 813, pues es necesaria que esta omisión se haya dado con el uso de medios fraudulentos. Concordante con lo desarrollado, se encuentra el Informe N° 086-2020-JUS/DGAC, emitida por la Dirección General de Asuntos Criminológicos del Ministerio de Justicia y Derechos Humanos (MINJUS), donde se enfatiza que resulta imposible una interpretación donde el IPNJ, signifique la comisión de los delitos regulados en el artículo 1 y 2 de la Ley Penal Tributaria, de ser así se estaría atentando contra el principio de presunción de inocencia.

### Objetivo Especifico N° 3

**Analizar la exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos.**

Respecto a la manera en la que se podría excluir el Incremento Patrimonial no Justificado de la Consideración del delito fuente de Lavado de Activos, partimos por precisar que el delito de Lavado de Activos sumerge a los delitos tributarios como un delito fuente capaz de generar ganancias ilícitas.

Agapito (2021) precisa que, para lograr esta exclusión, el contribuyente debe demostrar que el IPNJ, ha sido producto de hechos que no han sido cometidos mediante el uso de figuras artificiosas, recalando que un desbalance patrimonial por sí solo no significa delito tributario, pues es un hecho posterior que hace parte de la estructura de la prueba indiciaria. Bravo (2021), también avala lo referido, cuando precisa que hay que tener claro que para que una conducta sea considerada delito, tiene que tener presente los elementos tipificantes y el IPNJ no lo contiene, para que sea así tendría que probarse un acto comisivo fraudulento. Opuesto a lo manifestado por Agapito Bravo, se encuentra la posición de Dowall (2021) quien expone que no debería excluirse en este momento la obtención de cualquier ingreso que presuma Lavado de

Activos, de lo contrario plantea como única opción, justificar los desbalances y pagar el tributo correspondiente.

Ante ello, Matos (2021), manifiesta que resulta imposible la calificación de un delito, mediante la aplicación de una presunción legal relativa, concordante con ello se encuentra el Recurso de Nulidad N° 2303 – 2017- LIMA, donde la Corte Suprema de Justicia, ha sido muy clara al precisar que el IPNJ, es insuficiente para **“imputar”** el delito de lavado de activos, pues si esto ocurriese, se estaría legitimando una inversión de la carga de la prueba, atentando contra el debido proceso.

Consideramos lo referido de vital importancia, pues con ello se demuestra que, si no se encuentran indicios de un actuar delictivo, el IPNJ no debería significar la presunción del delito fuente de Lavado de Activos, pues esta figura debida su naturaleza administrativa, como refiere Alva y Giraldez (2021) busca la determinación de deuda y por consecuencia la aplicación de una multa, hecho totalmente distinto al Lavado de Activos, que es de naturaleza penal, que si bien es cierto, en algunos casos se encuentra relacionado con la capacidad de gasto de una persona natural, no necesariamente parte del IPNJ, sino que este delito se caracteriza por el proceso que realiza una persona natural para integrar un dinero que se obtuvo de manera ilícita a negocios ya existentes, con el objetivo de darle licitud.

Desde una perspectiva dogmática, se encuentra la posición de la posición de Victoria (2021), quien cuestiona que se considere al delito tributario como fuente del Lavado de Activos, pues para el maestro, esta consideración posee dos problemas; el primero está referido a las consecuencias procesales gravosas que este acarrea, tales como prisión preventiva, desapoderamiento de activos, medidas que están hechas para delitos más graves como el narcotráfico, terrorismo, etc., siendo que la defraudación tributaria, no posee esa equivalencia. Analizando lo referido, las medidas gravosas referidas, debieran aplicarse al fraude fiscal, cuando la deuda esté acreditada y sea exigible. El segundo problema, está relacionado con la deuda determinada, pues esta solo es exigible luego de culminado un proceso administrativo y judicial, por lo tanto, no podría iniciarse un proceso penal hasta que esta deuda tenga la calificación de exigible, esto es, cuando sea cosa juzgada.

Carrillo (2021), manifiesta que es importante que exista una modificación a la norma, donde precise que el delito de lavado de activos implica una afectación al Estado, que logra configurarse cuando se haya acreditado la intención de defraudar al fisco por parte del contribuyente, de esta manera se excluiría al IPNJ de la defraudación tributaria, si la SUNAT producto de la fiscalización no acredita la conducta fraudulenta del administrado. En esa misma línea se pronuncian Arenas, Avalo y Lavado (2021), al sostener que se excluiría, si no se prueba que en el IPNJ hubo delito de defraudación tributaria. Concordando con Quintero (2016) pues el delito de Lavado de Activos penaliza activos que se obtuvieron mediante el blanqueamiento de capitales, lo que en una omisión de rentas no sucede, pues la ganancia de una actividad ilícita no deviene en ilícita sólo por el hecho de que no se tribute por ella.

Para concluir referimos que, el delito de lavado de activos se conceptualiza como el tránsito hacia la licitud de bienes que se obtuvieron delictivamente, insertándolos en flujos económicos constantes para darles apariencia de legalidad siendo los más usados las modalidades empresariales. En efecto, esta es una regla establecida en ámbitos internacionales (Convenio de Viena, Palermo, CICAD y la directiva estadounidense) y cumplida por diversos estados, como en Perú (Art N° 1, 2, 3 y 10 del Decreto Legislativo 1106) que sumerge todos los actos delictivos que generen ganancias como el delito tributario. Al respecto, para que el IPNJ, derive en una presunción de delito fuente de Lavado de Activos; la Administración tributaria, luego de culminado el proceso de fiscalización, debe haber encontrado indicios de una conducta fraudulenta para ocultar estos bienes y rentas por parte del contribuyente, hecho que sí calificaría una presunción fundada del delito fuente de Lavado de Activos, que justificaría el paso de la esfera administrativa hacia la esfera penal.

## V. CONCLUSIONES

La correcta determinación del IPNJ realizada por la Administración Tributaria, se da con los métodos de determinación de renta tipificados en los artículos 92° de la LIR y el artículo 60° inciso d) de su Reglamento; esto es, con el método de adquisiciones y desembolsos, así como el método del balance más consumo. Se evidencia que, una vez detectado un desbalance patrimonial, el contribuyente, no cuenta con libertad para sustentar con todo lo que él considere, pues tiene limitaciones dadas por el artículo 52° de la LIR, precisando que en el caso que el contribuyente no cuente con un adecuado acervo probatorio, este hecho por sí solo no puede presumir la comisión del delito de lavado de activos, puesto que se necesita que haya existido el conocimiento de la naturaleza ilícita del patrimonio, pues el delito de lavado de activos solo puede ser cometido con dolo, pudiendo ser de primer grado, segundo grado y dolo eventual cuando la norma usa término “debía presumir” a los que hace referencia el DL. 1106 en sus artículos 1, 2 y 3.

El único medio para poder determinar y probar el IPNJ es mediante un proceso de fiscalización, donde el fiscalizador observará el desbalance patrimonial o flujos de ingresos que no tienen correspondencia con la actividad declarada, exigiendo las pruebas correspondientes al fiscalizado. La determinación se hará en primer momento, tomando en cuenta lo declarado al fisco y posteriormente realizando la indagación a través de fuentes informativas que el Estado dispone, tales como el ITF, DAOT, PDT, cruces de información, métodos de ajuste patrimonial, etc. Asimismo, considerará en la probanza, los documentos pertinentes aportados por el contribuyente. Al culminar ello, si se encuentra indicios de ocultamiento de bienes o rentas, realizada mediante una conducta dolosa, emitirá un informe al Ministerio Público.

El IPNJ es un mecanismo administrativo – tributario, de tipo objetivo que faculta el cobro del Impuesto a la renta, mediante una presunción

legal relativa, que faculta el traslado de la carga de la prueba hacia el contribuyente, para que este pueda justificar la procedencia del incremento de su patrimonio. Se considera un acto presuntivo pues no se tiene la certeza del origen, es por ello que su determinación, se realiza sobre base presunta, siendo la misma norma, quien le da esa calificación a través del artículo 91° de la LIR, 59° de su Reglamento y el artículo 63 del Código Tributario, enfatizando que esta figura por sí sola no deviene en el delito de defraudación tributaria, pues como lo precisa el Informe de la Administración Tributaria N° 039-2021, es necesaria que esta omisión se haya dado con el uso de medios fraudulentos, pronunciamiento que muestra concordancia con lo desarrollado en el Informe N° 086-2020-JUS/DGAC, emitida por la Dirección General de Asuntos Criminológicos del Ministerio de Justicia y Derechos Humanos (MINJUS), donde se enfatiza que resulta imposible una interpretación donde el IPNJ, signifique la comisión de los delitos regulados en el artículo 1 y 2 de la Ley Penal Tributaria, de ser así se estaría atentando contra el principio de presunción de inocencia.

Se excluye al IPNJ de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos, desde dos acciones. En un primer momento, desde el actuar el contribuyente, realizando una correcta sustentación de sus incrementos, con las limitaciones que la norma le impone. En un segundo momento, desde el actuar de la Administración Tributaria, al tener claro, primero que el IPNJ es una figura propiamente administrativa, que por sí sola no deriva en un delito; que se convertiría en un delito si en el proceso de fiscalización se encontró evidencias de una conducta fraudulenta; por ejemplo, si se evidencia la creación de un vehículo en el exterior que puede ser una sociedad holding o una empresa ubicada en un paraíso fiscal donde el dinero se oculte a los efectos que no se le relaciones con un contribuyente que debería tributar con arreglo a la ley peruana. Es en ese sentido que, si la Administración tributaria no encuentra indicios de una conducta fraudulenta, el IPNJ debería quedarse en el ámbito administrativo –

tributario, más no ser considerado delito; es por ello que el R.N 2303 – 2017 LIMA, precisó que la existencia de un desbalance patrimonial no justificado es insuficiente para imputar el delito de lavado de activos; de lo contrario se estaría legitimando una inversión de la carga de la prueba, en contra del debido proceso, teniendo en cuenta que resulta imposible la calificación de un delito, mediante la aplicación de una presunción legal relativa.

## VI. RECOMENDACIONES

Recomendamos al Estado con la finalidad de contribuir a maximizar la recaudación y como parte de los derechos fundamentales recogidos en nuestra Constitución Política del Perú en el Art. N° 2, inc. 4 y 5; a través del Ministerio de Economía y Finanzas y con la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT) como parte operativa, desarrolle efectivos programas de culturización tributaria, dirigidos tanto a la masa de contribuyentes que conforman a nuestro país como a los funcionarios públicos, pues en muchas ocasiones, la conciencia que se tiene acerca de un problema o del riesgo que este se produzca no es garantía de que la solución propuesta prospere o busque prosperar, pues la idoneidad y eficacia de los programas, políticas y medidas de prevención, administración, control y fiscalización dependen en alto grado del nivel de información de quienes están llamados a adoptarlas y a participar en ese proceso.

Se recomienda al Poder Judicial, mediante el uso de sus instituciones, emita un pronunciamiento, de tipo vinculante, que pueda establecer en base a qué hechos se presume el ocultamiento de bienes o rentas, que originan la comisión del delito de Defraudación Tributaria, que podría derivar en fuente del Lavado de Activos. Creemos que merece una mención especial esta recomendación, pues de esta manera se estaría evitando un perjuicio mayor al contribuyente, del mismo modo se estaría garantizando el respeto al principio de legalidad, presunción de inocencia, debido proceso, razonabilidad y proporcionalidad y el uso del derecho penal como *última ratio*, evitando con ello el aumento de carga procesal por casos que cuentan con defectos en su tipicidad para configurar un delito, dando paso a aquellos que sí cumplen con los elementos y ameritan tutela urgente.

Del mismo modo creemos necesario recomendar al contribuyente llevar un registro de las actividades que realiza, organizando y almacenando, documentos fehacientes de fecha cierta, que puedan avalar el origen de sus incrementos y así evitar ser pasibles de una sanción administrativa, o en el peor de los casos, de presunción del delito fuente del lavado de activos.

## REFERENCIAS

Abache, S. (2019) *Las Presunciones Jurídicas*. Revista de Derecho de la Universidad Católica Andrés Bello – Venezuela.

<https://revistas.udep.edu.pe/derecho/article/download/1542/1265/>

Abanto, M. (2000) *Derecho Penal económico. Parte especial*. Idemsa. Lima.

Albanese, D. (2012). *Análisis Y Evaluación De Riesgos: Aplicación De Una Matriz De Riesgo En El Marco De Un Plan De Prevención Contra El Lavado De Activos*. Fuente base. Recuperado de: <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bth&AN=85761511&lang=es&site=ehost-live>

Ale, A. (2011). *Evasión sistemática de impuestos de algunas empresas, el comercio informal y la ineficiencia e inoperatividad de la administración tributaria, en la ciudad de Tacna, 2007 - 2009*. [Tesis de grado - Universidad Nacional Jorge Basadre Grohmann]. Repositorio Institucional - UNJBG.

<https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsbas&AN=edsbas.FE8536A9&lang=es&site=eds-live>

Alva, M., Ramos, G., Luque, L., Yupanqui Y., Reyes, V. (2019) *Incremento Patrimonial No Justificado. El procedimiento de Fiscalización a Personas no Naturales*. Lima – Perú.

Aránguez, C. (2000) *El delito de blanqueo de capitales*. Marcial Pons, Madrid.

Bardales, P. (2013) *¿Es posible la admisión de medios probatorios y/o argumentos luego del cierre de los requerimientos? Breves notas con motivo de la aplicación del reglamento del procedimiento de Fiscalización tributaria*. Themis Revista de Derecho. Recuperado de: <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsvlx&AN=edsvlx.651816537&lang=es&site=eds-live>

Barrera, J. & Hessdorfer, A. (2012) *El Engaño como conducta típica en la Defraudación Tributaria: Puntos de contacto y asimetrías entre el régimen infraccional y penal*. Revista de Derecho. Recuperado de:

<http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=fua&AN=83723513&lang=es&site=ehost-live>

Blanco, I. (2012) *El delito de blanqueo de capitales* (3ra ed.). Arazandi, Pamplona,

Božić, V., Dimić, S., & Đukić, M. (2020). *Some Issues of Processing Tax Fraud in Criminal Legislation of the Republic of Serbia*. *Balkan Social Science Review*.

<https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=a9h&AN=148030720&lang=es&site=eds-live>

Bramont, L. (2000) “*Los ilícitos tributarios: ¿respuesta penal o administrativa?*”. *Temas de Derecho. Homenaje a José León Barandiarán*. Tomo III. Fondo Editorial del Congreso del Perú, Lima.

Calvo, S. (2019) *La aplicación del Incremento Patrimonial No Justificado en el proceso de Fiscalización Tributaria Costarricense* [Proyecto de Tesis para optar Título Profesional de Contador Público con mención en Auditoría - Universidad de Castilla – La Mancha] Recuperado de: <https://ruidera.uclm.es/xmlui/bitstream/handle/10578/21979/TESIS%20Calvo%20Solis.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Cárdenas, A. (2012). *La Cultura Tributaria en un grupo de Actividad Económica Informal en la Provincia de Pichincha* [Tesis para Obtener el título de Maestría en Administración de Empresas – Universidad Politécnica Salesiana] Repositorio Institucional - Universidad Politécnica Salesiana - Cantón Quito.

Carvalho C. (2013) *Teoría de la Decisión Tributaria*. Colección “doctrina tributaria y aduanera” para SUNAT. Lima – Perú

<http://repositorio.sunat.gob.pe/bitstream/SUNAT/37/1/TEOR%C3%8DA%20DE%20LA%20DECISI%C3%93N%20TRIBUTARIA.pdf>

Castro, E. Cárdenas, P. (2019) *El Incremento Patrimonial No Justificado y su impacto en la Fiscalización Tributaria a los Youtubers Peruanos con más de 100,000 suscriptores de Lima 2018*. [Tesis para optar el grado de

Licenciado en Contabilidad - Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas] Repositorio Institucional – Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas.

Chávez, J. (2021) “*El análisis costo beneficio en la comisión del delito de defraudación tributaria en el ámbito empresarial peruano.*” Universidad San Ignacio de Loyola; Repositorio Institucional – USIL. Recuperado de: <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsbas&AN=edsbas.DA91814D&lang=es&site=eds-live>

Coello, M. (2020) *Aspectos Básicos respecto a la Fiscalización Tributaria en el Perú.* Centro de Estudios de Derecho Tributario (CEDETRI) [Universidad San Martín de Porres] Lima – Perú.

Cueva, I. Mamani, E. (2019) *La carga de la prueba en el procedimiento de fiscalización por incremento patrimonial no justificado en referencia a los abonos en cuentas abiertas en el sistema financiero* [Trabajo de investigación para optar el Grado Académico de Maestro en Tributación y Política Fiscal] Universidad de Lima, Escuela de Postgrado. Lima – Perú. Recuperado de: <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsoai&AN=edsoai.on1228656851&lang=es&site=eds-live>

Cortés, A. (2020). *Importancia de los sistemas informáticos tributarios en la detección del incremento patrimonial no justificado en la región de Arequipa* 2019. Recuperado de: <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsoai&AN=edsoai.on1224006153&lang=es&site=eds-live>

Decreto Legislativo N° 1106 (2021, 18 de abril) Gobierno de la República. El peruano

<https://busquedas.elperuano.pe/normaslegales/decreto-legislativo-de-lucha-eficaz-contra-el-lavado-activos-decreto-legislativo-n-1106-778570-3/>.

De la Torre, C. (2017). *Relación existente entre paraísos fiscales, lavado de activos y defraudación tributaria. Un análisis de la normativa de Ecuador*

/ Existing relationship between tax havens, money laundering and tax defraud. An analisis from the norms of Ecuador/ *Relação entre paraísos fiscais, lavagem de dinheiro e fraude fiscal. Uma análise das regras do Equador*, Revista de la Facultad de Derecho,. Recuperado de: <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edssci&AN=edssci.S2301.06652017000200003&lang=es&site=eds-live>

Delgado, C. (2019). *La excusa absolutoria en los delitos de defraudación tributaria*. Universidad Privada Antenor Orrego; *Repositorio Institucional – UPAO*. Recuperado de: <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsbas&AN=edsbas.7F7D83DD&lang=es&site=eds-live>

Deloitte, N. (2017). *Nigeria Considers New Tax Amnesty Framework Through Voluntary Asset And Income Declaration Scheme*. Mondaq Business Briefing.

<https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsvlx&AN=edsvlx.671943849&lang=es&site=eds-live>

Echevarría, R. (2013). *Análisis de la conducta típica y de la auditoría en el delito de la defraudación tributaria. Una aproximación desde la política criminal*. [Universidad Pompeu Fabra, 2013.]. Recuperado de: <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edstdx&AN=edstdx.10803.108617&lang=es&site=eds-live>

Esverri, E (2015) *Presunciones Legales y Derecho Tributario*. Ediciones Juridicas S.A. Madrid.

Gálvez, T. (2016). *Autonomía del delito de lavado de activos. Ideas solución* editorial. Lima.

García (2010). “El delito de lavado de activos”. Juristas editores, Lima

Giribaldi, P. (2010), *Presunciones tributarias aplicadas por la SUNAT*. Contadores y empresas.

Gómez, F. (2017) *Determinación de la variación patrimonial y la renta líquida por comparación patrimonial*. Gestión Joven,. Recuperado de:

<http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bth&AN=122706203&lang=es&site=eds-live>

Hernández, R., Fernández, C y Baptista, P. (2014). *Metodología de la Investigación*. (6aed). México D.F.: Punta Santa fe. Recuperado de <http://observatorio.epacartagena.gov.co/wpcontent/uploads/2017/08/metodologia-de-la-investigacion-sexta- edicion.compressed.pdf>

Korejo, S., Rajamanickam, R., & Md. Said, H. (2021). The concept of money laundering: a quest for legal definition. *Journal of Money Laundering Control*.

<https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bth&AN=153102363&lang=es&site=eds-live>

Levent, B. (2018). *Is an individual declaration required for income tax? / Is separate declaration for income tax necessary?* (2018). *Journal of Tax Problems*.

<https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edside&AN=edside.IDEAL.67048&lang=es&site=eds-live>

Linares, B. (2018) *La responsabilidad penal de la persona jurídica en el derecho español. Especial referencia al delito fiscal*. Cuadernos de Derecho Penal. Recuperado de:

<http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=sih&AN=146403580&lang=es&site=ehost-live>

Lluncor, Y. (2015) *Análisis del incremento patrimonial no justificado en la legislación peruana tributaria durante el periodo 2012*. [Tesis para optar el título de Contador Público] Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo.

[http://tesis.usat.edu.pe/bitstream/20.500.12423/179/1/TL\\_Lluncor\\_Valdez\\_Yajhayra.pdf](http://tesis.usat.edu.pe/bitstream/20.500.12423/179/1/TL_Lluncor_Valdez_Yajhayra.pdf)

Loli, L. (2018). *“Fiscalización y el flujo de caja en contribuyentes del RER en el distrito de Barranca”*. Recuperado de:

<http://repositorio.unjfsc.edu.pe/bitstream/handle/UNJFSC/2800/LUCERO%20LIZBETH%20LOLI%20MARCELO.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Lombardero, L. (2009). *Blanqueo de capitales. Prevención y represión del fenómeno desde la perspectiva penal, mercantil, administrativa y tributaria*. Bosch, Barcelona.

Mendoza, L. (2013). *El delito fuente en el lavado de activos*. Anuario de Derecho Penal 2013 – 2014. Recuperado de:

[http://perso.unifr.ch/derechopenal/assets/files/anuario/an\\_2013\\_11.pdf](http://perso.unifr.ch/derechopenal/assets/files/anuario/an_2013_11.pdf)

Muntané, J (2010). *Introducción a la investigación básica. RAPD, Revisiones Temáticas*. Recuperado de:

<https://www.sapd.es/revista/2010/33/3/03>

Natalia Torres Cadavid. (2018). *La responsabilidad penal del asesor fiscal en el delito de defraudación tributaria del art. 305 C.P. español. La aplicación de la cláusula del actuar en lugar de otro. Nuevo Foro Penal, 14(90)*. Recuperado

de:

<http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsdoj&AN=edsdoj.97a191f1a2425abb4ac4c32925fdbf&lang=es&site=eds-live>

Navarro, C. (2015). *U.S., Mexico Take Actions to Combat Money Laundering*. SourceMex.

<https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsbas&AN=edsbas.9B644A7B&lang=es&site=eds-live>

Núñez. L, Castillo. Y, Núñez. J (2020) *Lavado de Activos y la incautación de bienes como Medida Cautelar*. Revista Vox Juris. Recuperado de:

<http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=a9h&AN=143372968&lang=es&site=ehost-live>

Olin, J. (2018). *Fiscalización del incremento patrimonial no justificado de las personas naturales ante la Sunat en la ciudad de Arequipa en el 2017*. [Tesis para Optar el título profesional de contador Público] Universidad Nacional de San Agustín. Arequipa – Perú.

<http://repositorio.unsa.edu.pe/bitstream/handle/UNSA/8019/COolpajm.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Pérez, A. (2015). *Algunas Ideas sobre las relaciones entre el delito de Defraudación Tributaria en el Derecho Penal Peruano*. Nuevo Foro Penal. Recuperado de: <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edshol&AN=edshol.hein.journals.nuefopnl85.5&lang=es&site=eds-live>

Pérez, J. (2019). Delitos regulados en leyes penales especiales. Gaceta Jurídica S.A. Lima

Petev, M. (2020). *Tax Fraud as Security Threat. Economic Archive*. Narodnostopanski Arhiv.

<https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bth&AN=147762205&lang=es&site=eds-live>

Quiroz, D. (2018). *La defraudación tributaria: límite entre la infracción administrativa y el delito penal* [Tesis para optar el Título de Abogado] Universidad Santo Toribio de Mogrovejo Chiclayo – Perú. Recuperado de: [https://tesis.usat.edu.pe/bitstream/20.500.12423/1526/1/TL\\_QuirozAriasDiana.pdf](https://tesis.usat.edu.pe/bitstream/20.500.12423/1526/1/TL_QuirozAriasDiana.pdf)

Quispe, V (2017) *Incremento Patrimonial No Justificado de profesionales en Derecho y su relación en la lucha contra la Evasión Tributaria en la Ciudad de Tacna 2016* [Proyecto de Tesis para optar Título Profesional de Contador Público con mención en Auditoría – Universidad Privada de Tacna]. Repositorio Institucional - Universidad Privada de Tacna.

Real Academia Española (RAE) Diccionario de la Lengua Española. Actualizado al 23/05/2021 <https://dle.rae.es/presumir%20?m=form>

Reátegui, J. y Calderón, L. (2012). *Delitos tributarios y aduaneros*. Gaceta Jurídica, Lima, p. 18.

Rueda, E. (2019). *Facultades de fiscalización y su relación con la evasión tributaria en las empresas del rubro imprentas de la ciudad de Tacna*.

Periodo 2018. [Tesis para obtener el grado de Maestro en Contabilidad, Tributación y Auditoría – Universidad Privada de Tacna] Repositorio Institucional - Universidad Privada de Tacna Recuperado de: <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsair&AN=edsair.od.....3056..944d9728e2e3cf518ecfa6d118d7373f&lang=es&site=eds-live>

Saad, N. (2014). *Tax Knowledge, Tax Complexity and Tax Compliance Taxpayers' View*. Procedia - Social and Behavioral Sciences.

<https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edselp&AN=S1877042813052294&lang=es&site=eds-live>

Sánchez, O. (2013) “*El Incremento Patrimonial No Justificado*”. Repositorio SUNAT para la colección Doctrina Tributaria Aduanera. Recuperado de: <file:///C:/Users/com/Downloads/INCREMENTO%20PATRIMONIAL%201%20.pdf>

Susanivar, M., Sotomayor, M. (2017). *Estrategia de fiscalización para el incremento de la recaudación tributaria de las MYPES del distrito de Huancayo*. Recuperado de: <http://repositorio.uncp.edu.pe/bitstream/handle/UNCP/3882/Susanivar%20Flores-Sotomayor%20Vidal.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Torres Cadavid, N. (2018). *The criminal liability of the tax adviser in the criminal offences of tax evasion of the art. 305 Spanish Criminal Code. Applying the clause of acting instead of another*. Universidad de León, España. [https://perso.unifr.ch/derechopenal/assets/files/articulos/a\\_20190708\\_04.pdf](https://perso.unifr.ch/derechopenal/assets/files/articulos/a_20190708_04.pdf)

Yacolca, D. (2012). *La facultad de fiscalización de la SUNAT*. Lima, Perú: SUNAT.

Zegarra, J. (2021) Apuntes para la elaboración de un concepto de Fiscalización Tributaria en el Perú. Ponencia para la VII Jornada Nacionales de Tributación de la asociación fiscal Internacional Lima - Perú. <https://www.zyaabogados.com/administrador/assets/uploads/files/7905>

[a-Apunte-para-la-elaboracion-de-un-concepto-de-fiscalizacion-tributaria-en-el-Peru.pdf](#)

# **ANEXOS**

## Anexo 01. Matriz de operacionalización de variables

**TITULO: “LA EXCLUSIÓN DEL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO COMO DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LA CONSIDERACIÓN DEL DELITO FUENTE DE LAVADO DE ACTIVOS”**

**LINEA DE INVESTIGACIÓN:** ESTUDIO SOBRE LOS ACTOS DEL ESTADO Y SU REGULACIÓN ENTRE ACTORES INTERESTATALES Y EN LA RELACIÓN PÚBLICO PRIVADO, GESTIÓN PÚBLICA, POLÍTICA TRIBUTARIA Y LEGISLACIÓN TRIBUTARIA

|                  |   |
|------------------|---|
| <b>PROBLEMAS</b> | <p><b>Problema General:</b></p> <p>¿Cómo determinar y sustentar el Incremento Patrimonial No Justificado, a fin de no caer en el delito fuente que presuma lavado de activos?</p> <p><b>Problemas Específicos:</b></p> <p><b>Problema Específico N° 1</b></p> <p>¿Cómo determinar y probar en un proceso de fiscalización el ocultamiento de ingresos o rentas?</p> <p><b>Problema Específico N°2</b></p> <p>¿Cómo considerar el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria?</p> <p><b>Problema Específico N° 3</b></p> <p>¿De qué manera excluir el Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos?</p> |
| <b>OBJETIVOS</b> | <p><b>Objetivo General:</b></p> <p>Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de</p>  |

|                         |  |
|-------------------------|--|
|                         | <p>Activos.</p> <p><b>Objetivos Específicos:</b></p> <p><b>Objetivo específico N° 1</b></p> <p>Explicar la determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización.</p> <p><b>Objetivo específico N° 2</b></p> <p>Identificar de qué manera se considera el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria</p> <p><b>Objetivo específico N° 3</b></p> <p>Analizar la exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos.</p>      |
| <p><b>SUPUESTOS</b></p> | <p><b>Supuesto General:</b></p> <p>La adecuada determinación y justificación de Incremento Patrimonial No Justificado evita caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos.</p> <p><b>Supuestos Específicos:</b></p> <p><b>Supuesto específico N° 1</b></p> <p>Mediante el proceso de fiscalización se puede determinar y probar el ocultamiento de bienes o rentas.</p> <p><b>Supuesto específico N° 2</b></p> <p>El Incremento Patrimonial No Justificado es un acto únicamente presuntivo y no es Delito de Defraudación Tributaria.</p> <p><b>Supuesto específico N° 3</b></p> |

|   |   |  |
|---|---|--|
|   | El Incremento Patrimonial No Justificado se excluye de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos. |  |
| <b>ENFOQUE</b>                            | Enfoque Cualitativo.  |  |
| <b>DISEÑO</b>                             | Diseño Interpretativo, Teoría Fundamentada.   |  |
| <b>TIPO DE ESTUDIO</b>                    | Tipo de Investigación Básica para generar nuevos aportes, nuevos conocimientos a la ciencia.                    |  |
| <b>TECNICA</b>                            | Análisis Documental y la Entrevista.  |  |
| <b>INSTRUMENTO</b>                        | Guía de análisis documental y Guía de entrevista.   |  |
| <b>PARTICIPANTES</b>                      | Abogados especialistas de la rama del derecho tributario.   |  |
| <b>CATEGORIAS</b><br><b>SUBCATEGORIAS</b> | <b>Y</b>  | <b>CATEGORIAS</b>  |
|   |   | <b>SUBCATEGORIAS</b>   |
|   |   | - Incremento Patrimonial No Justificado                                |
|   |   | - Defraudación Tributaria  |
|   |   | - Incremento Patrimonial No Justificado como acto presuntivo objetivo. |
|   |   | - Determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas.        |
|   |   | - Proceso de fiscalización.  |
|   |   | - Tipo objetivo de la Defraudación Tributaria.                         |
|   |   | - Tipo subjetivo de la Defraudación Tributaria.                        |

|  |                     |   |
|--|---------------------|---|
|  | - Lavado de Activos | - Exclusión del incremento patrimonial no justificado de la Defraudación Tributaria |
|  |                     | - Delito fuente de Lavado de activos.   |

## Anexo 02. Instrumento de recolección de datos



### GUÍA DE ENTREVISTA:

#### La exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado como Defraudación Tributaria en la consideración del delito fuente de Lavado de Activos

Entrevistado: .....

Profesión: .....

Cargo académico: .....

Institución: .....

*El instrumento del presente trabajo de investigación, tiene como finalidad obtener información, de vital importancia, para el desarrollo de la investigación. Gracias por su gran aporte.*

#### **Objetivo General:**

Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos

1. ¿De qué manera se realiza una adecuada determinación del Incremento Patrimonial No Justificado?
2. ¿Cómo realizar una correcta sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos?

#### **Objetivo específico N° 1**

Explicar la determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización.

3. ¿De qué manera se detecta el ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?
4. ¿Cómo es la probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?

**Objetivo específico N° 2**

Identificar de qué manera se considera el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria.

5. ¿Por qué se dice que el IPNJ, es un acto meramente presuntivo?
6. ¿Cuál es la diferencia sustancial entre el IPNJ y Defraudación Tributaria?

**Objetivo específico N° 3**

Analizar la exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos.

7. En su opinión, ¿De qué manera se excluiría el IPNJ de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos?



III. OPINIÓN DE APLICABILIDAD

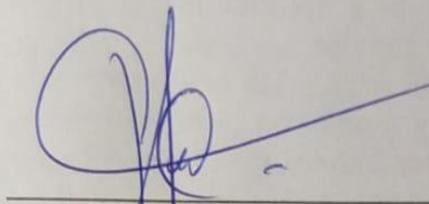
- El Instrumento cumple con los Requisitos para su aplicación
- El Instrumento no cumple con Los requisitos para su aplicación

|             |
|-------------|
| SI<br>X     |
| -----<br>NO |

IV. PROMEDIO DE VALORACIÓN :

100...%

Lima, 26 de Junio del 2021



FIRMA DEL EXPERTO INFORMANTE

DNI No 098879593 Telf.: Cel 989256589

## Validación de Instrumento

### I.- Datos Generales

- 1.1 Apellidos y nombres: Dr. Rosas Job Prieto Chávez  
 1.2 Cargo e Institución donde labora: Coordinador de Investigación de EP de Derecho  
 1.3 Grado Académico: Doctor  
 1.4 Nombre del instrumento de evaluación: Guía de Entrevista  
 1.5 Autor del instrumento: Jimenez Lopez, Laddy Josselyn y Minaya Huamani, Daniel Paul

### II.- Aspecto de Validación

| CRITERIOS       | INDICADORES   | INACEPTABLE |    |    |    |    | MINIMAMENTE ACEPTABLE |    |    |    | ACEPTABLE |    |    |     |
|-----------------|---|-------------|----|----|----|----|-----------------------|----|----|----|-----------|----|----|-----|
|                 |   | 40          | 45 | 50 | 55 | 60 | 65                    | 70 | 75 | 80 | 85        | 90 | 95 | 100 |
| CLARIDAD        | Esta formulado con lenguaje comprensible  |             |    |    |    |    |                       |    |    | X  |           |    |    |     |
| OBJETIVO        | Esta adecuado a las leyes y principios científicos  |             |    |    |    |    |                       |    |    | X  |           |    |    |     |
| ACTUALIDAD      | Esta adecuada a los objetivos y las necesidades reales de la investigación  |             |    |    |    |    |                       |    |    | X  |           |    |    |     |
| ORGANIZACIÓN    | Existe una organización lógica  |             |    |    |    |    |                       |    |    | X  |           |    |    |     |
| SUFICIENCIA     | Toma en cuenta los aspectos metodológico esenciales   |             |    |    |    |    |                       |    |    | X  |           |    |    |     |
| INTENCIONALIDAD | Esta adecuado para valorar el desarrollo teórico de la investigación  |             |    |    |    |    |                       |    |    | X  |           |    |    |     |
| CONSISTENCIA    | Se respalda en fundamentos técnicos y científicos   |             |    |    |    |    |                       |    |    | X  |           |    |    |     |
| COHERENCIA      | Existe coherencia entre los problemas, objetivos y supuestos jurídicos  |             |    |    |    |    |                       |    |    | X  |           |    |    |     |
| METODOLOGIA     | La estrategia responde una metodología y diseño aplicados para lograr los supuestos jurídicos                     |             |    |    |    |    |                       |    |    | X  |           |    |    |     |
| PERTENENCIA     | El instrumento muestra la relación entre los componentes de la investigación y su adecuación al Método científico |             |    |    |    |    |                       |    |    | X  |           |    |    |     |

### III.- Opinión de Aplicabilidad

- El instrumento cumple con los requisitos para su aplicación
- El instrumento no cumple con los requisitos para su aplicación

|      |
|------|
| si   |
| ---- |

### IV.- Promedio de Valoración

**80%**

Lima, 02 de Junio del 2021



FIRMA DEL EXPERTO INFORMANTE  
 DNI N°:41651398      Telf.: 922011064



**III. OPINIÓN DE APLICABILIDAD**

- El Instrumento cumple con los Requisitos para su aplicación
- El Instrumento no cumple con Los requisitos para su aplicación

|         |
|---------|
| SI<br>X |
| -----   |

**IV. PROMEDIO DE VALORACIÓN :**

95.%



FIRMA DEL EXPERTO INFORMANTE

DNI No 44477462 Telf.: 941983990

Lima, 26 de Junio del 2021

## Anexo 04. Guía documental



### OBJETIVO GENERAL.

**ANALIZAR LA DETERMINACIÓN Y SUSTENTACIÓN DE INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO A FIN DE NO CAER EN EL DELITO FUENTE QUE PRESUMA LAVADO DE ACTIVOS**

|  |   |
|--|---|
| <b>Objeto de la resolución N° 11129-8-2015 expedido por el Tribunal Fiscal</b> | Determinar, si la resolución de determinación N° 024-003-0094391 girada por Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2006 ha sido emitida conforme a ley   |
| <b>Fecha del Dictamen</b>  | 13 de noviembre del 2015  |
| <b>Base Legal consultada</b>   | Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, LIR).<br><br>Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta<br><br>Código Tributario |
| <b>Preceptos e Informes de Observancia Obligatoria</b>                         | <b>RESOLUCIONES EMITIDAS POR EL TRIBUNAL FISCAL:</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- 06599-2-2012</li><li>- 05385-1-2012</li></ul>  |

|                      |   |
|----------------------|---|
| <b>Conclusiones:</b> | <p>Que mediante la aplicación del artículo 92° del Texto Único de la Ley del Impuesto a la Renta, dispone que para determinar las rentas o cualquier ingreso que justifiquen los incrementos patrimoniales, la SUNAT podrá requerir al deudor tributario que sustente el destino de dichas rentas o ingresos, siendo que el incremento patrimonial se determinará tomando en cuenta, entre otros, los signos exteriores de riqueza, las variaciones patrimoniales, la adquisición y transferencia de bienes, las inversiones, los depósitos en cuentas de entidades del sistema financiero nacional o del extranjero, los consumos, los gastos efectuados durante el ejercicio fiscalizado, aun cuando estos no se reflejen en su patrimonio al final del ejercicio, de acuerdo a los métodos que establezca el reglamento. Dichos métodos deberán consignar también la deducción de las rentas totales declaradas y otros ingresos y/o rentas percibidas comprobadas por la SUNAT.</p> |
|----------------------|---|

## OBJETIVO GENERAL

### ANALIZAR LA DETERMINACIÓN Y SUSTENTACIÓN DE INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO A FIN DE NO CAER EN EL DELITO FUENTE QUE PRESUMA LAVADO DE ACTIVOS

*EL informe N° 080-2011-SUNAT/2B0000 realizado con el propósito de verificar sí, conforme a la legislación del Impuesto a la Renta, a efecto de determinar el incremento patrimonial debe considerarse las rentas disponibles de los ejercicios anteriores.*

**Análisis del Informe N° 080-2011-SUNAT/2B0000 expedido por la Superintendencia Nacional de Administración tributaria**

De acuerdo con el artículo 52° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, se presume que los incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el deudor tributario, constituyen renta neta no declarada por éste.

A su vez, el artículo 92° del referido TUO dispone que para determinar las rentas o cualquier ingreso que justifiquen los incrementos patrimoniales, la SUNAT podrá requerir al deudor tributario que sustente el destino de dichas rentas o ingresos.

Así pues, el inciso d) del artículo 60° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta se encarga de regular los métodos para determinar el incremento patrimonial. De acuerdo con este inciso, la SUNAT utilizará, a su elección, cualquiera de los métodos que se señalan, según lo dispuesto en el artículo 92° de la LIR.

Por lo tanto, como parte del procedimiento para determinar el incremento patrimonial no justificado, corresponde a la Administración Tributaria verificar la

|                              |   |
|------------------------------|---|
|                              | <p>documentación sustentatoria presentada por el contribuyente, a fin de establecer si los fondos disponibles provenientes de rentas e ingresos percibidos en ejercicios anteriores fueron utilizados para la adquisición de bienes o la realización de consumos efectuados en el ejercicio fiscalizado.</p> <p>De este modo, si la Administración Tributaria corrobora que dichos fondos fueron utilizados de aquella manera, no se entenderá producido un incremento patrimonial por el importe de las adquisiciones y consumos efectuados en el ejercicio fiscalizado. De lo contrario, tal importe podrá considerarse como incremento patrimonial en caso que no se acredite de otro modo que no implica una variación patrimonial.</p> <p>Sin perjuicio de ello, debe tenerse en cuenta que, en primer término, corresponde al contribuyente acreditar de modo fehaciente la existencia y la procedencia de las rentas e ingresos percibidos en ejercicios anteriores que, según lo alegado por dicho contribuyente, integran su patrimonio.</p> |
| <b>Fecha del Dictamen</b>    | 28 de junio del 2011  |
| <b>Base Legal consultada</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12. 2004, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).</li> <li>- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF,</li> </ul>   |

|                      |  |
|----------------------|--|
|                      | publicado el 21.9.1994, y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta).   |
| <b>Conclusiones:</b> | <p>A efecto de determinar el incremento patrimonial no justificado, se verificará, previamente, la documentación presentada por el contribuyente, a fin de establecer si los fondos provenientes de rentas e ingresos percibidos en el ejercicio y en ejercicios anteriores fueron utilizados para la adquisición de bienes y/o la realización de consumos en el ejercicio fiscalizado.</p> <p>De lo contrario, tal importe podrá considerarse como incremento patrimonial en caso que no se acredite de otro modo que no implica una variación patrimonial.</p> |

**OBJETIVO GENERAL**
**ANALIZAR LA DETERMINACIÓN Y SUSTENTACIÓN DE INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO A FIN DE NO CAER EN EL DELITO FUENTE QUE PRESUMA LAVADO DE ACTIVOS**

|  |  |
|--|--|
| <b>Objeto de la resolución 2727-5-2006 expedido por el Tribunal Fiscal</b> | Determinar, si la resolución de determinación N° 024-003-0002705 girada por Impuesto a la Renta de Personas Naturales y por Incremento Patrimonial No Justificado del ejercicio 1998 ha sido emitida conforme a ley  |
| <b>Fecha del Dictamen</b>  | 23 de mayo del 2006  |
| <b>Base Legal consultada</b>   | <p>Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, LIR).</p> <p>Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta</p> <p>Código Tributario</p>         |
| <b>Preceptos e Informes de Observancia Obligatoria</b>                     | <p><b>RESOLUCIONES EMITIDAS POR EL TRIBUNAL FISCAL:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 4914-4-2003</li> <li>- 7335-4-2003</li> <li>- 7300-2-2003</li> <li>- 4062-1-2003</li> <li>- 6515-1-2003</li> <li>- 00126-3-2004</li> <li>- 5233-4-2003</li> </ul> |

|                      |   |
|----------------------|---|
| <b>Conclusiones:</b> | <p>El importe recibido por gastos operativos no justifica incremento patrimonial, puesto que, debido a su naturaleza, esto es una suma que no es de libre disposición del trabajador, sino otorgada para efectuar gastos específicos en el desempeño de sus propias funciones y sujetos a rendición de cuentas, conforme a la precisión establecida en la quinta disposición transitoria y final de la Ley N° 27034, que modificó la Ley del Impuesto a la Renta.</p> |
|----------------------|---|

**OBJETIVO ESPECIFICO N° 1**
**EXPLICAR LA DETERMINACIÓN Y PROBANZA DEL OCULTAMIENTO DE BIENES O RENTAS EN UN PROCESO DE FISCALIZACIÓN**

|  |   |
|--|---|
| <b>Objeto de la resolución N° 03600 – 1 – 2015 expedida por el Tribunal Fiscal</b> | Determinar, si la resolución de determinación N° 024-003-0086671 girada por Impuesto a la Renta de Personas Naturales del ejercicio 2006 ha sido emitida conforme a ley.  |
| Fecha del Dictamen   | 10 de abril del 2015  |
| Base Legal   | TUO del Código Tributario (D.S. N° 133 – 2013 EF)<br>Ley del Impuesto a la Renta (D.S. N° 179 – 2004)<br>Reglamento Ley del Impuesto a la Renta (D.S. N° 122 – 94)  |
| Precedentes de Observancia Obligatoria a tener en cuenta                           | Resoluciones del Tribunal Fiscal: <ul style="list-style-type: none"> <li>- 07695 – 5 – 2005</li> <li>- 00780 – 2 – 2006</li> <li>- 11779 – 2 – 2008</li> <li>- 10960 – 3 – 2008</li> <li>- 117 – 4 – 200</li> <li>- 5547 – 2 – 2003</li> <li>- 384 – 2- 98</li> <li>- 9468 – 4 – 2004</li> <li>- 10256 – 4 – 2007</li> <li>- 05955 – 5 – 2003</li> <li>- 03441 – 4 – 2010</li> </ul> Resoluciones del Tribunal Constitucional <ul style="list-style-type: none"> <li>- 06648 – 2006 – HC/TC</li> <li>- 04651 – 2006 - AA</li> </ul> |
| Conclusiones   | Respecto al método de adquisiciones y desembolsos que uso la Administración para determinar IPNJ, concluye que se encuentra perfectamente   |

|  |   |
|--|---|
|  | <p>configurada ya que la Administración tiene la potestad de determinar obligaciones tributarias cuando tenga indicios de que ellas no se cumplieron. Respecto al cumplimiento del procedimiento seguido por la Administración se encuentra de acuerdo a ley, se verifica que la administración siguió los procedimientos que dictan las normas referidas a presunción, fiscalización, determinación y recaudación establecidas en la LIR y su reglamento siendo principalmente el método de adquisiciones y desembolsos el usado para determinar deudas sobre base presunta.</p> |
|--|---|

**OBJETIVO ESPECIFICO N° 1**
**EXPLICAR LA DETERMINACIÓN Y PROBANZA DEL OCULTAMIENTO DE BIENES O RENTAS EN UN PROCESO DE FISCALIZACIÓN.**

|   |   |
|---|---|
| <b>Objeto de la resolución N° 04062 – 1- 2003 expedida por el Tribunal Fiscal</b> | Determinar si la resolución de determinación N° 024 – 03 – 0009227 girada por Impuesto a la Renta de 1996 se emitió conforme a Ley  |
| <b>FECHA DEL DICTAMEN</b>   | 14 de Julio del 2003  |
| <b>BASE LEGAL CONSULTADA</b>  | TUO del Código Tributario<br>Decreto Legislativo del Impuesto a la Renta<br>Decreto Supremo N° 122 – 94 – EF  |
| <b>PRECEPTOS E INFORMES DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA</b>                            | Resolución del Tribunal Fiscal N° 02171 – 2003<br>Resolución de Intendencia N° 026 – 4-12197/SUNAT  |
| <b>CONCLUSIONES</b>   | El tribunal declara procedente sobre la ampliación de la base tributaria en la RTF N° 02171 – 2003 con lo cual se procede a adicionar el IPNJ a la declaración anual del contribuyente. En ese sentido, se refiere que la norma usada es la LIR Art. 92 que refiere que la A.T. determina el impuesto de oficio cuando comprueba la existencia IPNJ cuyo origen no ha sido justificado. |

**OBJETIVO ESPECIFICO N° 2**

**IDENTIFICAR DE QUÉ MANERA SE CONSIDERA EL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO ÚNICAMENTE COMO ACTO PRESUNTIVO Y NO COMO DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA**

|   |  |
|---|--|
| <b>EL informe N° 039 – 2021 – SUNAT/70000 realizado con el propósito de verificar si todas las rentas no declaradas constituían incremento patrimonial no justificado</b> |  |
| <b>Objeto del Informe N° 039 – 2021 expedido por la Super Intendencia Nacional de Administración Tributaria</b>   | Determinar, bajo un criterio interpretativo, normativo, jurídico – lógico si es que: a) Existe Incremento Patrimonial no Justificado con respecto a operaciones por las cuales no se realizaron declaraciones juradas ante la Administración Tributaria; b) Si es que el Incremento Patrimonial no Justificado por rentas no declaradas en los términos del Art° 52 de la LIR configuran el delito de Defraudación Tributaria establecido en el Art° 2 del D.L. N° 813; c) Si es que se configura Defraudación Tributaria establecida en el Art° 2 del D.L. N° 813 en los casos de que ciertas cuentas bancarias cuenten con abonos e ingresos donde se indique que dichas operaciones obedecen a transferencia de bienes y prestaciones de servicios por los cuales no se declaró ante la Administración Tributaria y no se pagó el tributo debido, por ende no se determinó la renta por Incremento Patrimonial no Justificado y; d) Si el traslado fronterizo de dinero sin declarar rentas por dicha actividad configura delito tributario en la modalidad de Defraudación Tributaria a las que se refiere el Art° 2 del D.L. N° 813 |
| <b>Fecha del Dictamen</b>   | 23 de abril del 2021   |

|   |   |
|---|---|
| <p><b>Base Legal consultada</b></p>                           | <p>Decreto Legislativo N.º 813, Ley Penal Tributaria, publicado el 20.04.1996 y normas modificatorias (en adelante, LPT).</p> <p>Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, LIR).</p>  |
| <p><b>Preceptos e Informes de Observancia Obligatoria</b></p> | <p>R.O.O. N° 04761 – 4 – 2003 expedido por el Tribunal Fiscal</p> <p>Informe N° 086-2020-JUS/DGAC expedido por la Dirección General de Asuntos Criminológicos del Ministerio de Justicia y Derechos Humanos</p>   |
| <p><b>Conclusiones:</b></p>                                   | <p>No a todo incremento patrimonial no justificado se le atribuye la comisión del delito de defraudación Tributaria tipificados en el Artº 1 y 2 del D.L. N° 813, sino que este incremento patrimonial debe estar justificado con la intención fraudulenta de la persona.</p> <p>De esta manera se determinó que en todo Incremento Patrimonial no Justificado que, la administración en el uso de sus facultades fiscalizatoria detecte no puede atribuirle dicha omisión a un delito contra la recaudación tributario en el sentido del Artº 1 y 2 del D.L. 813, toda vez que no sólo es necesaria la omisión del pago, sino que también debe agregársele la conducta fraudulenta.</p> <p>De igual forma se concluyó que los abonos en cuenta por actividades y servicios a los cuales le son atribuibles impuestos tributarios pero que no fueron declarados ni tributados en su momento constituyendo renta neta por incremento patrimonial no justificado, tampoco serán</p> |

|  |  |
|--|--|
|  | <p>sujetos a delitos de defraudación tributaria a menos que dichos actos se hayan ejecutado a través de medios fraudulentos.</p> <p>El traslado de dinero con destinos fronterizos no son conductas tipificadas como delito en el Artº 2 del D.L. N° 813 y por lo tanto se resuelve que no configuran un hecho punible</p> |
|--|--|

**OBJETIVO ESPECÍFICO N°2**

**IDENTIFICAR DE QUÉ MANERA SE CONSIDERA EL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO ÚNICAMENTE COMO ACTO PRESUNTIVO Y NO COMO DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA.**

|   |  |
|---|--|
| <b>Objeto del Recurso de Nulidad, expedido por la sala penales transitoria de la Corte Suprema de la República.</b> | En el presente caso, corresponde definir, si en efecto, como sostuvo la Sala Superior, Lei Jui Kan Heng, en representación de la empresa SAM FUM S. A., mediante la simulación de operaciones, y con la participación de Daniel Carlos Jove Pérez y Roger Tuesta Ponce, obtuvo indebidamente ventajas tributarias.   |
| <b>Fecha del Dictamen</b>   | 18 de setiembre del 2019   |
| <b>Base Legal consultada</b>  | El artículo 1, concordante con el literal a, del artículo 4, y el artículo 6 del Decreto Legislativo N°813, Ley Penal Tributaria; en concordancia con los artículos 16, 25 y 27 del Código Penal.  |
| <b>Conclusiones:</b>  | El delito de defraudación tributaria se considera un delito tributario, donde se acoge una infracción que pesa sobre los ciudadanos de contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado. El significado esencial que esto tiene en el orden económico. Dicha modalidad delictiva ésta constituida, en líneas generales, por aquel artificio o engaño dirigido a eludir o evitar el pago de un tributo. |

**OBJETIVO ESPECÍFICO N°2**

**IDENTIFICAR DE QUÉ MANERA SE CONSIDERA EL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO ÚNICAMENTE COMO ACTO PRESUNTIVO Y NO COMO DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA.**

|   |  |
|---|--|
| <b>Objeto de la resolución N° 03920-4-2005, expedido por el Tribunal Fiscal</b> | Determinar, si la resolución de determinación N° 024-03-0014723 a 024-03-0014725 girada por Impuesto a la Renta de Personas Naturales de los ejercicios 1995 a 1997 ha sido emitida conforme a ley   |
| <b>Fecha del Dictamen</b>   | 24 de junio del 2005   |
| <b>Base Legal consultada</b>  | <p>Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, LIR).</p> <p>Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta</p> <p>Código Tributario</p>   |
| <b>Preceptos e Informes de Observancia Obligatoria</b>                          | <p><b>RESOLUCIONES EMITIDAS POR EL TRIBUNAL FISCAL:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 04761-4-2003</li> </ul>   |
| <b>Conclusiones:</b>  | <p>Mediante el art. 53 se presume de pleno derecho que los incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el contribuyente o responsable, constituyen renta neta no declarada por éstos, precisando, en el segundo párrafo, que dichos incrementos patrimoniales no podrán ser justificados con donaciones que no consten de escritura pública o de otro</p> |

|  |  |
|--|--|
|  | <p>documento fehaciente, y tampoco podrán justificarse con utilidades derivadas de actividades ilícitas.</p> |
|--|--|

**OBJETIVO ESPECÍFICO N°2**

**IDENTIFICAR DE QUÉ MANERA SE CONSIDERA EL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO ÚNICAMENTE COMO ACTO PRESUNTIVO Y NO COMO DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA.**

|  |   |
|--|---|
| <p><b>Objeto del Acuerdo Plenario N° 2-2009/CJ-116, expedido por las salas penales permanentes y transitorias de la Corte Suprema de la República.</b></p> | <p>En el presente caso, el Pleno decidió tomar como referencia las distintas Ejecutorias Supremas que analizan y deciden sobre los efectos penales de la regularización tributaria, prevista en el artículo 189° del Código Tributario –en adelante, CT-. En ellas se advierten, por lo menos, dos líneas jurisprudenciales contradictorias en orden a los alcances de la regularización tributaria que es del caso unificar.</p> <p>De un lado, la exigencia que se pague la totalidad de la deuda tributarias o en su caso la devolución del íntegro del saldo a favor o cualquier otro beneficio tributario obtenido indebidamente (Ejecutorias Supremas número RQ-765-2005/Lima, del 3 de mayo de 2007, y RQ-132-2009/Tacna, del 13 de julio de 2009) o que el fraccionamiento del pago de deudas tributarios en ningún caso alcanza conductas de contenido penal (Ejecutoria Suprema número RQ-160-2007/Lima, del 29 de mayo de 2007). De otro lado, las solicitudes de acogimiento a leyes de sinceramiento de deudas tributarias, aceptadas por la SUNAT, con el fraccionamiento de la deuda tributaria, importa una regularización tributaria, que desestima la aplicación del Derecho penal (Ejecutorias Supremas número RN-495-2007/Lima, del 29 de octubre de 2008, y RN-401-2008/Junín, del 16 de junio de 2009).</p> |
|--|---|

|                              |   |
|------------------------------|---|
| <b>Fecha del Dictamen</b>    | 13 de noviembre del 2009  |
| <b>Base Legal consultada</b> | <p>El artículo 189° CT, modificado por la Ley número 27038, incorpora una causa material de exclusión de pena concebida procesalmente como un impedimento procesal, cuyo efecto es, de un lado, excluir la punibilidad del hecho típico, antijurídico y culpable, y, de otro lado, impedir la iniciación del proceso penal.</p> <p>La indicada norma material debe ser interpretada en concordancia con los artículos 7° y 8° de la Ley Penal Tributaria</p>  |
| <b>Conclusiones:</b>         | <p>Los delitos tributarios protegen la Hacienda Pública desde la perspectiva del interés del Estado y de la propia Hacienda Pública de que la carga tributaria se realice con los modos fijados en la Ley. Se protege, en consecuencia, el proceso de recaudación de ingresos y de distribución de los mismos en el gasto público</p> <p>Los delitos tributarios comprendidos en la LPT tienen las siguientes notas características esenciales:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Se configuran como un delito especial propio y de infracción del deber de contribuir mediante el pago de tributos al sostenimiento de los gastos Publico.</li><li>• Tienen una naturaleza patrimonial, pero es de tener en cuenta su carácter público en atención a la función que los tributos cumplen en un Estado social y democrático de derecho.</li></ul> |

|  |   |
|--|---|
|  | <ul style="list-style-type: none"><li>• Son delitos de resultado. Se exige la producción de un perjuicio que se consuma desde el momento en que se deja de pagar, total o parcialmente, los tributos o que se obtenga o disfruta indebidamente de un beneficio tributario.</li><li>• El núcleo típico es la elusión del pago de tributos debidos o la obtención indebida de beneficios tributarios, cuya perpetración puede producirse tanto por acción, como por omisión.</li><li>• Es un delito doloso –directo o eventual-, centrada en el conocimiento de la afectación del interés recaudatorio del Fisco. Además, se requiere de un elemento subjetivo especial o de tendencia: el ánimo de lucro en provecho propio como de un tercero</li></ul> |
|--|---|

**OBJETIVO ESPECIFICO N° 3**
**ANALIZAR LA EXCLUSION DEL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO EN LA CONSIDERACION DE DELITO FUENTE DE LAVADO DE ACTIVOS**

| <b>ACERCA DEL SOSTENIMIENTO CORRECTO DE UN DELITO TRIBUTARIO Y SUS PRESUPUESTOS.</b> |   |
|--|---|
| <b>TIPO DE PROCESO</b>   | Recurso de Nulidad Interpuesto contra la Sentencia emitida por la 6ta. Sala Especializada en lo Penal para procesos con Reos Libres de la Corte Superior de Justicia de Lima. EXP N° 071 – 2019 LIMA  |
| <b>RECURSO DE FECHA</b>  | 18 – 09 – 2019  |
| <b>RECURRENTES</b>   | Lei Jui Kan Heng, Daniel Carlos Jove Pérez Y Roger Tuesta Ponce y Procurador Público de la Superintendencia Nacional de Aduanas Y Administración Tributaria   |
| <b>SITUACIÓN CONTROVERTIDA</b>   | Se solicita se declare nula la Sentencia Expedida por la 6ta Sala Penal fundamentando una incorrecta valoración de los hechos y falta de medios probatorios por lo cual se les sentenció incorrectamente a Lei Jui Kan Heng, Daniel Carlos Jove Pérez, Roger Tuesta Ponce, Ida Guerra Ramírez y Jaime Pérez Ruiz a 4 años de pena privativa de la libertad suspendida por 3 años, inhabilitación por 6 meses, 730 días multa, la devolución de lo indebidamente |

|  |   |
|--|---|
|  | <p>apropiado y el pago de diez mil soles por el concepto de reparación civil.</p>   |
| <p>IDENTIFICACIÓN DEL OBJETO DE ANÁLISIS</p> | <p>Corresponde definir si, en efecto, como sostuvo la Sala Superior, Lei Jui Kan Heng, en representación de la empresa SAM FUM S. A., mediante la simulación de operaciones, y con la participación de Daniel Carlos Jove Pérez y Roger Tuesta Ponce, obtuvo indebidamente ventajas tributarias. Esto a raíz de los cargos ofrecidos por la auditora quien sostuvo la presunción de Delito de Defraudación Tributaria a través de un procedimiento de fiscalización realizado en las oficinas de SAM FUNG S.A. donde se encontraron boletas de venta falsos, registros de compras falsas que hacen suponer un fraude fiscal en la modalidad de deducción de gasto y costo falso, obtención indebida de devoluciones obtención indebida de</p> |

|              |   |
|--------------|---|
|              | saldo a favor del exportador y tentativa de obtención indebida de devoluciones en agravio del Estado-Sunat  |
| CONCLUSIONES | <p>Se confirmó la resolución que condena a Lei Jui Kan Heng, Daniel Carlos Jove Pérez, Roger Tuesta Ponce a 4 años de pena privativa de la libertad suspendida por 3 años, inhabilitación por 6 meses, 730 días multa, la devolución de lo indebidamente apropiado y el pago de diez mil soles por el concepto de reparación civil fundamentado en la correcta valoración de pruebas por parte de la 6ta Sala Penal Especializada para procesos con Reos Libres de la Corte Superior de Justicia de Lima. En las que destacan el dominio del hecho de Lei Jui Kan Heng como gerente general, y las facilidades que Daniel Carlos Jove Pérez y Roger Tuesta Ponce le ofrecieron como administrador y contador de SAM FUM S.A. le ofrecieron.</p> |

**OBJETIVO ESPECÍFICO N° 3**
**ANALIZAR LA EXCLUSION DEL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO EN LA CONSIDERACION DE DELITO FUENTE DE LAVADO DE ACTIVOS**

| <b>EL RECURSO DE NULIDAD 2303 – 2017 EN LA QUE DESTACA LA NECESIDAD DE LA ACREDITACION DEL ORIGEN ILICITO DE LOS BIENES</b> |  |
|---|--|
| <b>OBJETO DEL RECURSO N° 2303 – 2021 EXPEDIDO POR LA SALA PENAL PERMANENTE DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA</b>              | En el caso de Isaías Vásquez Luna, se solicita la nulidad de la sentencia Condenatoria expedida por la Sala Penal en el extremo que lo consideró culpable del Delito de Lavado de Activos y lo condeno a 15 años de pena privativa de libertad, trescientos sesenta días multa, y fijó por concepto de reparación civil la suma de cuatrocientos mil soles |
| <b>RECURSO DE FECHA</b>   | 18 – 10 - 2018   |
| <b>RECURRENTES</b>  | La señora FISCAL ADJUNTA SUPERIOR y la PARTE CIVIL (Procuradora Pública Especializada en Tráfico Ilícito de Drogas, Lavado de Activos y Pérdida de Dominio del Ministerio del Interior) y El encausado ROBERT ISAÍAS VÁSQUEZ LUNA  |
| <b>SITUACIÓN CONTROVERTIDA</b>  | Se solicita la Nulidad de la sentencia expedida por la Sala Penal Nacional que absuelve a LINDERBERT PONCE SAAVEDRA de la acusación fiscal por el delito de lavado de activos agravado, en perjuicio del Estado y; de otro lado condena a Robert Isaías  |

|   |  |
|---|--|
|   | <p>Vásquez Luna como autor del delito de lavado de Activos en Agravio del Estado en la modalidad de “autolavado”.</p>  |
| <p><b>IDENTIFICACIÓN DEL OBJETO DE ANÁLISIS</b></p> | <p>Respecto a Isaías Vásquez Luna, corresponde determinara en base al Art, 1 de la Ley N° 1106 que dicta que todo acto destinado a transportar dinero o bienes. “Se determinó que el vehículo en el que se halló a los ciudadanos colombianos era de propiedad del procesado Robert Isaías Vásquez Luna, quien era gerente general del negocio denominado Robert Renta Car. Motivo por el cual la Fiscalía sostuvo que el procesado Vásquez Luna sería quien facilitaba sus vehículos para el desplazamiento de las personas intervenidas, esto es, de Vicente Ferrer Ortegón Valbuena o José Odulio Contreras Ramírez (como presunto financista y coordinador), a través de su negocio, bajo la fachada de alquiler de vehículos.</p> |
| <p><b>CONCLUSIONES</b></p>                          | <p>La CORTE SUPREMA DE JUSTICIA determina que debe absolverse a Isaías Vásquez Luna del delito de Lavado de Activos en base a los</p>  |

|  |   |
|--|---|
|  | <p>siguientes fundamentos: a) Como empresario, el señor Vásquez Luna no podía conocer que el dinero que recibía como contraprestación del alquiler de vehículos de su empresa Robert Renta Car provenía de rentas generadas ilícitamente bajo la comisión del Delito de Lavado de Activos y; b) la sustentación del monto dinerario que uso para adquirir los vehículos y maquinaria para constituir materialmente su negocio de rentas de carro se encuentra acreditado pericialmente por préstamos personales de sus familiares y contratos propios de la empresa pero no fueron valorados debidamente, motivo por el cual lo recopilado por el MP no es suficiente para acreditar un desbalance patrimonial que sirva como delito fuente de Lavado de Activos.</p> |
|--|---|

## Anexo 05. Consentimientos informados



### CONSENTIMIENTO INFORMADO

Usted ha sido invitado a participar en la presente investigación titulada **EL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO COMO DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LA CONSIDERACIÓN DEL DELITO FUENTE DE LAVADO DE ACTIVO**, que tiene como objetivo "Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial no Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos", lo cual para ello requerimos de su participación voluntaria como experto en la materia, el mismo que desarrollado por las alumnos(as) Jiménez López Laddy Josselyn y Minaya Huamaní Daniel Paul del XII-Ciclo de la Escuela Profesional de Derecho de la Universidad Cesar Vallejo – Ate. Dicha participación considera en desarrollar el instrumento de recolección de datos (Guía de entrevista) de tal manera que se anexará la valiosa información en el ámbito jurídico. Si usted decide participar es importante que considere los siguientes aspectos:

- Su participación se realizará consignando sus datos personales: Apellidos, Nombres Especialización empleándose en el informe de investigación.
- La entrevista se realizará de manera virtual dada la coyuntura actual, mediante el zoom o cualquier plataforma virtual o ya sea de manera presencial de acuerdo a su disposición.
- La entrevista será grabada con fines académicos.

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

04 de septiembre de 2021

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Daniel Paul", written over a horizontal line.

Minaya Huamaní Daniel Paul

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Laddy Josselyn", written over a horizontal line.

Jiménez López Laddy Josselyn

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Carlos Martin", written over a horizontal line.

Arenas Bazán Carlos Martin  
(Participante)

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Job Rosas", written over a horizontal line.

Prieto Chávez Rosas Job  
(Asesor Metodológico)

## CONSENTIMIENTO INFORMADO

Usted ha sido invitado a participar en la presente investigación titulada **EL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO COMO DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LA CONSIDERACIÓN DEL DELITO FUENTE DE LAVADO DE ACTIVO**, que tiene como objetivo “Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial no Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos”, lo cual para ello requerimos de su participación voluntaria como experto en la materia, el mismo que desarrollado por los alumnos(as) Jiménez López Laddy Josselyn y Minaya Huamaní Daniel Paul del XII-Ciclo de la Escuela Profesional de Derecho de la Universidad Cesar Vallejo – Ate. Dicha participación considera en desarrollar el instrumento de recolección de datos (Guía de entrevista) de tal manera que se anexará la valiosa información en el ámbito jurídico. Si usted decide participar es importante que considere los siguientes aspectos:

- Su participación se realizará consignando sus datos personales: Apellidos, Nombres Especialización empleándose en el informe de investigación.
- La entrevista se realizará de manera virtual dada la coyuntura actual, mediante el zoom o cualquier plataforma virtual o ya sea de manera presencial de acuerdo a su disposición.
- La entrevista será grabada con fines académicos.

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

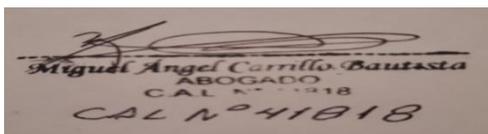
04 de septiembre de 2021



Minaya Huamaní Daniel Paul

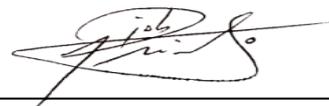


Jiménez López Laddy Josselyn



Miguel Angel Carrillo Baustista  
ABOGADO  
CAL N° 41018

Carrillo Baustista Miguel Angel  
(Participante)



Prieto Chávez Rosas Job  
(Asesor Metodológico)

## CONSENTIMIENTO INFORMADO

Usted ha sido invitado a participar en la presente investigación titulada **EL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO COMO DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LA CONSIDERACIÓN DEL DELITO FUENTE DE LAVADO DE ACTIVO**, que tiene como objetivo “Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial no Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos”, lo cual para ello requerimos de su participación voluntaria como experto en la materia, el mismo que desarrollado por los alumnos(as) Jiménez López Laddy Josselyn y Minaya Huamaní Daniel Paul del XII-Ciclo de la Escuela Profesional de Derecho de la Universidad Cesar Vallejo – Ate. Dicha participación considera en desarrollar el instrumento de recolección de datos (Guía de entrevista) de tal manera que se anexará la valiosa información en el ámbito jurídico. Si usted decide participar es importante que considere los siguientes aspectos:

- Su participación se realizará consignando sus datos personales: Apellidos, Nombres Especialización empleándose en el informe de investigación.
- La entrevista se realizará de manera virtual dada la coyuntura actual, mediante el zoom o cualquier plataforma virtual o ya sea de manera presencial de acuerdo a su disposición.
- La entrevista será grabada con fines académicos.

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

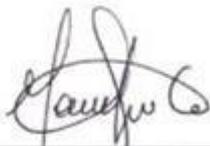
04 de septiembre de 2021



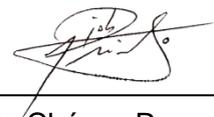
Minaya Huamaní Daniel Paul



Jiménez López Laddy Josselyn



Jácomo Guerrero Mónica Denisse  
(Participante)



Prieto Chávez Rosas Job  
(Asesor Metodológico)

## CONSENTIMIENTO INFORMADO

Usted ha sido invitado a participar en la presente investigación titulada **EL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO COMO DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LA CONSIDERACIÓN DEL DELITO FUENTE DE LAVADO DE ACTIVO**, que tiene como objetivo “Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial no Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos”, lo cual para ello requerimos de su participación voluntaria como experto en la materia, el mismo que desarrollado por los alumnos(as) Jiménez López Laddy Josselyn y Minaya Huamaní Daniel Paul del XII-Ciclo de la Escuela Profesional de Derecho de la Universidad Cesar Vallejo – Ate. Dicha participación considera en desarrollar el instrumento de recolección de datos (Guía de entrevista) de tal manera que se anexará la valiosa información en el ámbito jurídico. Si usted decide participar es importante que considere los siguientes aspectos:

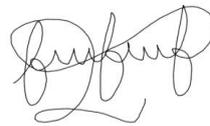
- Su participación se realizará consignando sus datos personales: Apellidos, Nombres Especialización empleándose en el informe de investigación.
- La entrevista se realizará de manera virtual dada la coyuntura actual, mediante el zoom o cualquier plataforma virtual o ya sea de manera presencial de acuerdo a su disposición.
- La entrevista será grabada con fines académicos.

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

04 de septiembre de 2021



Minaya Huamaní Daniel Paul



Jiménez López Laddy Josselyn

ALVA MATTEUCCI MARIO

(Participante)



Prieto Chávez Rosas Job

(Asesor Metodológico)

## Evidencia del participante Mario Alva Matteucci

The screenshot shows a Gmail interface on a desktop browser. The browser tab is titled "PARTICIPACIÓN TESIS - laddy.jos: x". The address bar shows the URL "mail.google.com/mail/u/0/#search/mario\_amt%40yahoo.es/QgrcHrjCFQDwwRWBLhrkQgXtHVHXVFTxrv". The Gmail search bar contains "mario\_amt@yahoo.es".

**Left Sidebar:**

- Redactor
- Recibidos: 1.000
- Destacados
- Postpuestos
- Enviados
- Borradores: 19
- Más
- Meet
  - Nueva reunión
  - Unirse a una reunión
- Hangouts
  - Laddy Josselyn

**Main Content:**

**MARIO ALVA MATTEUCCI** <mario\_amt@yahoo.es>  
para mí

Buenas tardes estimada señorita Laddy Josselyn Jiménez López

Le envío las respuestas al documento que me remitió en días anteriores.

Espero sea de utilidad

Suerte con el desarrollo de su tesis.

Saludos cordiales

**Mario Alva Matteucci**

**Mario Alva Matteucci**

Visite  
<http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/>

... (More)

**Bottom Left:** No hay chats recientes. Iniciar uno nuevo

**Bottom Right:** ENTREVISTA FINA... (partially visible)

## CONSENTIMIENTO INFORMADO

Usted ha sido invitado a participar en la presente investigación titulada **EL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO COMO DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LA CONSIDERACIÓN DEL DELITO FUENTE DE LAVADO DE ACTIVO**, que tiene como objetivo “Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial no Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos”, lo cual para ello requerimos de su participación voluntaria como experto en la materia, el mismo que desarrollado por los alumnos(as) Jiménez López Laddy Josselyn y Minaya Huamaní Daniel Paul del XII-Ciclo de la Escuela Profesional de Derecho de la Universidad Cesar Vallejo – Ate. Dicha participación considera en desarrollar el instrumento de recolección de datos (Guía de entrevista) de tal manera que se anexará la valiosa información en el ámbito jurídico. Si usted decide participar es importante que considere los siguientes aspectos:

- Su participación se realizará consignando sus datos personales: Apellidos, Nombres Especialización empleándose en el informe de investigación.
- La entrevista se realizará de manera virtual dada la coyuntura actual, mediante el zoom o cualquier plataforma virtual o ya sea de manera presencial de acuerdo a su disposición.
- La entrevista será grabada con fines académicos.

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

04 de septiembre de 2021



Minaya Huamaní Daniel Paul



Jiménez López Laddy Josselyn



Mattos Barzola Alan Emilio  
(Participante)



Prieto Chávez Rosas Job  
(Asesor Metodológico)

## CONSENTIMIENTO INFORMADO

Usted ha sido invitado a participar en la presente investigación titulada **EL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO COMO DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LA CONSIDERACIÓN DEL DELITO FUENTE DE LAVADO DE ACTIVO**, que tiene como objetivo “Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial no Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos”, lo cual para ello requerimos de su participación voluntaria como experto en la materia, el mismo que desarrollado por las alumnos(as) Jiménez López Laddy Josselyn y Minaya Huamaní Daniel Paul del XII-Ciclo de la Escuela Profesional de Derecho de la Universidad Cesar Vallejo – Ate. Dicha participación considera en desarrollar el instrumento de recolección de datos (Guía de entrevista) de tal manera que se anexará la valiosa información en el ámbito jurídico. Si usted decide participar es importante que considere los siguientes aspectos:

- Su participación se realizará consignando sus datos personales: Apellidos, Nombres Especialización empleándose en el informe de investigación.
- La entrevista se realizará de manera virtual dada la coyuntura actual, mediante el zoom o cualquier plataforma virtual o ya sea de manera presencial de acuerdo a su disposición.
- La entrevista será grabada con fines académicos.

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

04 de septiembre de 2021



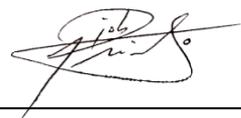
Minaya Huamaní Daniel Paul



Jiménez López Laddy Josselyn



Agapito Custodio Richard  
(Participante)



Prieto Chávez Rosas Job  
(Asesor Metodológico)

## CONSENTIMIENTO INFORMADO

Usted ha sido invitado a participar en la presente investigación titulada **EL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO COMO DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LA CONSIDERACIÓN DEL DELITO FUENTE DE LAVADO DE ACTIVO**, que tiene como objetivo “Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial no Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos”, lo cual para ello requerimos de su participación voluntaria como experto en la materia, el mismo que desarrollado por los alumnos(as) Jiménez López Laddy Josselyn y Minaya Huamaní Daniel Paul del XII-Ciclo de la Escuela Profesional de Derecho de la Universidad Cesar Vallejo – Ate. Dicha participación considera en desarrollar el instrumento de recolección de datos (Guía de entrevista) de tal manera que se anexará la valiosa información en el ámbito jurídico. Si usted decide participar es importante que considere los siguientes aspectos:

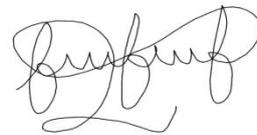
- Su participación se realizará consignando sus datos personales: Apellidos, Nombres Especialización empleándose en el informe de investigación.
- La entrevista se realizará de manera virtual dada la coyuntura actual, mediante el zoom o cualquier plataforma virtual o ya sea de manera presencial de acuerdo a su disposición.
- La entrevista será grabada con fines académicos.

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

04 de septiembre de 2021



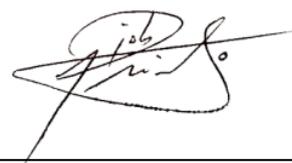
Minaya Huamaní Daniel Paul



Jiménez López Laddy Josselyn



Lavado Rosales Andreita  
(Participante)



Prieto Chávez Rosas Job  
(Asesor Metodológico)

## CONSENTIMIENTO INFORMADO

Usted ha sido invitado a participar en la presente investigación titulada **EL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO COMO DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LA CONSIDERACIÓN DEL DELITO FUENTE DE LAVADO DE ACTIVO**, que tiene como objetivo “Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial no Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos”, lo cual para ello requerimos de su participación voluntaria como experto en la materia, el mismo que desarrollado por los alumnos(as) Jiménez López Laddy Josselyn y Minaya Huamaní Daniel Paul del XII-Ciclo de la Escuela Profesional de Derecho de la Universidad Cesar Vallejo – Ate. Dicha participación considera en desarrollar el instrumento de recolección de datos (Guía de entrevista) de tal manera que se anexará la valiosa información en el ámbito jurídico. Si usted decide participar es importante que considere los siguientes aspectos:

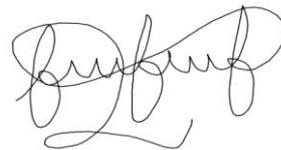
- Su participación se realizará consignando sus datos personales: Apellidos, Nombres Especialización empleándose en el informe de investigación.
- La entrevista se realizará de manera virtual dada la coyuntura actual, mediante el zoom o cualquier plataforma virtual o ya sea de manera presencial de acuerdo a su disposición.
- La entrevista será grabada con fines académicos.

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

04 de septiembre de 2021



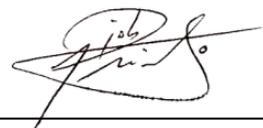
Minaya Huamaní Daniel Paul



Jiménez López Laddy Josselyn



Avalo Rocca Giampiero  
(Participante)



Prieto Chávez Rosas Job  
(Asesor Metodológico)

## CONSENTIMIENTO INFORMADO

Usted ha sido invitado a participar en la presente investigación titulada **EL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO COMO DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LA CONSIDERACIÓN DEL DELITO FUENTE DE LAVADO DE ACTIVO**, que tiene como objetivo “Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial no Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos”, lo cual para ello requerimos de su participación voluntaria como experto en la materia, el mismo que desarrollado por los alumnos(as) Jiménez López Laddy Josselyn y Minaya Huamaní Daniel Paul del XII-Ciclo de la Escuela Profesional de Derecho de la Universidad Cesar Vallejo – Ate. Dicha participación considera en desarrollar el instrumento de recolección de datos (Guía de entrevista) de tal manera que se anexará la valiosa información en el ámbito jurídico. Si usted decide participar es importante que considere los siguientes aspectos:

- Su participación se realizará consignando sus datos personales: Apellidos, Nombres Especialización empleándose en el informe de investigación.
- La entrevista se realizará de manera virtual dada la coyuntura actual, mediante el zoom o cualquier plataforma virtual o ya sea de manera presencial de acuerdo a su disposición.
- La entrevista será grabada con fines académicos.

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

04 de septiembre de 2021



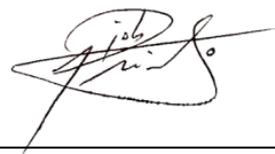
Minaya Huamaní Daniel Paul



Jiménez López Laddy Josselyn



Dowall Muñoz Ermo Macc  
(Participante)



Prieto Chávez Rosas Job  
(Asesor Metodológico)

## CONSENTIMIENTO INFORMADO

Usted ha sido invitado a participar en la presente investigación titulada **EL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO COMO DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LA CONSIDERACIÓN DEL DELITO FUENTE DE LAVADO DE ACTIVO**, que tiene como objetivo “Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial no Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos”, lo cual para ello requerimos de su participación voluntaria como experto en la materia, el mismo que desarrollado por los alumnos(as) Jiménez López Laddy Josselyn y Minaya Huamaní Daniel Paul del XII-Ciclo de la Escuela Profesional de Derecho de la Universidad Cesar Vallejo – Ate. Dicha participación considera en desarrollar el instrumento de recolección de datos (Guía de entrevista) de tal manera que se anexará la valiosa información en el ámbito jurídico. Si usted decide participar es importante que considere los siguientes aspectos:

- Su participación se realizará consignando sus datos personales: Apellidos, Nombres Especialización empleándose en el informe de investigación.
- La entrevista se realizará de manera virtual dada la coyuntura actual, mediante el zoom o cualquier plataforma virtual o ya sea de manera presencial de acuerdo a su disposición.
- La entrevista será grabada con fines académicos.

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

04 de septiembre de 2021



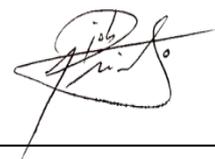
Minaya Huamaní Daniel Paul



Jiménez López Laddy Josselyn



Giraldez Avendaño Paola  
(Participante)



Prieto Chávez Rosas Job  
(Asesor Metodológico)

## CONSENTIMIENTO INFORMADO

Usted ha sido invitado a participar en la presente investigación titulada **EL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO COMO DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LA CONSIDERACIÓN DEL DELITO FUENTE DE LAVADO DE ACTIVO**, que tiene como objetivo “Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial no Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos”, lo cual para ello requerimos de su participación voluntaria como experto en la materia, el mismo que desarrollado por los alumnos(as) Jiménez López Laddy Josselyn y Minaya Huamaní Daniel Paul del XII-Ciclo de la Escuela Profesional de Derecho de la Universidad Cesar Vallejo – Ate. Dicha participación considera en desarrollar el instrumento de recolección de datos (Guía de entrevista) de tal manera que se anexará la valiosa información en el ámbito jurídico. Si usted decide participar es importante que considere los siguientes aspectos:

- Su participación se realizará consignando sus datos personales: Apellidos, Nombres Especialización empleándose en el informe de investigación.
- La entrevista se realizará de manera virtual dada la coyuntura actual, mediante el zoom o cualquier plataforma virtual o ya sea de manera presencial de acuerdo a su disposición.
- La entrevista será grabada con fines académicos.

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

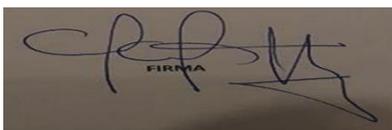
04 de septiembre de 2021



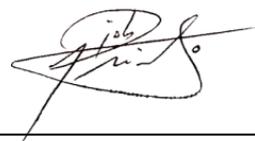
Minaya Huamaní Daniel Paul



Jiménez López Laddy Josselyn



Victoria León Cesar Luna  
(Participante)



Prieto Chávez Rosas Job  
(Asesor Metodológico)

## CONSENTIMIENTO INFORMADO

Usted ha sido invitado a participar en la presente investigación titulada **EL INCREMENTO PATRIMONIAL NO JUSTIFICADO COMO DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LA CONSIDERACIÓN DEL DELITO FUENTE DE LAVADO DE ACTIVO**, que tiene como objetivo “Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial no Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos”, lo cual para ello requerimos de su participación voluntaria como experto en la materia, el mismo que desarrollado por los alumnos(as) Jiménez López Laddy Josselyn y Minaya Huamaní Daniel Paul del XII-Ciclo de la Escuela Profesional de Derecho de la Universidad Cesar Vallejo – Ate. Dicha participación considera en desarrollar el instrumento de recolección de datos (Guía de entrevista) de tal manera que se anexará la valiosa información en el ámbito jurídico. Si usted decide participar es importante que considere los siguientes aspectos:

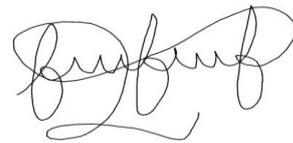
- Su participación se realizará consignando sus datos personales: Apellidos, Nombres Especialización empleándose en el informe de investigación.
- La entrevista se realizará de manera virtual dada la coyuntura actual, mediante el zoom o cualquier plataforma virtual o ya sea de manera presencial de acuerdo a su disposición.
- La entrevista será grabada con fines académicos.

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

04 de septiembre de 2021



Minaya Huamaní Daniel Paul



Jiménez López Laddy Josselyn



Bravo Cucci Jorge  
(Participante)



Prieto Chávez Rosas Job  
(Asesor Metodológico)



## **GUÍA DE ENTREVISTA:**

### **La exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado como Defraudación Tributaria en la consideración del delito fuente de Lavado de Activos**

Entrevistado: Alan Emilio Matos Barzola

Profesión: Tributarista, Abogado y graduado en Contabilidad

Cargo académico: Director de Gestión Tributaria y Docente Tributario

Institución: Corporación Perucontable SAC. Ha sido experto tributario en las Procuradurías de la SUNAT y del Ministerio de Economía y Finanzas.

*El instrumento del presente trabajo de investigación, tiene como finalidad obtener información, de vital importancia, para el desarrollo de la investigación. Gracias por su gran aporte.*

#### **Objetivo General:**

Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos

#### **1. ¿De qué manera se realiza una adecuada determinación del Incremento Patrimonial No Justificado?**

Para una adecuada determinación del Incremento Patrimonial No Justificado en primer orden la Administración Tributaria debe tener conocimiento de las actividades que realiza el contribuyente para de esta manera cursar los escritos y requerimientos que resulten objetivamente relevantes para esclarecer tanto el flujo de sus ingresos como consumos. Sobre esta base se podrá establecer si existen ausencias de medios de prueba y así recién llevar a cabo las diferentes presunciones que fija el Código Tributario. No cualquier ausencia de medios de prueba configura automáticamente Incremento Patrimonial No Justificado pero debe tener en cuenta el contribuyente que si no realiza los esfuerzos para poder esclarecer su situación resulta deber funcional de la SUNAT aplicar el contenido objetivo que fija la Ley.

SUNAT no debiera inmediatamente establecer un cálculo presuntivo (y exigir el pago de la eventual deuda tributaria en forma coactiva) sino darle la oportunidad al contribuyente que ejerza su derecho a la defensa (tutela jurisdiccional efectiva), en la especie de contradecir y aportar elementos que contradigan las imputaciones del fisco.

## **2. ¿Cómo realizar una correcta sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos?**

Debemos tener en cuenta que el Lavado de Activos constituye un encubrimiento con apariencia de legalidad, ocultando delitos de fuerte impacto en la colectividad, motivo por lo cual para que un Juez Penal pueda validar su existencia debe desvirtuarse la presunción de inocencia constitucional que detenta toda persona (contribuyente). Motivo por lo cual, en la etapa administrativa, previa a cualquier escenario judicial, deberá existir una propuesta “activa” del imputado (contribuyente) de explicar sus actividades y motivos que generaron las operaciones materia de examen, pudiendo incluso existir diferencias que no ocasionan una imputación directa como delito, pero deben aportarse dichos elementos (de fecha cierta o que no tengan dicha configuración) a efectos de poder separar estos ámbitos. Debe tenerse en cuenta que la SUNAT o el Ministerio Público (por iniciativa o a pedido de parte) pueden denunciar a un contribuyente, pero debe existir una adecuada ponderación por parte del Juez respecto de lo que aporte el contribuyente como defensa.

### **Objetivo específico N° 1**

Explicar la determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización.

## **3. ¿De qué manera se determina el ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?**

Una fiscalización involucra no solamente un mecanismo legal persecutorio sino también una oportunidad para que la propia entidad (contribuyente) pueda tener convicción de lo ocurrido en un determinado ejercicio gravable. Si el propio administrado -por descuido o

por omisión- no tomó en cuenta los controles respectivos respecto de sus bienes o rentas (que no fluyen por accidente sino por operaciones previas) entonces será de aplicación las responsabilidades administrativas establecidas como infracción según el Código Tributario. Y en dicho contexto si se llega a establecer que existe una política de dicha empresa para generar esos ocultamientos (instrucciones, cruce de informaciones o manifestaciones, entre otros elementos) ya nos encontraremos frente a un delito.

#### **4. ¿Cómo es la probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?**

Los niveles de responsabilidad y control son trascendentes para identificar si resultaban apropiados o de limitado alcance, puesto que, si la entidad llevó a cabo esfuerzos razonables para aportar el caudal de probanza respectiva, entonces existirá responsabilidad directa de algún trabajador o gerente que deberá ser denunciado inmediatamente a efectos de sostener que no existe una política “asumida” o “convalidada” por la entidad para beneficiarse. Probar implica entonces aportar elementos objetivos, no simplemente “buenas intenciones o sentimientos”, dado que a nivel administrativo si existirá una consecuencia punitiva, pero a nivel penal se podría deslindar si se toman medidas inmediatas (como consecuencia de una auditoría interna o apenas se identifiquen por parte de una fiscalización llevada a cabo por la SUNAT). Entonces, si una entidad tiene controles de inventarios, y aun así existieran dichos ocultamientos, debe quedar claro que esto no puede ser avalado por la entidad quién proactivamente debe demostrar que actuó inmediatamente. En caso contrario serían infructuosas las argumentaciones respecto a que se confió demasiado en aquellas personas o trabajadores que generaron los ocultamientos. Y esto es relevante porque cuando SUNAT se apersona para iniciar una fiscalización rara vez lo hace concurrentemente sino luego de dos o tres ejercicios gravables, tiempo en el cual la gerencia o los accionistas (socios) debieron haber tomado medidas para evitar dichos ocultamientos.

Así por ejemplo en el caso de un préstamo debieron (además del contrato) aportar niveles de detalles tales como:

- a) La denominación de la moneda e importe del préstamo
- b) La fecha de entrega del dinero

- c) Los intereses pactados
- d) La forma, plazo y fechas de pago.

No se trata entonces de una intromisión en la esfera de la intimidad a los pactos contractuales, sino que su origen y consecuencia tiene impacto en los niveles normales de recaudación.

### **Objetivo específico N° 2**

Identificar de qué manera se considera el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria.

### **5. ¿Por qué se dice que el IPNJ, es un acto meramente presuntivo?**

Ocurre principalmente porque el Código Tributario le otorga ese mecanismo legal a la SUNAT para poder establecer estas diferencias, y no agotar sus recursos (y tiempo) en llevar a cabo reconstrucciones de todo aquello que debió haber sustentado el contribuyente. Imaginar un escenario en el cual cualquier Administración Tributario deba establecer la exactitud de la cuantía del incremento (no declarado u ocultado) generaría un escenario improductivo, dilatorio y poco efectivo. Así entonces la propia Ley asume fijar cuantías medianamente justificadas para establecer dichos diferenciales.

Existirán entonces un deber de sustentar debidamente la identificación de los “signos exteriores de riqueza”, tales como viajes (pudiendo ser parte su actividad o negocios al ser comisionistas o traductor encargado de una cartera de casos), variaciones patrimoniales (que en realidad correspondían a mecanismos legales contractuales sujetos a rendición), que siempre deberá el contribuyente asumir su deber primigenio de prueba frente al Estado.

### **6. ¿Cuál es la diferencia sustancial entre el IPNJ y la Defraudación Tributaria?**

El Incremento Patrimonial No Justificado es un mecanismo legal establecido en la normatividad tributaria para poder fijar la diferencia no declarada (no tributada, valga la redundancia) ante el Estado y del cual puede derivar o ser base para que SUNAT o el Ministerio Público puedan llevar a cabo la acusación penal ante el Juez respecto de un

delito de Defraudación Tributaria.

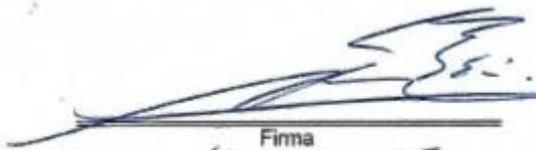
Si bien el Decreto Legislativo N° 813 en su artículo 1 (o siguientes) establece una descripción abierta en la cual puede encajar alguna conceptualización vinculante (sobre todo cuando describe “dejar de pagar en todo o en parte”), para que se trate de delito debe existir conciencia y voluntad de parte del contribuyente, desvirtuándose la presunción de inocencia que cuenta toda persona.

**Objetivo específico N° 3**

Analizar la exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos.

**7. En su opinión, ¿De qué manera se excluiría el IPNJ de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos?**

Para que califique como delito fuente, tanto la SUNAT como el Ministerio Público deben acreditar que resultó como consecuencia de un proceder delictivo, lo cual resultaría imposible en caso de aplicarse una presunción que resulta la aplicación de un mecanismo legal.



Firma  
D.N.I.: 40405655

ALAN EMILIO MATOS BARZOLA

## GUÍA DE ENTREVISTA:

### **La exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado como Defraudación Tributaria en la consideración del delito fuente de Lavado de Activos**

Entrevistado: César Luna Victoria León

Profesión: Abogado

Cargo académico: Profesor Departamento de Derecho – Pontificia Universidad Católica del Perú

Institución: Estudio Rubio Leguía Normand & Asociados

*El instrumento del presente trabajo de investigación, tiene como finalidad obtener información, de vital importancia, para el desarrollo de la investigación. Gracias por su gran aporte.*

#### **Objetivo General:**

Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos

#### **1. ¿De qué manera se realiza una adecuada determinación del Incremento Patrimonial No Justificado?**

Mediante una auditoría contable y financiera que analice: (a) el origen lícito de los ingresos obtenidos (gravados y no gravados) y si se pagaron los impuestos que pudiesen corresponder; y, (b) si esos ingresos son suficientes para explicar las inversiones realizadas y los consumos asociados a la persona investigada.

#### **2. ¿Cómo realizar una correcta sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos?**

En realidad, la auditoría solo va a determinar si existe un incremento

patrimonial no justificado. La consecuencia puede ser sólo administrativa, acotando y cobrando los impuestos (sus multas y sus intereses) que pudiesen corresponder. Saltar de la consecuencia administrativa a una consecuencia penal requiere algo más que la simple determinación de un incremento patrimonial no justificado. Como se conoce, se requiere probar el “delito fuente”, esto es, que esa deuda tributaria ha sido originada mediante un fraude fiscal, lo que supone una conducta dolosa dirigida a ocultar esa deuda mediante las maniobras que la ley denomina fraudulentas, esto es, engañosas.

### **Objetivo específico N° 1**

Explicar la determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización.

#### **3. ¿De qué manera se determina el ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?**

En realidad, los protocolos de una auditoría tributaria (lo que en la pregunta se denomina fiscalización) solo están orientadas a determinar si hay bienes o rentas respecto de las cuales no se pagaron los tributos debidos. Si esa deuda ha sido ocultada mediante conductas fraudulentas corresponde a las etapas del proceso penal.

#### **4. ¿Cómo es la probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?**

El proceso administrativo de fiscalización sólo es eficaz para determinar si hubo incremento patrimonial no justificado y, acreditado que lo hubo, acotar y cobrar el impuesto que corresponde. No es eficaz, al mismo tiempo, para determinar si esa deuda tributaria fue ocultada mediante fraude fiscal. No obstante, es en ese mismo procedimiento en el que la Administración Tributaria puede reunir evidencia de que hubo fraude fiscal. Si así fuese, la Administración Tributaria puede presentar una denuncia al Ministerio Público, para iniciar formalmente las investigaciones conducentes al proceso penal, que es donde finalmente se establecerá si hubo o no delito.

El problema es ¿cómo puede la Administración Tributaria, dentro del proceso administrativo de fiscalización, reunir la evidencia suficiente para presentar una denuncia sobre fraude fiscal razonable, esto es, que no vulnere los derechos del contribuyente?

Para respetar esos derechos, durante el proceso de fiscalización se debe requerir al contribuyente que explique el origen del dinero y concederle plazos razonables para que lo pruebe. Si no puede probar, la consecuencia es sólo administrativa, ya que la ley autoriza a determinar el impuesto presumiendo que ese incremento representa rentas gravadas no declaradas. No obstante, la ley no autoriza a presumir el fraude fiscal. Este delito, como cualquier otro, no se puede presumir. Para probar el delito se requiere probar la conducta fraudulenta del contribuyente.

### **Objetivo específico N° 2**

Identificar de qué manera se considera el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria.

#### **5. ¿Por qué se dice que el IPNJ, es un acto meramente presuntivo?**

Porque la ley lo califica así. El incremento patrimonial no justificado que se determine en un proceso administrativo sólo autoriza a presumir que ese incremento se debe a rentas gravadas no declaradas y sobre ellas, la misma ley, sólo autoriza acotar y cobrar el impuesto, sus multas y los intereses. Si hubiese evidencia de fraude fiscal, la Administración Tributaria formula denuncia y se origina otro proceso a cargo primero del Ministerio Público y luego del juez penal.

#### **6. ¿Cuál es la diferencia sustancial entre el IPNJ y la Defraudación Tributaria?**

El incremento patrimonial no justificado es un resultado objetivo que resulta de un proceso administrativo de fiscalización y cuya consecuencia es determinar en forma presunta una deuda tributaria. La defraudación tributaria

es un delito tipificado por la conducta del contribuyente o del responsable tributario de ocultar esa deuda tributaria mediante actos que la ley califica como fraudulentas. La deuda tributaria determinada por un incremento patrimonial no justificado es una presunción que se aplica cuando la persona obligada no puede sustentarla. Como tal, por el solo hecho de ser una deuda tributaria que se presume, no implica que estemos frente a un fraude fiscal. Para que se califique esto último se requiere, como ha sido dicho, que la Administración Tributaria reúna evidencia suficiente para formular una denuncia, que el Ministerio Pública reúna las pruebas suficientes para acusar y que el juez penal sentencia que, más allá de cualquier duda razonable, el contribuyente ha cometido el delito.

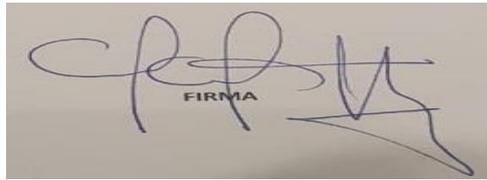
### **Objetivo específico N° 3**

Analizar la exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos.

#### **7. En su opinión, ¿De qué manera se excluiría el IPNJ de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos?**

El delito de lavado de activos es, como se dice, un delito de segundo piso. Antes se tienen que cometer un delito fuente, que es el que provee el dinero ilícito que se intenta lavar. Considerar al fraude fiscal como uno de los delitos fuente tiene dos problemas. El primero es que el delito de lavado de activos tiene un conjunto de medidas procesales muy poderosas, como la prisión preventiva y el desapoderamiento de activos, que están diseñadas para delitos más graves, como el narcotráfico, las actividades ilegales de minería y tala de bosques, el tráfico de personas, el terrorismo y similares. No veo que el fraude fiscal sea equivalentemente peligroso y, desde esa perspectiva: (a) hay razones para excluir al fraude fiscal como delito fuente; o, alternativamente, (b) las medidas autorizadas de modo general para el lavado de activos, solo debieran aplicarse al fraude fiscal cuando la deuda tributaria esté acreditada y sea exigible. La segunda es que la deuda tributaria determinada en un proceso de fiscalización es discutible, primero en un proceso administrativo y luego en un proceso judicial. No se podría iniciar el proceso penal hasta que la deuda

tributaria sea cierta y exigible, esto es, cuando sea cosa juzgada. Para evitar burlas a la represión del delito, se debieran regular procesos más expeditivos para resolver las impugnaciones y demandas sobre deuda tributaria cuando existan indicios de fraude fiscal.



FIRMA

---

CESAR LUNA VICTORIA LEON

## GUÍA DE ENTREVISTA:

### **La exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado como Defraudación Tributaria en la consideración del delito fuente de Lavado de Activos**

Entrevistado: ERMO MAC DOWALL MUÑOZ

Profesión: CONTADOR PÚBLICO COLEGIADO, AUDITOR INDEPENDIENTE CERTIFICADO, TRIBUTARISTA

Cargo académico: DOCENTE DE DIVERSAS ENTIDADES Y UNIVERSIDADES

Institución: INEDI POST GRADOS, UCV, COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DEL CALLAO

*El instrumento del presente trabajo de investigación, tiene como finalidad obtener información, de vital importancia, para el desarrollo de la investigación. Gracias por su gran aporte.*

#### **Objetivo General:**

Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos

1. ¿De qué manera se realiza una adecuada determinación del Incremento Patrimonial No Justificado?

El IPNJ tiene se determina por lo general a través del desbalances de una Persona Natural, respecto de sus ingresos vs gastos, se puede evidenciar con los movimientos de cuenta, adquisiciones registradas e incluso signos exteriores de riqueza que no estén en congruencia con su capacidad de gasto o compra.

2. ¿Cómo realizar una correcta sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos?

La única salida es que cada operación de ingreso y gasto tenga el debido sustento sea a través de comprobantes de pago o documentos que acrediten cualquier movimiento inusual o excepcional como contratos de mutuo por ejemplo

### **Objetivo específico N° 1**

Explicar la determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización.

3. ¿De qué manera se determina el ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?

Usualmente por cruce de información a través de SUNARP, Capitanía de puertos, Registro Vehicular, movimientos de cuentas, denuncia de terceros, entre otros

4. ¿Cómo es la probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?

A través de la documentación que se recabe en las acciones anteriores, o las que se obtengan del propio proceso de fiscalización

### **Objetivo específico N° 2**

Identificar de qué manera se considera el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria.

5. ¿Por qué se dice que el IPNJ, es un acto meramente presuntivo?

Por que parte de la PRESUNCIÓN de enriquecimiento sin que la persona pueda demostrar su capacidad de obtención o el exceso de demostración de signos exteriores de riqueza a sabiendas que la captación de ingresos no daría para tanto.

6. ¿Cuál es la diferencia sustancial entre el IPNJ y la Defraudación Tributaria?

Están en una línea muy delgada puesto que el IPNJ devendría en posible actos de evasión tributaria al evitar declarar ingresos "negros" o ilegítimos a través de los cuales genera riqueza indebida

### **Objetivo específico N° 3**

Analizar la exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos.

7. En su opinión, ¿De qué manera se excluiría el IPNJ de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos?

No debería excluirse en este momento la obtención de cualquier ingreso o activo puede presumirse como LA., la única opción es justificar los ingresos o reconocer lo no declarado y tributar lo que corresponda.

A handwritten signature in blue ink, appearing to be 'J. P. ...', written over a horizontal line.

---

FIRMA

## GUÍA DE ENTREVISTA:

### **La exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado como Defraudación Tributaria en la consideración del delito fuente de Lavado de Activos**

Entrevistado: Jorge Antonio Bravo

Cuqui Profesión: Abogado

Cargo académico: Profesor de Derecho Tributario

Institución: UNIVERSIDAD ESAN

*El instrumento del presente trabajo de investigación, tiene como finalidad obtener información, de vital importancia, para el desarrollo de la investigación. Gracias por su gran aporte.*

#### **Objetivo General:**

Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos

#### **1. ¿De qué manera se realiza una adecuada determinación del Incremento Patrimonial No Justificado?**

Entendiendo que la pregunta intenta indagar sobre el procedimiento que debe implementar la Administración Tributaria, queda claro que debe ser realizada a través de un procedimiento de fiscalización, siguiendo rigurosamente las normas y principios que regulan el procedimiento de fiscalización, y dentro del marco legal que dispone el art. 52, 91 y 92 de la LIR y los artículos 59, 60 y 60-A del Reglamento de la Ley del IR.

**2. ¿Cómo realizar una correcta sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos?**

A través de medios probatorios que le permitan justificar las razones de los incrementos patrimoniales, a los efectos de justificar que no se trata de rentas, sino de manifestaciones de riqueza que la Ley del IR no grava, como herencias, donaciones o premios. Si una persona no ha actuado delictivamente y es objeto de una imputación de incremento patrimonial, podrá demostrar su inocencia acreditando el origen del incremento, a través de las pruebas pertinentes. Y si no tuviera un buen acervo probatorio, ello no supone que haya cometido un delito de lavado de activos, delito que tiene una tipificación precisa, y que requiere el dolo, que se traduce en el conocimiento del origen ilícito del dinero.

**Objetivo específico N° 1**

Explicar la determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización.

**3. ¿De qué manera se determina el ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?**

La fiscalización es una labor que se realiza a través de un procedimiento reglado, en el que el auditor debe intentar descubrir la verdad material, que subyace a la verdad formal o aparente. Para ello, el auditor revisa la documentación aportada y, ante hallazgos, determina correctivamente la obligación tributaria. En el caso específico del ocultamiento de rentas o de bienes que las generan, lo hará al observar el desbalance patrimonial o flujos de ingresos que no tienen correspondencia con la actividad declarada, exigiendo las pruebas correspondientes al fiscalizado, y realizando la indagación a través de otras fuentes informativas de las que el Estado dispone.

**4. ¿Cómo es la probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?**

Quien alega un hecho debe probarlo. Si en la fiscalización, surgen indicios de rentas no declaradas, corresponde al fiscalizador probar que existen tales indicios, y al fiscalizado explicar con pruebas, cual es el origen de los ingresos y si, tienen una explicación.

**Objetivo específico N° 2**

Identificar de qué manera se considera el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria.

**5. ¿Por qué se dice que el IPNJ, es un acto meramente presuntivo?**

Porque se estructura a través de un mecanismo presuncional, que emplea una presunción relativa, que admite prueba en contrario.

**6. ¿Cuál es la diferencia sustancial entre el IPNJ y la Defraudación Tributaria?**

El IPNJ es una herramienta que le permite al Estado, presumir que los incrementos patrimoniales que una persona no pueda justificar suponen renta no declarada. Dicha renta no declarada, puede provenir de una defraudación tributaria, o de una falencia probatoria del contribuyente, que no tenga relación con un delito.

**Objetivo específico N° 3**

Analizar la exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos.

**7. En su opinión, ¿De qué manera se excluiría el IPNJ de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos?**

Para que una conducta tipifique como un delito, deben estar presentes los elementos tipificantes del delito. Un IPNJ no equivale a un delito, pues para ello, debe probarse el acto comisivo fraudulento, el dolo del autor y la estricta tipificación penal de la conducta.



---

JORGE BRAVO CUCCI

## GUÍA DE ENTREVISTA:

### **La exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado como Defraudación Tributaria en la consideración del delito fuente de Lavado de Activos**

Entrevistado: JUAN MARIO ALVA MATTEUCCI

Profesión: Abogado

Cargo académico: Profesor en cursos de tributación en el Centro de Educación Continua

Institución: Pontificia Universidad Católica del Perú

*El instrumento del presente trabajo de investigación, tiene como finalidad obtener información, de vital importancia, para el desarrollo de la investigación. Gracias por su gran aporte.*

#### **Objetivo General:**

Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos

#### **1. ¿De qué manera se realiza una adecuada determinación del Incremento Patrimonial No Justificado?**

Tengamos en consideración que el Incremento Patrimonial No Justificado es la aplicación de una presunción por parte de la administración tributaria, en cumplimiento de lo señalado por el artículo 52 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Para poder ser aplicada, el fisco ha debido recopilar una serie de pruebas que demuestren una alteración del patrimonio del contribuyente, al igual que mostrar el elevado consumo que haya realizado dentro de un período de tiempo en el cual se ha venido investigando al administrado.

Por ello, para que exista una correcta determinación, no solo se debe partir de la

información que el fisco tenga a su disposición sino aquellas pruebas que puedan ser entregadas por el administrado al tratar de desvirtuar la aplicación de la presunción.

## **2. ¿Cómo realizar una correcta sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos?**

El administrado deberá cumplir con presentar las pruebas necesarias que busquen desvirtuar la aplicación de la presunción como, por ejemplo, demostrar que los ingresos que el fisco considera excesivos y sin sustento, provienen de ahorros, préstamos de dinero, donaciones debidamente sustentadas en documentos de fecha cierta, al igual que contratos de mutuo de dinero, o por ejemplo, constancias que acrediten que los movimientos de dinero que tiene entre sus cuentas bancarias, están sustentadas en montos de dinero que ya cumplió con el pago del Impuesto a la Renta.

También puede demostrar que los ingresos que se encuentran en sus cuentas bancarias fueron producto de su trabajo en el exterior, cuando tenía la condición de sujeto no domiciliado en el Perú, motivo por el cual dichos ingresos no les corresponde tributar en el Perú.

### **Objetivo específico N° 1**

Explicar la determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización.

## **3. ¿De qué manera se determina el ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?**

Aquí es importante analizar que las personas pueden realizar en un primer momento el ocultamiento de los ingresos, al no consignarlos en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta u ocultarlos al derivarlos al exterior en territorios considerados como paraísos fiscales.

Un segundo momento puede estar representado por la manifestación de una capacidad de gasto, al existir de por medio consumos elevados o compras de bienes sin poder sustentar el origen del dinero.

#### **4. ¿Cómo es la probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?**

La carga de la prueba recae en el administrado, por lo que le corresponderá a él señalar la existencia de un ingreso que no le corresponde afectarlo con el Impuesto a la Renta.

Solo en el caso que no tenga elementos que puedan desvirtuar la aplicación de la presunción, se encontrará obligado al pago del Impuesto a la Renta y de ser el caso la cancelación de las multas respectivas por la existencia de datos falsos en su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta.

#### **Objetivo específico N° 2**

Identificar de qué manera se considera el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria.

#### **5. ¿Por qué se dice que el IPNJ, es un acto meramente presuntivo?**

Porque está considerado como una presunción en el texto del artículo 52 de la Ley del Impuesto a la Renta, además que admite prueba en contrario, lo cual podría desbaratar la aplicación de la presunción realizada por el fisco.

#### **6. ¿Cuál es la diferencia sustancial entre el IPNJ y la Defraudación Tributaria?**

En el primer caso existe una capacidad de gasto elevada que no tiene sustento, al igual que un incremento del patrimonio de la persona natural.

En el caso del delito de defraudación tributaria, la conducta del administrado contiene un mecanismo de intencionalidad que busca ocultar información para perjudicar el sistema de recaudación de los tributos a cargo del Estado. En este último supuesto, el administrado tiene pleno conocimiento que su conducta causará un perjuicio al fisco, lo que implica necesariamente la existe del dolo.

**Objetivo específico N° 3**

Analizar la exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos.

**7. En su opinión, ¿De qué manera se excluiría el IPNJ de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos?**

Son enfoques distintos, en el caso del Incremento Patrimonial No Justificado lo que se busca es determinar deuda tributaria y de ser el caso la aplicación de multas por omisiones.

En el caso del Delito de Lavado de Activos, tiene un enfoque de naturaleza penal que si bien es cierto puede estar relacionado con la información de capacidad de gasto o consumos de la persona natural, no necesariamente parte del incremento patrimonial no justificado, sino en el proceso que realizan las personas naturales para incorporar dinero obtenido de manera ilícita a negocios ya constituidos, para darle cierta normalidad.

JUAN MARIO ALVA MATTEUCCI

---

FIRMA

DNI. 09275438

## GUÍA DE ENTREVISTA:

### **La exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado como Defraudación Tributaria en la consideración del delito fuente de Lavado de Activos**

Entrevistado: MIGUEL ANGEL CARRILLO BAUTISTA

Profesión: ABOGADO

Cargo académico: DOCENTE DE POS GRADO UNIVERSIDAD CONTINENTAL Y PONTIFICA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL PERÚ

Institución: PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL PERÚ,  
UNIVERSIDAD CONTINENTAL

*El instrumento del presente trabajo de investigación, tiene como finalidad obtener información, de vital importancia, para el desarrollo de la investigación. Gracias por su gran aporte.*

#### **Objetivo General:**

Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos

#### **1. ¿De qué manera se realiza una adecuada determinación del Incremento Patrimonial No Justificado?**

Para la adecuada determinación del incremento patrimonial no justificado resulta necesario que la Administración Tributaria dentro de un procedimiento de fiscalización tributaria requiera al contribuyente el sustento del mayor ingreso generado en un determinado ejercicio tributario que no se refleje en lo consignado en su declaración jurada anual, y en aquellos casos en los cuales el contribuyente no está obligado a presentar declaración jurada anual (por ejemplo: generadores de rentas de quinta categoría), requerirle documentación y sustento documentario que acredite el incremento en el patrimonio. La Administración Tributaria también puede considerar documentación que obre en sus archivos electrónicos, y la que obtenga de terceros que tengan vinculación

con el contribuyente.

## **2. ¿Cómo realizar una correcta sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos?**

Es importante que el contribuyente cumpla con presentar los estados de cuenta bancaria, contratos, comprobantes de pago, documentación interna, correos electrónicos y cualquier documentación que permita identificar que, si bien podría haberse producido un incremento patrimonial que no declaró, pudo ser por desconocimiento, o simplemente porque no tenía información que cierta documentación debía contar con fecha cierta, como es el caso de las donaciones que terceros le han realizado o préstamos que obtuvo en un determinado periodo que no declaró por considerar que no estaban afectos al Impuesto a la Renta.

Para no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos el contribuyente debe consignar en los descargos que efectúe ante la Administración Tributaria, lo cual se debe reflejar en el contenido de la documentación que presente, que no hubo dolo o intención de defraudar al fisco.

### **Objetivo específico N° 1**

Explicar la determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización.

## **3. ¿De qué manera se determina el ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?**

Se determina de la comparación que se hace de lo ingresado en la cuenta bancaria del contribuyente y los ingresos que ha declarado sujetos a imposición, eso respecto del ocultamiento de ingresos.

Respecto del ocultamiento de bienes o activos que no se han declarado, dicha diligencia se

realiza mediante una inspección de la Administración en las oficinas del contribuyente, en el cual pueda verificar bienes o activos que no se han declarado y respecto de los cuales se genera alguna incidencia tributaria por ingresos no declarados o gastos deducidos sin tener el activo registrado contablemente o que se encuentre en la empresa al momento de la inspección.

#### **4. ¿Cómo es la probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?**

Si la Administración Tributaria está efectuando un procedimiento de fiscalización tributaria al contribuyente, se va a considerar las entradas y salidas en las cuentas bancarias, los comprobantes de pago registrados en los Libros y Registros Contables, y compararlos con lo declarado para efectos del Impuesto a la Renta.

Respecto del ocultamiento de bienes o activos generadores de rentas gravadas, se va a considerar el procedimiento de inspección el Kardex, los libros o registros contables y también el detalle de lo facturado a terceros, así como las adquisiciones. Para ello la Administración Tributaria puede considerar la documentación aportada por el contribuyente dentro del procedimiento de fiscalización tributaria o también lo que obtenga por información de terceros al efectuar un cruce de información en atención al ejercicio de las facultades discrecionales de verificación de obligaciones tributarias consignadas en el artículo 62° del Código Tributario.

#### **Objetivo específico N° 2**

Identificar de qué manera se considera el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria.

#### **5. ¿Por qué se dice que el IPNJ, es un acto meramente presuntivo?**

Se dice que el IPNJ es un acto meramente presuntivo porque al momento en el cual la Administración Tributaria inicia un procedimiento de verificación o control de obligaciones al contribuyente en la cual le comunica que se habría generado un presunto incremento patrimonial no justificado la única información que tiene para establecer

dicha imputación es lo que ha reportado el ITF en los movimientos en las cuentas bancarias, más no tiene otra documentación que permita corroborar que efectivamente se ha omitido declarar rentas sujetas a imposición al Impuesto a la Renta, es un acto meramente presuntivo porque en el procedimiento de fiscalización tributaria la Administración Tributaria y el contribuyente pueden no contar con toda la documentación que permita concluir que los ingresos generados durante el ejercicio fiscalizado han generado rentas gravadas.

## **6. ¿Cuál es la diferencia sustancial entre el IPNJ y la Defraudación Tributaria?**

La diferencia recae en que el Incremento Patrimonial no Justificado no implica necesariamente la comisión de un acto ilícito, dado que está vinculado a una omisión al consignar los ingresos sujetos a imposición en un determinado ejercicio fiscal, estaríamos ante un incumplimiento del pago del tributo, obligación tributaria sustancial, y ante la omisión a un deber formal cual es el presentar la declaración jurada que contenga la determinación de la obligación tributaria.

En el caso de la defraudación tributaria estamos ante un delito, una afectación al patrimonio del Estado como viene jurídico protegido, por ello en el delito de defraudación tributaria a diferencia del incremento patrimonial no justificado, para la imputación del delito al contribuyente, debe acreditarse que hubo intención, dolo, astucia, ardid de perjudicar al fisco, lo cual incluso incluye el realizar operaciones no reales en las cuales no se declaró o se utilizó la emisión del comprobante de pago para respaldar una operación inexistente, en el delito tributario el elemento subjetivo es vital para su imputación, ya sea para atenuar o para agravar la pena, situación que no se requiere demostrar en el incremento patrimonial no justificado que la Administración Tributaria pretenda atribuir al contribuyente.

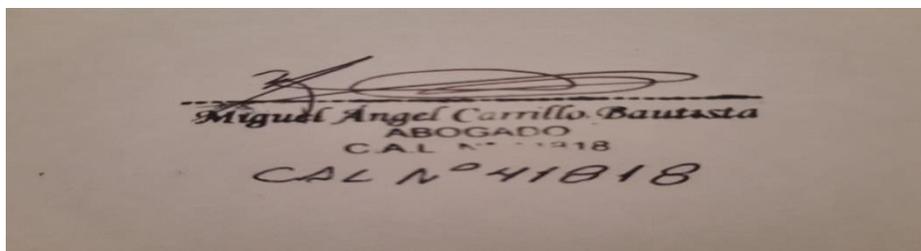
### **Objetivo específico N° 3**

Analizar la exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos.

#### **7. En su opinión, ¿De qué manera se excluiría el IPNJ de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos?**

Se debe modificar la normativa para señalar que el delito de lavado de activos implica una afectación al patrimonio del Estado, se configura cuando se acredite que el comportamiento del contribuyente ha tenido intención de defraudar al fisco, ya sea omitiendo rentas sujetas a imposición, simulando operaciones o utilizando ardid, astucia, dolo, engaño entre otros elementos que permitan identificar que ha tenido ánimo de no pagar o declarar una obligación tributaria que nació al configurarse el hecho imponible sujeto a imposición.

La normativa excluiría expresamente el incremento patrimonial no justificado del delito de defraudación tributaria en caso la Administración Tributaria no haya sustentado en un procedimiento de fiscalización tributaria que la intención del contribuyente ha sido defraudar al fisco, y que la omisión únicamente ha generado un incumplimiento formal, en el cual no ha mediado dolo o mecanismos que evidencien el animo de evadir el cumplimiento de la norma tributaria.



Miguel Ángel Carrillo Bautista  
ABOGADO  
CAL N° 41818

MIGUEL ÁNGEL CARRILLO BAUTISTA  
ABOGADO Y DOCENTE TRIBUTARISTA

CAL 41818

## GUÍA DE ENTREVISTA:

### **La exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado como Defraudación Tributaria en la consideración del delito fuente de Lavado de Activos**

Entrevistado: MÓNICA DENISSE JÁCOBO GUERRERO

Profesión: CONTADOR Y ABOGADO

Cargo académico: DOCENTE

Institución: UCV

*El instrumento del presente trabajo de investigación, tiene como finalidad obtener información, de vital importancia, para el desarrollo de la investigación. Gracias por su gran aporte.*

#### **Objetivo General:**

Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos

1. ¿De qué manera se realiza una adecuada determinación del Incremento Patrimonial No Justificado?

De acuerdo con lo establecido en el Código Tributario y la Ley del Impuesto a la Renta, el IPNJ se determina por aplicación de una presunción legal establecida en la ley, calificando como renta neta el patrimonio no justificado.

La SUNAT detecta el patrimonio a través de la información que cuenta en sus sistemas informáticos y de aquella que obtienes por diversos medios; información que sirve para que en un procedimiento de fiscalización que se le siga al contribuyente, sea sometida a verificación y/o exigencia del sustento respectivo.

2. ¿Cómo realizar una correcta sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos?

El procedimiento de determinación del IPNJ se tiene que seguir conforme lo establece la Ley del IR, existiendo limitaciones de sustento legal tributario; limitaciones que en un proceso penal de Lavado de Activos posiblemente no exista,

y que sea materia de valoración por el perito y fiscal a cargo.

### **Objetivo específico N° 1**

Explicar la determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización.

3. ¿De qué manera se determina el ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?

SUNAT detecta el patrimonio del contribuyente que no coincide con las rentas declaradas al fisco, a partir de ello solicita que el contribuyente sustente dichas diferencias a efectos de determinar si dicho patrimonio tiene un respaldo.

4. ¿Cómo es la probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?

En el procedimiento de fiscalización se tiene que presentar todos los documentos que consideres pertinentes sean necesarios y suficientes para sustentar las diferencias detectadas, con la previsión de las limitaciones y exigencia probatorias que la Ley del IR establece.

### **Objetivo específico N° 2**

Identificar de qué manera se considera el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria.

5. ¿Por qué se dice que el IPNJ, es un acto meramente presuntivo?

La Ley del IR y el Código Tributario, establecen que el IPNJ es una presunción. Y ello ocurre también porque lo que detecta SUNAT es el patrimonio (inmuebles, vehículos, dinero en cuentas, etc) pero no puede determinar con certeza cual es el origen del patrimonio (sino fuera determinación sobre base cierta) y por ello aplica el procedimiento presuntivo.

6. ¿Cuál es la diferencia sustancial entre el IPNJ y la Defraudación Tributaria?

Como ya indique el IPNJ es un procedimiento de determinación sobre base presunta, y en el caso de la defraudación tributaria no puede iniciarse un proceso penal sobre la base de presunciones (pues el dolo no se presume, ni mucho menos supera la presunción de inocencia); más aún si lo que se exige es demostrar el dolo en los delitos tributarios.

### **Objetivo específico N° 3**

Analizar la exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos.

7. En su opinión, ¿De qué manera se excluiría el IPNJ de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos?

El IPNJ no es delito fuente para lavado de activos. Por lo que no especularé sobre la pregunta planteada.



FIRMA

## GUÍA DE ENTREVISTA:

### La exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado como Defraudación Tributaria en la consideración del delito fuente de Lavado de Activos

Entrevistado: Paola Giraldez Avendaño

Profesión: Abogada

Cargo académico: .....

Institución: Asesora tributaria

*El instrumento del presente trabajo de investigación, tiene como finalidad obtener información, de vital importancia, para el desarrollo de la investigación. Gracias por su gran aporte.*

#### **Objetivo General:**

Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos

1. ¿De qué manera se realiza una adecuada determinación del Incremento Patrimonial No Justificado?

A través de la comparación de los ingresos declarados y conocidos con los egresos en todas sus modalidades: compra de activos, pago de tarjetas de crédito, envío y recepción de dinero al exterior.

2. ¿Cómo realizar una correcta sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos?

Para empezar toda persona goza de presunción de inocencia y en todo delito debe probarse el dolo.

Una correcta sustentación pasa por contar con la trazabilidad de nuestros ingresos.

### **Objetivo específico N° 1**

Explicar la determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización.

3. ¿De qué manera se determina el ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?

A través de propiedades inscritas en registros públicos y pago de deuda de tarjeta de credito

4. ¿Cómo es la probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?

La probanza esta a cargo de la Administración Tributaria. Se prueba con la información que arroje registros públicos, con la información del ITF y con los estados de cuenta bancarios y de tarjeta de crédito

### **Objetivo específico N° 2**

Identificar de qué manera se considera el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria.

5. ¿Por qué se dice que el IPNJ, es un acto meramente presuntivo?

Porque no determina sobre base cierta la verdadera capacidad contributiva

6. ¿Cuál es la diferencia sustancial entre el IPNJ y la Defraudación Tributaria?

El IPNJ es la no declaración de rentas, la defraudación tributaria es un delito, es decir, el dolo debe probarse en un proceso judicial y demostrarse que se actuó con engaño, ardid para engañar al fisco

### **Objetivo específico N° 3**

Analizar la exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos.

7. En su opinión, ¿De qué manera se excluiría el IPNJ de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos?

En el delito de lavado de activos se ingresa al circuito formal del dinero,

aquel dinero previamente obtenido de manera ilícita (corrupción, narcotráfico, normalmente). En el IPNJ el origen del dinero no necesariamente es una fuente ilícita.



---

FIRMA: PAOLA GIRALDEZ AVENDAÑO

## GUÍA DE ENTREVISTA:

### **La exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado como Defraudación Tributaria en la consideración del delito fuente de Lavado de Activos**

Entrevistado: Richard Agapito Custodio

Profesión: Contador Público y Bachiller Derecho. Tributarista asesor de empresas

Cargo académico: Magister en Derecho Tributario y Fiscalidad Internacional

Institución:

*El instrumento del presente trabajo de investigación, tiene como finalidad obtener información, de vital importancia, para el desarrollo de la investigación. Gracias por su gran aporte.*

#### **Objetivo General:**

Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos

#### **1. ¿De qué manera se realiza una adecuada determinación del Incremento Patrimonial No Justificado?**

Considero que cuando la Administración Tributaria (en adelante, SUNAT) compruebe diferencias entre los incrementos patrimoniales y las rentas totales declaradas o ingresos percibidos y exista sustento fehaciente se puede determinar IPCNJ. Es decir, se deberá verificar la procedencia u origen de los ingresos y si los mismos fueron declarados ante SUNAT, de lo contrario, se determinará **presunto** IPNJ.

#### **2. ¿Cómo realizar una correcta sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos?**

Considero que la sustentación se debe realizar por el tipo de hechos detectados como IPNJ que conlleve a una presunción de lavado de activos, debido a que

el IPNJ se puede deber a actividades plenamente lícitas que no necesariamente configura delito de lavado de activos. La defensa se debe enfocar que el IPNJ tiene su origen en actividades lícitas y que no se han configurado hechos de transparentar algo ilegal. Adicional ello, se debe sustentar el origen del IPNJ y de corresponder regularizar el mismo.

### **Objetivo específico N° 1**

Explicar la determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización.

#### **3. ¿De qué manera se determina el ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?**

SUNAT podrá determinar los procedimientos de determinación sobre base presunta señalados en el artículo 64° del Código Tributario con la finalidad de comprobar el ocultamiento de bienes o rentas.

#### **4. ¿Cómo es la probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?**

SUNAT puede probar el IPNJ aplicando cualquiera de los métodos: Método de Balance más Consumo o Método de Adquisiciones y Desembolsos. Una vez aplicado cualquiera de los dos métodos, se prueba el ocultamiento cuando se determine que se haya dejado de pagar el tributo, mediante la utilización de formas fraudulentas.

Por ejemplo: El Tribunal Fiscal y el Tribunal Constitucional han señalado que no cabe justificar el incremento patrimonial detectado a un contribuyente con el resultado de actividades ilícitas.

### **Objetivo específico N° 2**

Identificar de qué manera se considera el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria.

**5. ¿Por qué se dice que el IPNJ, es un acto meramente presuntivo?**

Porque parte de una presunción legal relativa, respecto a la identificación de inconsistencias entre el monto del patrimonio económico de una determinada persona y su relación con la renta declarada por la referida persona. Las diferencias que no fueran sustentadas se les aplicará el IPNJ.

**6. ¿Cuál es la diferencia sustancial entre el IPNJ y la Defraudación Tributaria?**

Es preciso resaltar que no todo desbalance patrimonial, necesariamente representa defraudación tributaria. En ese contexto, para que se configure un delito de defraudación tributaria tiene que coexistir: la omisión total o parcial del pago del tributo y que dicha omisión se ha producido por haber utilizado métodos fraudulentos o artificiosos. Este último supuesto es lo que refuerza que no todo IPNJ conlleva a configurar un delito tributario.

Por ejemplo: En caso que el origen del supuesto IPNJ sea acreditado documentariamente y se trate de un ingreso exento de impuesto, no existiría inconsistencia alguna con las declaraciones del contribuyente y ello no conlleva un delito de defraudación tributaria.

**Objetivo específico N° 3**

Analizar la exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos.

**7. En su opinión, ¿De qué manera se excluiría el IPNJ de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos?**

- Que el IPNJ no tuvo origen en ganancias ilegales que deriven en delito fuente para el lavado de activos, es decir, que el sujeto imputado con IPNJ no tuvo una conducta criminal.
- Demostrar que el IPNJ se debe a hechos que no necesariamente configuran un delito, es decir que no se han utilizado figuras artificiosas para el lavado de activos.

- Recalcar que el desbalance patrimonial por sí solo no configura un injusto penal. Además, el desbalance patrimonial es un hecho posterior que conforma la estructura de la prueba indiciaria.
- Resaltar que el IPNJ buscó una ganancia sin reflejarla en las respectivas declaraciones, mientras que el delito de lavado de activos tiene como finalidad transparentar algo ilícito y que no buscó generar una ganancia



---

RICHARD AGAPITO CUSTODIO



## GUÍA DE ENTREVISTA:

### **La exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado como Defraudación Tributaria en la consideración del delito fuente de Lavado de Activos**

Entrevistado: Carlos Martín Arenas Bazán

Profesión: Abogado

Cargo académico: Docente

Institución: Perucontable

*El instrumento del presente trabajo de investigación, tiene como finalidad obtener información, de vital importancia, para el desarrollo de la investigación. Gracias por su gran aporte.*

#### **Objetivo General:**

Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos

1. ¿De qué manera se realiza una adecuada determinación del Incremento Patrimonial No Justificado?

A través de los mecanismos de control que otorga la LIR

2. ¿Cómo realizar una correcta sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos?

Conocer las normas sobre determinación de la renta y sustentar los ingresos gravados y no gravados generados.

#### **Objetivo específico N° 1**

Explicar la determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización.

3. ¿De qué manera se determina el ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?

Mediante instrumentos como el IFT, cruces de información métodos de ajuste patrimonial.

4. ¿Cómo es la probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?

Mediante un procedimiento de fiscalización, no hay otra forma.

### **Objetivo específico N° 2**

Identificar de qué manera se considera el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria.

5. ¿Por qué se dice que el IPNJ, es un acto meramente presuntivo?

Porque debe demostrarse tanto la justificación como la no justificación.

6. ¿Cuál es la diferencia sustancial entre el IPNJ y la Defraudación Tributaria?

El IPNJ es un hecho de omisión que se queda en el ámbito administrativo, la defraudación tributaria es una figura penal, que requiere del engaño, astucia, etc.

### **Objetivo específico N° 3**

Analizar la exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos.

7. En su opinión, ¿De qué manera se excluiría el IPNJ de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos?

Si no se prueba la existencia del IPNJ como delito de defraudación tributaria, este tendría que ser excluido.



FIRMA

## GUÍA DE ENTREVISTA:

### **La exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado como Defraudación Tributaria en la consideración del delito fuente de Lavado de Activos**

Entrevistado: Andreita Lavado Rosales

Profesión: Administradora

Cargo académico: SUNAT

Institución: SUNAT

*El instrumento del presente trabajo de investigación, tiene como finalidad obtener información, de vital importancia, para el desarrollo de la investigación. Gracias por su gran aporte.*

#### **Objetivo General:**

Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos

1. ¿De qué manera se realiza una adecuada determinación del Incremento Patrimonial No Justificado?

Con la diferencia entre los ingresos y egresos declarados.

2. ¿Cómo realizar una correcta sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos?

Declarar los ingresos que la ley exija, lo demás se sustenta con diversos documentos.

#### **Objetivo específico N° 1**

Explicar la determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización.

3. ¿De qué manera se determina el ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?

Comparado lo declarado y los ingresos no justificados.

4. ¿Cómo es la probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?

Mediante una fiscalización

### **Objetivo específico N° 2**

Identificar de qué manera se considera el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria.

5. ¿Por qué se dice que el IPNJ, es un acto meramente presuntivo?

Porque no es determinativo hasta culminar la fiscalización.

6. ¿Cuál es la diferencia sustancial entre el IPNJ y la Defraudación Tributaria?

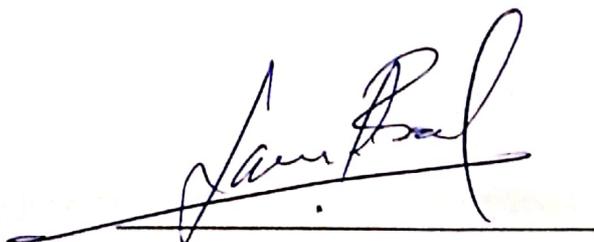
El IPNJ es un hecho presuntivo administrativo y la defraudación es netamente penal.

### **Objetivo específico N° 3**

Analizar la exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos.

7. En su opinión, ¿De qué manera se excluiría el IPNJ de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos?

Sin delito de defraudación no hay lavado de activos.

A handwritten signature in black ink, written over a horizontal line. The signature is stylized and appears to be 'Juan Paul'.

FIRMA

## GUÍA DE ENTREVISTA:

### **La exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado como Defraudación Tributaria en la consideración del delito fuente de Lavado de Activos**

Entrevistado: Giampiero Avalo Rocca

Profesión: Abogado

Cargo académico: SUNAT

Institución: SUNAT

*El instrumento del presente trabajo de investigación, tiene como finalidad obtener información, de vital importancia, para el desarrollo de la investigación. Gracias por su gran aporte.*

#### **Objetivo General:**

Analizar la determinación y sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos

1. ¿De qué manera se realiza una adecuada determinación del Incremento Patrimonial No Justificado?  
Comprando lo declarado con los consumos realizados y los ingresos obtenidos.
2. ¿Cómo realizar una correcta sustentación del Incremento Patrimonial No Justificado a fin de no caer en el delito fuente que presuma Lavado de Activos?  
Declarando los ingresos gravados y los no gravados sustentando con documentación.

#### **Objetivo específico N° 1**

Explicar la determinación y probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización.

3. ¿De qué manera se determina el ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?  
Mediante las declaraciones y el uso del engaño para ocultar ingresos
4. ¿Cómo es la probanza del ocultamiento de bienes o rentas en un proceso de fiscalización?  
Mediante una fiscalización

### **Objetivo específico N° 2**

Identificar de qué manera se considera el Incremento Patrimonial no Justificado únicamente como acto presuntivo y no como Defraudación Tributaria.

5. ¿Por qué se dice que el IPNJ, es un acto meramente presuntivo?  
Porque su resultado debe ser probado
6. ¿Cuál es la diferencia sustancial entre el IPNJ y la Defraudación Tributaria?  
Uno es presuntivo, el otro es un hecho probado.

### **Objetivo específico N° 3**

Analizar la exclusión del Incremento Patrimonial No Justificado de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos.

7. En su opinión, ¿De qué manera se excluiría el IPNJ de la consideración del delito fuente de Lavado de Activos?

Si no se prueba que en el IPNJ hubo delito de defraudación, se excluirían.



FIRMA