

# **UNIVERSIDAD NACIONAL DE CAJAMARCA**

## **ESCUELA DE POSGRADO**

**UNIDAD DE POSGRADO DE LA FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS  
POLÍTICAS**



### **PROGRAMA DE MAESTRÍA**

#### **MENCIÓN: DERECHO PENAL Y CRIMINOLOGÍA**

#### **TESIS:**

**EL INCUMPLIMIENTO DE LA LEY PENAL TRIBUTARIA POR PARTE DEL  
ÓRGANO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUTO EN LA CIUDAD DE  
CAJAMARCA PERIODO: 2014-2016**

Para optar el Grado Académico de

#### **MAESTRO EN CIENCIAS**

Presentada por:

**Bachiller: JORGE LUIS SILVA RUIZ**

Asesor:

**Dr. ELFER MIRANDA VALDIVIA**

**Cajamarca - Perú**

**2018**

**COPYRIGHT © 2018 by  
JORGE LUIS SILVA RUIZ  
Todos los derechos reservados**

# **UNIVERSIDAD NACIONAL DE CAJAMARCA**

## **ESCUELA DE POSGRADO**

**UNIDAD DE POSGRADO DE LA FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS  
POLÍTICAS**



### **PROGRAMA DE MAESTRÍA**

**MENCIÓN: DERECHO PENAL Y CRIMINOLOGÍA**

**TESIS APROBADA:**

**EL INCUMPLIMIENTO DE LA LEY PENAL TRIBUTARIA POR PARTE DEL  
ÓRGANO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUTO EN LA CIUDAD DE  
CAJAMARCA PERIODO: 2014-2016**

Para optar el Grado Académico de

**MAESTRO EN CIENCIAS**

Presentada por:

**Bachiller: JORGE LUIS SILVA RUIZ**

### **JURADO EVALUADOR**

Dr. Elfer Miranda Valdivia  
Asesor

Dr. Glenn Serrano Medina  
Jurado Evaluador

M.Cs. José Luis López Nuñez  
Jurado Evaluador

M.Cs. Henry Alcántara Salazar  
Jurado Evaluador

Cajamarca - Perú  
2018



# Universidad Nacional de Cajamarca

## Escuela de Posgrado

### PROGRAMA DE MAESTRÍA EN CIENCIAS

#### ACTA DE SUSTENTACIÓN DE TESIS

Siendo las 5:30 de la tarde del día 19 de diciembre de Dos Mil Dieciocho, reunidos en el Auditorio de la Escuela de Posgrado de la Universidad Nacional de Cajamarca, el Jurado Evaluador presidido por el **Dr. GLENN JOE SERRANO MEDINA**, y como integrantes del Jurado Evaluador, **M.Cs. JOSÉ LUIS LÓPEZ NÚÑEZ**, **M.Cs. HENRY SEGUNDO ALCÁNTARA SALAZAR**; en calidad de Asesor el **Dr. ELFER GERMÁN MIRANDA VALDIVIA**. Actuando de conformidad con el Reglamento Interno y el Reglamento de Tesis de Maestría de la Escuela de Posgrado de la Universidad Nacional de Cajamarca, se dio inicio a la Sustentación de la Tesis titulada "**EL INCUMPLIMIENTO DE LA LEY PENAL TRIBUTARIA POR PARTE DEL ÓRGANO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUTO EN LA CIUDAD DE CAJAMARCA: PERIODO 2014-2016**", presentada por el **Bach. en Derecho JORGE LUIS SILVA RUIZ**, con la finalidad de optar el Grado Académico de **MAESTRO EN CIENCIAS**, de la Unidad de Posgrado de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas, con Mención en **DERECHO PENAL Y CRIMINOLOGÍA**.

Realizada la exposición de la Tesis y absueltas las preguntas formuladas por el Jurado Evaluador, y luego de la deliberación, se acordó APROBAR con la calificación de 15 (Quince) la mencionada Tesis; en tal virtud, el **Bach. en Derecho JORGE LUIS SILVA RUIZ**, está apto para recibir en ceremonia especial el Diploma que lo acredita como **MAESTRO EN CIENCIAS**, de la Unidad de Posgrado de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas, con Mención en **DERECHO PENAL Y CRIMINOLOGÍA**.

Siendo las 7:00 horas del mismo día, se dio por concluido el acto.

.....  
**Dr. Glenn Joe Serrano Medina**  
Miembro de Jurado Evaluador

.....  
**Dr. Elfer Germán Miranda Valdivia**  
Asesor

.....  
**M.Cs. José Luis López Núñez**  
Miembro de Jurado Evaluador

.....  
**M.Cs. Henry Segundo Alcántara Salazar**  
Miembro de Jurado Evaluador

## **DEDICATORIA**

A Dios en primer lugar por su bendición y haberme guiado en la realización de esta tesis además de su infinita bondad y amor; a mis queridos padres Oswaldo y Rosa por su constante e incondicional apoyo, por ser ellos el pilar fundamental en todo lo que soy, a quienes debo mi existencia y todos mis anhelos; al Dr. Elfer Miranda Valdivia por su gran apoyo al asesorarme en la elaboración de esta tesis; a mi gran amigo el Abg. Julio Eduardo Velásquez Amorós, quien me ayudó a despejar muchas dudas en la elaboración de este trabajo; y al padre Luis Rebaza Neyra, quién en vida me brindó sus sabios consejos los cuales los llevo siempre presente

## **AGRADECIMIENTO**

Me gustaría agradecer en estas líneas la ayuda que muchas personas y colegas me han prestado durante el proceso de investigación y redacción de este trabajo. En primer lugar, quisiera agradecer a mis padres que me han ayudado y apoyado en todo mi producto, a mi Asesor Dr. Elfer Miranda Valdivia, por haberme orientado en todos los momentos al realizar este trabajo.

Así mismo, deseo expresar mi reconocimiento al Órgano Administrativo del Tributo (SUNAT) y Ministerio Público en la ciudad de Cajamarca por todas las atenciones e información brindada a lo largo de esta indagación, del mismo modo a la Escuela de Posgrado de la Universidad Nacional de Cajamarca por todo el conocimiento adquirido en los últimos años

## TABLA DE CONTENIDO

### INTRODUCCIÓN

### CAPÍTULO I: ASPECTOS METODOLÓGICOS

1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	10
1.1.1. Problema Principal	10
1.1.2. Problema Específico	10
1.2. JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA	11
1.3. OBJETIVO GENERAL	15
1.3.1. Objetivo Específico	15
1.4. DELIMITACIÓN	16
1.5. LIMITACIONES	16
1.6. TIPO Y DISEÑO DE INVESTIGACIÓN	16
1.6.1. Enfoque	17
1.6.2. Enfoque Cualitativo	17
1.7. NIVEL DE TESIS	18
1.8. ELABORACIÓN DE LAS HIPÓTESIS Y VARIABLES	18
1.8.1. Hipótesis General	18
1.8.2. Hipótesis Específica	19
1.9. INSTRUMENTOS, MÉTODOS Y TÉCNICAS	20
1.10. UBICACIÓN GEOGRÁFICA	20
1.11. POBLACIÓN	21
1.12. PROCEDIMIENTO	21

1.13. ANÁLISIS DOCUMENTAL	21
1.14. UNIDAD DE ANÁLISIS	22
1.15. ESTADO DE LA CUESTIÓN	25
<b>CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO</b>	<b>27</b>
2.1. MARCO LEGAL	27
2.2. ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN O MARCO REFERENCIAL	30
2.3. MARCO CONCEPTUAL	32
2.3.1. Que es la Defraudación	32
2.3.2. La defraudación hacia el Estado	33
2.3.3. Tributos que administra la SUNAT	34
2.3.4. El delito de defraudación tributaria	38
2.3.5. Infracciones y sanciones más frecuentes y su relación con el delito tributario	44
2.3.6. La fiscalización efectiva como el mejor instrumento del Órgano Administrativo del Tributo para cumplir con la Ley Penal Tributaria	50
2.3.7. Criterios del Órgano Administrativo del Tributo para no considerar como delito un ilícito tributario.	59
2.3.8. La condición del acto ilícito	60
2.3.8.1. El ilícito tributario	61
2.3.9. Las clases de ilícitos tributarios	61
2.3.9.1. Criterios para diferenciar entre infracción y delito	63



2.3.10. Sobre La Transgresión del Non Bis In Idem	66
2.3.10.1.    El Principio del Non Bis In Idem	66
2.3.11. La no persecución del delito de defraudación tributaria	74
2.3.12. Las concepciones teóricas	76
2.3.13. Modalidades de defraudación	84
2.3.14. Percepciones y Retenciones	86
2.3.14.1. Régimen de Percepciones	86
2.3.14.2. Régimen de Retenciones	89
2.3.15. La SUNAT y los gobiernos de turno	92
2.3.16. Procedimientos a seguir del Órgano Administrativo del Tributo y Ministerio Público contra los delitos tributarios	95

### **CAPÍTULO III: RESULTADO Y DISCUSIÓN DE LA INVESTIGACIÓN**

3.1. RESULTADOS	98
3.2. ILUSTRACIÓN DE LOS CASOS INVESTIGADOS	102
3.2.1. Empresas con cobranza coactiva en Cajamarca	123
3.2.2. Cobranza Coactiva actualizada	124
3.2.3. Investigaciones y/o sentencias por defraudación tributaria en el Perú	127
3.3. El Servicio de Administración Tributaria (SAT) y el delito tributario	133

**CAPÍTULO IV: CONTRASTACIÓN DE HIPÓTESIS**

4.1.	Referente a la inadecuada fiscalización por parte de Órgano Administrativo del Tributo	139
4.2.	Los criterios del Órgano Administrativo del Tributo de no denunciar el delito tributario	145
4.3.	Las diferencias sustanciales entre la información proporcionada por el Órgano Administrativo del Tributo y el Ministerio Público de Cajamarca	150
5.1.	MATRIZ DE CONSISTENCIA	154
5.2.	CONCLUSIONES	155
5.3.	RECOMENDACIONES	157
5.4.	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	159
5.5.	ANEXOS	163

## LISTA DE ILUSTRACIONES

1. Cuadro n° 2.1: Infracciones y sanciones vinculadas a la emisión de comprobantes de pago	45
2. Cuadro n° 2.2: Infracciones vinculadas a libros contables	46
3. Cuadro n° 2.3: Infracciones vinculadas a Declaraciones Juradas	46
4. Cuadro n° 2.4: Infracciones vinculadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias	46
5. Cuadro n° 2.5: Modelo de fiscalización efectiva	52
6. Cuadro n° 2.6: Ejemplo de Percepción	87
7. Cuadro n° 2.7: Ejemplo de Retención	90
8. Cuadro n° 3.1: Empresas con cobranza coactiva en Cajamarca 2014-2016	123
9. Cuadro n° 3.2: Cobranza coactiva actualizada al 2018	124
10. Cuadro n° 4.1: Inicio de denuncia tributaria	141
11. Cuadro n° 4.2: Cuadro de denuncias	141
12. Cuadro n° 4.3: Denuncias Vinculadas a Comprobantes de Pago u otros Documentos	142
13. Cuadro n° 4.4: Registro de denuncias	142

**LISTA DE ABREVIACIONES**

CEPAL:	Comisión Económica para América Latina y el Caribe
DLeg:	Decreto Legislativo
E.I.R.L:	Empresa Individual de Responsabilidad Limitada
ESSALUD:	Seguro Social del Perú
EXP:	Expediente
IGV:	Impuesto General a las Ventas
IR:	Impuesto a la Renta
IVA:	Impuesto al Valor Agregado
MYPE:	Micro y Pequeña Empresa
OAT:	Órgano Administrativo del Tributo
ONP:	Oficina de Normalización Previsional
OSALL:	Oficina de Soporte Administrativo La Libertad
PIB:	Producto Interno Bruto
SUNAT:	Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria
SAT:	Servicio de Administración Tributaria
TC:	Tribunal Constitucional
UIT:	Unidad Impositiva Tributaria

## RESUMEN

El propósito de la presente tesis es la de demostrar de qué manera el Órgano Administrativo del Tributo viene incumpliendo con lo prescrito en el DL 813 - Ley Penal Tributaria ya sea por una inadecuada fiscalización y por criterios legales de no denunciar el delito tributario, actos que traen como consecuencia el impedimento para descubrir a los actores del delito tributario o defraudación tributaria. Es por eso que el problema detectado es que el Órgano Administrativo del Tributo está incumpliendo con la Ley Penal Tributaria en la ciudad de Cajamarca el cual impide la recaudación efectiva de los tributos, debido a una inadecuada fiscalización, a criterios para diferenciar infracciones y delitos y a la no concordancia de información entre la SUNAT y el Ministerio Público.

El objetivo de la tesis está orientado a: determinar de qué manera el Órgano Administrativo del Tributo está incumpliendo con la Ley Penal Tributaria en la ciudad de Cajamarca. La tesis es explicativa causal y tiene un enfoque cualitativo ya que construye el conocimiento, gracias al comportamiento entre las personas implicadas y toda su conducta observable. El nivel de tesis es no experimental longitudinal ya que sirve para recabar información en diferentes puntos o periodos, para realizar inferencias acerca del cambio, sus causas y sus efectos.

**Palabras Clave:** Incumplimiento de la Ley Penal Tributaria, fiscalización efectiva; disminución de la defraudación tributaria; incremento de la recaudación tributaria.

## **ABSTRACT**

*The purpose of this thesis is to demonstrate in what way the Administrative Body of the Tribute comes in breach with the provisions of DL 813°- Criminal Tax Law, either due to inadequate control and by legal criteria not to report the tax crime, acts that bring as a consequence the impediment to discover to the actors of the tax crime or tax fraud. That is why the problem detected is that the Administrative Body of the Tribute is not complying with the Criminal Tax Law in the city of Cajamarca, which prevents the effective collection of taxes, due to inadequate control, to criteria to differentiate infractions and crimes and to the non-agreement of information between SUNAT and the Public Ministry.*

*The objective of the thesis is oriented to: determine in what way the Administrative Body of the Tribute is not complying with the Criminal Tax Law in the city of Cajamarca. The thesis is explanatory causal and it has a qualitative approach, since it builds knowledge thanks to the behavior among the people involved and all its observable behavior. The thesis level is non-experimental longitudinal, since it is used to gather information at different points or periods to make inferences about the change, its causes and its effects.*

**Keywords:** *Non-compliance with the Criminal Tax Law, effective control, decrease in tax fraud, increase in tax collection.*

## INTRODUCCIÓN

Elegir un objeto de estudio con el fin de investigar sus alcances y discrepancia, involucra una evaluación pormenorizada del tema en investigación. Tema muy importante para la recaudación económica en esta ciudad, puesto que en el caso particular el campo de trabajo es la labor del Órgano Administrativo del Tributo frente al delito tributario en la ciudad de Cajamarca. La presente tesis que se desarrolló da una visión del comportamiento de dicho Órgano Administrativo frente a la defraudación tributaria o delito tributario y el uso de la Ley Penal Tributaria – Dleg. 813 - para hacer frente a esta situación delictiva. El hecho, además, de que en este país no exista una cultura tributaria que permita cumplir de manera voluntaria con las obligaciones tributarias que la ley impone sin necesidad de coacción y que esto traiga como consecuencia que no se respete el orden jurídico determinado, situación que se suscita ya que en el país existen mecanismos que no son muy adecuados para procurar fomentar una conciencia Tributaria entre toda la población, es por ello que la denuncia penal por defraudación tributaria por parte del Órgano Administrativo del Tributo para todos los actos ilícitos contra la administración tributaria en donde se vea reflejado una actitud dolosa por parte de los contribuyentes es el mecanismo que se propone en esta tesis y que pretende no tanto incentivar la privación de la libertad a las personas sino poner un freno al delito tributario que, lamentablemente, se disminuye siempre y cuando la personas vean que su libertad pueda ser afectada. Esto nos dispone a realizar un trabajo ineludible sobre temáticas a revisar como son: El delito tributario, la Ley Penal Tributaria, la investigación delictiva tributaria, la actuación del Ministerio Público frente al

delito tributario, la actuación del Órgano Administrativo del Tributo frente a la defraudación y/o delito tributario, la fiscalización tributaria, entre otros.

El desarrollo de esta tesis tiene como principal finalidad colaborar con el Estado hacia la recuperación de su estabilidad económica contribuyendo a optimizar el cobro de los tributos que no fueron recaudados en los últimos años, producto de las evasiones tributarias por parte de las personas naturales y jurídicas; y además, se demuestra que las medidas de fiscalización por parte del Órgano Administrativo del Tributo en Cajamarca no está dando resultados óptimos en el objetivo de combatir al delito tributario y proteger el ingreso económico del Estado, el cual tiene que velar por el sendero económico trazado y para esto, la recaudación tiene que seguir un sendero óptimo, fiscalizando eficazmente para proteger los ingresos económicos; esto depende si el Órgano Administrativo del Tributo y las instituciones encargadas de la investigación del delito como el Ministerio Público realizan trabajos en conjunto, y así poder cumplir con lo prescrito en la Ley Penal Tributaria.

Para mejor comprensión la presente tesis se ha dividido en los siguientes capítulos los cuales los resumimos y exponemos a continuación:

El capítulo I, contiene los Aspectos Metodológicos y dentro del mismo se considera al planteamiento del problema, justificación, objetivo, limitaciones, delimitaciones, tipo de investigación, elaboración de hipótesis y variables, métodos, técnicas e instrumentos.



El capítulo II, contiene el marco teórico de la investigación. Concretamente se refiere al marco legal y antecedentes de la investigación, el marco conceptual donde se explica definiciones de defraudación, ilícitos tributarios en la ciudad de Cajamarca y la fiscalización efectiva.

El capítulo III, está referido a la presentación de resultados y discusión de la investigación, dentro de ello se presenta la ilustración de casos investigados y las diferencias entre el Servicio de Administración Tributaria (SAT) y el delito tributario.

El capítulo IV, está referido a la Contrastación de Hipótesis, donde se demostrará lo mencionado en la Hipótesis.

Finalmente se presenta las conclusiones, recomendaciones, referencias bibliográficas y anexos.

Esta tesis propone por tanto que el Órgano Administrativo del Tributo en Cajamarca frente a los casos de defraudación tributaria formalice las respectivas denuncias ante el Ministerio Público de todos los actos ilícitos que se pueda considerar como delitos tributarios, según lo prescrito en el DLeg 813 - Ley Penal Tributaria.

## **CAPÍTULO I**

### **ASPECTOS METODOLÓGICOS**

#### **1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

A nivel mundial, las normas, estudios, artículos y libros relacionados con la defensa del ingreso fiscal hacia el Estado, han venido por muchos años, incentivando y protegiendo las arcas de los Estados de cada nación. Comenzaremos citando lo dicho por la Comisión Nacional Contra el Bloqueo de Capitales, Financiamiento del Terrorismo de la Proliferación de Armas de Destrucción Masiva (2017) donde afirman que:

Todo gobierno necesita fuentes de ingreso para operar. Sin estos recursos, el Estado sería incapaz de funcionar, invertir o ejercer su función jurisdiccional. El impedir o dificultar la actividad fiscalizadora e impositiva en materia tributaria del gobierno afecta la capacidad del gasto público, entorpece la capacidad para brindar prestaciones esenciales del Estado y la redistribución de ingresos entre amplios sectores de la población. Por ello, el interés del Estado es recaudar recursos y disuadir la evasión impuesta por ley a los contribuyentes. (p. 1).

En América Latina según lo que informa la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (2016), nos indica que:

La evasión tributaria constituye uno de los principales puntos débiles de las economías de América Latina. La CEPAL estima que en 2015 ascendió a un monto equivalente a 2,4 puntos porcentuales del producto interno bruto (PIB) regional en el caso del impuesto al valor agregado (IVA) y 4,3 puntos del PIB en el caso del impuesto sobre la renta, lo que suma 340.000 millones de dólares (6,7% del PIB en total) (...)De acuerdo con la CEPAL, para combatir la evasión se requieren cambios administrativos en las estructuras tributarias de los países para mejorar la recaudación y la progresividad, dados los elevados niveles de informalidad, pobreza y desigualdad socioeconómica, la pobre calidad institucional y la escasa conciencia y educación fiscal de los

contribuyentes. (...) Dado el actual contexto internacional, para combatir este tipo de evasión, es necesario profundizar los mecanismos de cooperación entre países y bloques regionales, para lo cual los organismos multilaterales pueden servir de espacios para alcanzar acuerdos y consensos.

Y es que la evasión tributaria en el mundo se viene dando por conductas muchas veces dolosas por parte de los contribuyentes; esto, acompañado de sanciones administrativas que resultan ser muy dóciles por parte de los Órganos Administrativos del Tributo de cada país que permiten que las conductas ilícitas se repitan una y otra vez.

El Perú no es ajeno a este problema en cuanto a defraudación tributaria; y es que en los últimos años viene disminuyendo la recaudación por parte del organismo encargado de la misma (como es la SUNAT) y se puede observar que hay factores que frenan esta recaudación positiva de los tributos; un factor es la Defraudación Tributaria (conocida como delito tributario) y acompañado de otro factor muy importante que es la abstención de la denuncia de dicha defraudación ante el Ministerio Público por parte del Órgano Administrativo del Tributo.

La realización de la presente tesis buscó, encontrar y otorgar soluciones inmediatas frente al delito tributario, en primer lugar censurando la actuación de del Órgano Administrativo del Tributo de no denunciar la defraudación tributaria y en segundo lugar reincidiendo en que la investigación penal puede darse aun cuando esté en curso la investigación administrativa.

En el Perú existen estudios que establecen como una de las causas de que no se recaude adecuadamente los tributos a que los casos de Defraudación

Tributaria no son denunciados por el Órgano Administrativo del Tributo (SUNAT) generando perjuicio al Estado; así lo expresa en su Tesis, Zevallos (2018) al afirmar que:

La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), no hace las denuncias al Ministerio Público, cuando detecta defraudación tributaria en los contribuyentes, tanto personas jurídicas como naturales. La SUNAT no denuncia este delito detectado en sus fiscalizaciones a los contribuyentes y solo se limita a sancionar administrativamente con una multa. La Defraudación Tributaria no permite la recaudación tributaria, generando perjuicio al Estado y refleja la poca cultura tributaria en nuestro país. (p. 12, 13)

La poca cultura tributaria en el Perú y la sanción pasiva por parte de SUNAT, permite que esta clase de actos que conllevan al delito tributario siga incrementándose y, de no detenerse, la recaudación seguirá siendo negativa, afectando el desarrollo económico en todo el país.

En Cajamarca este problema se ha venido propagando; y al igual que en el resto del país, estos casos vienen incrementándose en una población que también tiene una conciencia tributaria negativa, y que no temen realizar actos que van contra la administración tributaria, por el trato pasivo y desinteresado frente al delito tributario que muestra ésta institución del Estado. Es por eso que el tema objeto de la presente tesis es demostrar el Incumplimiento de la Ley Penal Tributaria por parte del Órgano Administrativo del Tributo en la ciudad de Cajamarca: Periodo 2014 al 2016.

Muchas veces hemos observado que las personas se escandalizan por situaciones ilegales que van en contra del bienestar común de la población, como asesinatos, robos, daños físicos, etc., y se exige que, a los causantes de estos

actos, se los sancione con todo el peso de la ley. Como se aprecia, con situaciones que afectan directamente a las personas, se pide y se exige al Estado velar por los derechos de los ciudadanos; pero, frente a los que cometen ilícitos contra el Estado, afectando todo el sistema económico de una nación, no se reprocha ni se exige respeto hacia el Estado; prueba de ello es que nunca se ha visto marchas o protestas en contra de la evasión tributaria o contra la defraudación y/o el delito tributario. Esto es innegable, a las personas les agrada que el Estado realice obras o suba el importe de los sueldos, pero no les gusta colaborar con ello mediante el pago de los impuestos. El Perú no es un país que se caracterice por tener una cultura tributaria positiva, en pocas palabras a los habitantes de esta nación no les gusta pagar los impuestos que les corresponde y por eso se ven casos en donde utilizan actos en contra de las leyes tributarias con el fin de evadir el pago de los mismos, cometiendo muchas veces -dentro de estos actos- el delito tributario, tal como se demostrará en el desarrollo de la presente tesis.

El motivo de abordar este tema es porque se considera que existe en la sociedad actos que por muchos años infringen la Ley Penal Tributaria, esto sumado a las sanciones administrativas que el Órgano Administrativo del Tributo da a estas infracciones, las cuales son muy contemplativas, dando como resultado que se apoye indirectamente a la realización de acciones que conllevan a evadir el pago de los tributos al Fisco.

En este sentido, las siguientes líneas tienen un claro objetivo: demostrar el incumplimiento de la Ley Penal Tributaria por parte del Órgano Administrativo

del Tributo, el cual (como ya se mencionó líneas arriba) se muestra, luego de estudiar a fondo la forma de fiscalizar a los contribuyentes y sus criterios para decidir si un ilícito tributario pueda ser considerado como delito o no, y del mismo modo de realizar una indagación exhaustiva dentro del Órgano Administrativo del Tributo, así como en el sistema vía web de la SUNAT, y dentro del Ministerio Público en Cajamarca, solicitando información y comparándola para tener una apreciación de como vienen afrontando estas instituciones al delito tributario.

Es necesario que este problema, sea de conocimiento público y además estudiado y desarrollado en temas de investigación que luego sean transmitidas al Estado, para que pueda servir como apoyo en la correcta administración de justicia en el país; además, su divulgación es necesaria, que bien podría ser utilizado como enseñanza principalmente en las facultades de derecho de todas las universidades del país como un tema dentro de su estudio curricular.

Reafirmamos que, para poder encontrar actos de evasión y defraudación tributaria es necesario una adecuada y correcta fiscalización; pero, ¿se está realizando una correcta y efectiva fiscalización tributaria en Cajamarca? ¿Cómo se realiza la fiscalización a empresas que no entregan comprobantes de pago? Son interrogantes que se resuelve en esta tesis en donde se demuestra que la fiscalización no se está realizando de forma apropiada y efectiva en Cajamarca. Para referirse a este tema, en primer lugar se hace hincapié en lo importante que es la fiscalización para el cumplimiento de la Ley Penal Tributaria. Se debe tener en cuenta que la eficacia del cumplimiento la Ley Penal Tributaria requiere de una efectiva fiscalización por parte del Órgano Administrativo del Tributo; ésta es la manera más clara y eficiente para que el Decreto Legislativo 813 - Ley

Penal Tributaria - funcione de una manera más adecuada. Sin la fiscalización adecuada es muy difícil detectar quien es el que valiéndose de cualquier artificio o engaño saca provecho propio o para un tercero y deja de pagar en todo o en parte los tributos que establecen las leyes; por lo que, el cumplimiento y el objetivo de dicha ley vendría siendo muy ineficaz. Se debe tener presente que el hecho de que el Órgano Administrativo del Tributo en Cajamarca, (como se demuestra en esta tesis) no fiscalice adecuada y efectivamente a las personas naturales y jurídicas, indica una barrera considerable para el cumplimiento de la Ley Penal Tributaria por parte de esta entidad.

En síntesis, la presente tesis parte de la idea siguiente: si el Órgano Administrativo del Tributo - OAT - , tiene conocimiento de un hecho ilícito con características de delito tributario, ya sea por la fiscalización y/o denuncia, convendría, por sobre todo, poner en práctica lo prescrito en el DLeg 813 Ley penal Tributaria, y poner en conocimiento a la autoridad competente que ejerce la acción penal, en este caso al Ministerio Público; tal como lo prescribe el artículo 7° de dicha ley, con el fin primordial de garantizar su cumplimiento; que como se sabe, ha sido creada para sancionar a la defraudación tributaria, resguardando a la vez los ingresos tributarios necesarios para el sostenimiento del gasto público en favor de la sociedad.

Con la fiscalización correcta a los contribuyentes por parte el Órgano Administrativo del Tributo, y denunciando los hechos ilícitos que tengan características de delito tributario, como lo prescribe la Ley Penal Tributaria y trabajando en conjunto con el Ministerio Público en la investigación de la

defraudación, se estaría velando por el cumplimiento de dicha Ley en la ciudad de Cajamarca y reduciendo de esta manera la defraudación tributaria que tanto daño viene haciendo a las arcas del Estado peruano.

## **1.2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

### **1.2.1. Problema Principal**

¿Cuáles son los criterios por los cuales el Órgano Administrativo del Tributo incumple la Ley Penal Tributaria en la ciudad de Cajamarca?

### **1.2.2. Problema Específico**

¿De qué manera el Órgano Administrativo del Tributo incumple la Ley Penal Tributaria?

¿De qué manera la actual fiscalización realizada por el Órgano Administrativo del Tributo, contribuye al incumplimiento de la Ley Penal Tributaria en Cajamarca impidiendo a la vez descubrir a todos los actores del delito tributario?



### 1.3. JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA

El desarrollo de la presente tesis tuvo como objetivo teórico demostrar la actuación del OAT frente a los casos en que existen indicios de defraudación tributaria por parte de los contribuyentes; el objetivo práctico de incentivar el trabajo coordinado con el Ministerio Público en la investigación de Delitos Tributarios en la ciudad de Cajamarca y el objetivo económico de conseguir una recaudación más eficaz y a la vez positiva de los tributos para el Estado.

Mediante el trabajo en conjunto de estos dos organismos estatales (Órgano Administrativo del Tributo y Ministerio Público) frente al delito tributario, se podrá poner en conocimiento de la existencia de esta ley a toda la sociedad, tal como se pretendía con la promulgación de este Decreto Legislativo, motivo de nuestro estudio; además, como ya se mencionó, al cometer un delito tributario se perjudica (como viene ocurriendo) el ingreso de dinero a las arcas de la nación. Al respecto, Gáslac (s.f) ha señalado que: "(...) la comisión de Delitos Tributarios perjudica la economía de un país, toda vez que los tributos tienen como fin primordial obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público" (p. 193, 194).

Un gran avance en la lucha contra la defraudación tributaria en Cajamarca es la creación del Juzgado Tributario para Lambayeque, La Libertad y Cajamarca. Se trata del 9° Juzgado de Investigación Preparatoria Permanente, especializado en delitos tributario, aduanero, de mercado y ambientales, que funciona desde el 1 de agosto del 2016 con sede en Chiclayo, donde la 1° Sala

Penal de Apelaciones de Cajamarca será una de las salas (además de Lambayeque y la Libertad) donde se tomará conocimiento de la respectiva etapa de apelación.<sup>1</sup> Sería un gran paso también contar con una Fiscalía Especializada en Delitos Tributarios en la ciudad de Cajamarca al igual que en otras ciudades del país, lo cual traería una ayuda en la persecución e investigación de los delitos tributarios cometidos hasta la actualidad.

Entre los años 2014 al 2016 solo un caso ha sido informado al Ministerio Público sobre delito tributario, tal como se informa y demuestra con documentos anexados en las líneas de la presente tesis. Para que se informe de todos los casos existentes y sea una realidad el cumplimiento de la Ley Penal Tributaria por parte del Órgano Administrativo del Tributo en la ciudad de Cajamarca; se necesita, aparte del trabajo en conjunto a lado del Ministerio Público, un comportamiento adecuado en cuanto a tributación por parte de los contribuyentes; no se podrá llegar a disminuir la defraudación tributaria mientras el comportamiento de los contribuyentes siga por medio de actos de defraudación y a la vez no se podrá llegar a un adecuado cumplimiento de la referida ley si las defraudaciones tributarias están siendo sancionadas solo como infracciones administrativas por el Órgano Administrativo del Tributo y no siendo denunciadas penalmente ante el Ministerio Público, entidad encargada de realizar las investigaciones de los delitos.

---

<sup>1</sup> Crean Juzgado Tributario para Lambayeque, La Libertad y Cajamarca, fuente de información: <https://undiario.pe/2016/07/06/crean-juzgado-tributario-para-lambayeque-la-libertad-y-cajamarca>

Para que el Órgano Administrativo del Tributo informe constantemente al Ministerio Público de los distintos delitos tributarios cometidos en nuestra ciudad, - ya sea por personas naturales y/o jurídicas -, es imprescindible acciones en conjunto que ayuden en esta labor realizando estrategias para lograr el objetivo de disminuir los actos de defraudación tributaria; así lo afirma García (s.f) al expresar que: “(...) el Estado requiere de un arsenal de instrumentos cuyo objetivo reside pretender logros vinculados al mantenimiento del sistema tributario, rechazando todo factor extraño que tienda a afectarlo” (p. 3)

Téngase presente que el gran favorecido con esta forma de combatir la defraudación tributaria es el Estado Peruano ya que las arcas públicas hasta el momento se están viendo afectadas por una ambigua recaudación, por tal razón se espera – luego de tomar en consideración lo ya explicado -que la recaudación, sea más positiva por medio de una efectiva fiscalización y que su porcentajes existentes en la actualidad sean incrementados de tal manera que permitan solventar los gastos necesarios que necesita el país para su desarrollo. Ya lo aseguran los periodistas Marchán & Zambrano (2016) al expresar que: “(...) la recaudación de impuestos, representa casi el 70% del total que tiene el Estado para gastar, y de ese monto, el 30% son los aportes que hacen las pequeñas y medianas empresas al Fisco nacional”<sup>2</sup>. (p. 38).

Los aportes de las MYPES (Micro y Pequeña Empresa) representan un buen ingreso para el país; pero, existen indicios que las estas empresas, no

---

<sup>2</sup> Publicación por los periodistas Eloy Marchán y Américo Zambrano en el Semanario Hildebrandt y sus Trece de junio del 2016, donde expresan – según su opinión- una alerta sobre las medidas que tomaría un nuevo gobierno fujimorista, y las consecuencias sociales y económicas que traería.

están cumpliendo con declarar el total de sus obligaciones tributarias, acciones que trataremos en el desarrollo de la presente tesis. Es un trabajo arduo pero necesario que se logrará en primer lugar con el cumplimiento de lo estipulado en el Decreto Legislativo 813° por parte del OAT y de la población como los principales contribuyentes y con el interés que apuesten las instituciones responsables para hacer velar la defensa de la recaudación efectiva de los tributos.

#### **1.4. OBJETIVO GENERAL**

Determinar los criterios por los cuales el Órgano Administrativo del Tributo incumple la Ley Penal Tributaria en la ciudad de Cajamarca.

#### **1.5. Objetivo Específico**

- Describir de qué manera el Órgano Administrativo del Tributo incumple la Ley Penal Tributaria.
  
- Precisar de qué manera la actual fiscalización del Órgano Administrativo del Tributo permite que incumpla la Ley Penal Tributaria en Cajamarca e impida descubrir a todos los actores del delito tributario.

## **1.6. DELIMITACIÓN**

Lo que en la presente tesis se investigó es el incumplimiento de la Ley Penal Tributaria por parte del Órgano Administrativo del Tributo en Cajamarca entre los años 2014 y 2016, en base al trabajo fiscalizador de OAT y a la información otorgada por la SUNAT y del Ministerio Público de Cajamarca.

## **1.7. LIMITACIONES**

Las limitaciones que existen son: La poca información recibida por el Órgano Administrativo del Tributo, al solicitarle informe de los casos de fiscalización que llevaron a las investigaciones sobre delitos tributarios; la poca información e investigaciones referente al tema de la presente tesis sobre todo por los profesionales del Derecho.

## **1.8. TIPO Y DISEÑO DE INVESTIGACIÓN**

La presente tesis contiene un diseño interpretativo explicativo causal ya que como se dice en Universia Costa Rica (2017): “La investigación de tipo explicativa ya no solo describe el problema o fenómeno observado sino que se acerca y busca explicar las causas que originaron la situación analizada”.

### **1.8.1. Enfoque**

Dado que se busca comprobar la hipótesis establecida y los objetivos previamente trazados, el presente trabajo fue elaborado bajo el planteamiento metodológico del enfoque cualitativo ya que recoge discursos completos de los sujetos, para proceder luego a su interpretación.

#### **1.8.1.1. El Enfoque Cualitativo.**

Según Gómez Rodríguez, Gil Flores y García Jiménez (2018): “La investigación cualitativa recoge los discursos completos de los sujetos, para proceder luego a su interpretación, analizando las relaciones de significado que se producen en determinada cultura o ideología”. Del mismo modo el Blog de Gestión de Proyectos (2018) :

El método de investigación cualitativa es la recogida de información basada en la observación de comportamientos naturales, discursos, respuestas abiertas para la posterior interpretación de significados (...) (...) Digamos que el método de investigación cualitativa no descubre, sino que construye el conocimiento, gracias al comportamiento entre las personas implicadas y toda su conducta observable.

## **1.9. NIVEL DE TESIS**

Se clasifica en una Investigación no experimental longitudinal.

Para Tesis e Investigaciones (2018) : “La investigación no experimental es aquella que se realiza sin manipular deliberadamente variables, observando fenómenos tal y como se dan en su contexto natural, para después analizarlos en los trabajos de tesis universitarios”.

Asimismo Rujana, García y Ruiz (2011) expresan que: “La subdivisión en longitudinal sirve para recabar información en diferentes puntos o periodos especificados a través del tiempo, para realizar inferencias acerca del cambio, sus causas y sus efectos”.

## **1.10. ELABORACIÓN DE LAS HIPÓTESIS Y VARIABLES**

### **1.10.1. Hipótesis General**

Los criterios por los cuales el Órgano Administrativo del Tributo incumple la Ley Penal Tributaria en la ciudad de Cajamarca son:

- a. La inadecuada fiscalización por parte del Órgano Administrativo del Tributo.
- b. Los criterios del Órgano Administrativo del Tributo de no denunciar el delito tributario; y,
- c. Las diferencias sustanciales entre la información proporcionada por el Órgano Administrativo del Tributo y el Ministerio Público de Cajamarca.



### **1.10.2. Hipótesis Específica**

El Órgano Administrativo del Tributo no evidencia una continuación de las investigaciones de una infracción tributaria cuando ésta infracción también tiene características de delito tributario.

La actual fiscalización solo se basa en la situación jurídica de los contribuyentes mas no en la fiscalización de los hechos que vienen realizando diariamente como son: no emitir comprobantes de pago o emitir documentos que no son considerados como comprobantes de pago o no están inscritos en un régimen tributario, ocultando dolosamente los ingresos que perciben para anular o reducir el tributo a pagar.

### **1.11. INSTRUMENTOS, DISEÑO, MÉTODOS Y TÉCNICAS**

Tipo y diseño de investigación.

Para la elaboración del presente trabajo hemos utilizado a la Ley Penal tributaria DLeg 813 como herramienta principal. Contiene un diseño interpretativo explicativo causal ya que no solo describe el problema o fenómeno observado sino que se acerca y busca explicar las causas que originaron la situación analizada.

Dado que se busca comprobar la hipótesis establecida y los objetivos previamente trazados, el presente trabajo fue elaborado bajo el planteamiento metodológico del enfoque interpretativo ya que parte de la interpretación común de situaciones específicas, permitiendo al investigador entender lo que está pasando con su objeto de estudio.

Los instrumentos de recolección de datos utilizados fueron los siguientes:

- Entrevistas no estructuradas: Centrada en el problema de estudio al personal del Órgano Administrativo del Tributo, analizando su actuación frente al tema investigado.
- Sentencias, denuncias y acusaciones facilitadas por el Ministerio Público y el Órgano Administrativo del Tributo

### **1.12. UBICACIÓN GEOGRÁFICA**

La presente tesis se centra en la ciudad de Cajamarca - Perú.

### **1.13. POBLACIÓN**

El presente trabajo se centra en la investigación de 13 casos entre sentencias y casos archivados tanto por el Órgano Administrativo del Tributo y del Ministerio Público en la ciudad de Cajamarca sobre el delito tributario.

### **1.14. PROCEDIMIENTO**

- Identificación del tema de estudio.
- Delimitación del problema de investigación.
- Establecimiento de los objetivos de la investigación.
- Obtener información referente al tema: antecedentes, definiciones.
- Identificación de las variables e hipótesis de estudio.
- Elaboración de los instrumentos de recolección de datos (entrevistas no estructuradas).
- Análisis y presentación de resultados.
- Elaboración del informe final y presentación.

### **1.15. ANÁLISIS DOCUMENTAL:**

Sobre las decisiones finales de los operadores jurídicos contenidas en sentencias, archivamientos acusaciones y solicitudes, conocidas a través de publicaciones así como también de los distintos expedientes sobre delitos tributarios que obran en los archivos del Ministerio Público y del Órgano Administrativo del Tributo en la ciudad de Cajamarca.

## 1.16. UNIDAD DE ANÁLISIS

- **Información vertida por el Ministerio Público y el Órgano Administrativo del Tributo de Cajamarca.**
  
- **Ley Penal Tributaria – D.L. 813°.-** La Ley Penal Tributaria es la norma sobre la cual se centra el presente proyecto de investigación. Para esto hemos estudiado muy a fondo el artículo 1° de la presente ley el cual prescribe que: “El que, en provecho propio o de un tercero, valiéndose de cualquier artificio, engaño, astucia, ardid u otra forma fraudulenta, deja de pagar en todo o en parte los tributos que establecen las leyes, será reprimido con pena privativa de libertad no menor de 5 (cinco) ni mayor de 8 (ocho) años y con 365 (trescientos sesenta y cinco) a 730 (setecientos treinta) días-multa.”. A la vez hemos centrado nuestro estudio en el artículo 2° de la misma norma, donde trata acerca de las modalidades de defraudación tributaria las cuales son: a) Ocultar, total o parcialmente, bienes, ingresos rentas, o consignar pasivos total o parcialmente falsos para anular o reducir el tributo a pagar; y b) No entregar al acreedor tributario el monto de las retenciones o percepciones. Modalidades descifradas y explicadas en el presente proyecto.
  
- **Código Tributario.-** Tratamos lo prescrito en el art° 177 numeral 13 y en el artículo 10° del Código Tributario referente a los agentes de percepción y retención. Sobre las infracciones y sanciones administrativas tributarias citamos a los artículos 164° al 180°, donde nos ocuparemos sobre la potestad sancionadora de la administración tributaria, así como sobre el

tema de las infracciones relacionadas con la obligación de emitir otorgar y exigir comprobantes de pago u otros documentos. En el caso de infracciones, la lista se encuentra en el código tributario, específicamente en el artículo 172 al 178. Por último en el artículo 190° daremos a entender que por un mismo hecho ilícito si cabe que se considere como infracción y delito en consecuencia pueden concurrir multa y prisión.

- **Código Penal.-** En los artículos 262 al 272 o concerniente a los delitos tributarios específicamente en la elaboración y comercio de productos clandestinos. Citamos al Artículo X del Título Preliminar donde prescribe que: “Las normas generales de este Código son aplicables a los hechos punibles previstos en leyes especiales”
  
- **Ley del Procedimiento Administrativo General (Ley 27444°).**- Donde tratamos lo concerniente al **non bis in ídem** que garantiza que un mismo hecho no pueda ser sancionado o castigado más de una vez cuando existen en él identidad de sujeto, hecho y fundamento, como lo prescribe el artículo 230 numeral 10 de esta ley; así mismo trataremos lo citado en el artículo 230° numeral 5 donde señala que cabe la retroactividad benigna en actos administrativos.
  
- **Decreto Legislativo 1114°.-** Citamos este Decreto Legislativo ya que modifica, incorpora y deroga artículos de la Ley Penal Tributaria DI 813°. Así como indicamos lo prescrito en el DL 815° donde trata acerca de la

exclusión o reducción de penas, denuncias y recompensas en los casos de delito e infracción tributaria.

- **Ley N° 28008 - Ley de Delitos Aduaneros.-** Citada para ayudar a comprender la resolución de un caso donde se advierte la consumación de un ilícito tributario, con todas las características requeridas para configurarse el delito de defraudación tributaria.
  
- **Copia de Sentencia del Tribunal Constitucional – Exp 1556-2003-AA-TC del 16-07-03.**<sup>3</sup> Sentencia donde se reconoce la independencia del procedimiento administrativo sancionador frente al derecho penal prescribiendo que **infracciones y delitos protegen bienes jurídicos diferentes.**
  
- **Reglamento sobre el Procedimiento a seguir en las Denuncias por Delitos Tributarios.-** Citamos dicho Reglamento ya que regula y desarrolla los lineamientos de la actuación fiscal que deben observarse cuando se reciben e investigan denuncias por delitos tributarios, siendo de obligatorio cumplimiento por los señores Fiscales.

---

<sup>3</sup> Sentencia del Tribunal Constitucional, fuente de información:  
<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2003/01556-2003-AA.html>

## 1.20. ESTADO DE LA CUESTIÓN

Para realizar la presente tesis, se recurrió a información de libros, artículos académicos y además tesis que se encuadran en varios aspectos con el objetivo de nuestro trabajo y que brevemente pasamos a nombrar:

- a. ¿CUÁNDO SE CONFIGURA EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA? Publicación de Alva (2012), de donde se pudo verificar nuestras ideas sobre la diferencia entre delito e infracción tributaria.
  
- b. LA PROHIBICIÓN DE APLICAR MÁS DE UNA SANCIÓN POR UN MISMO ACTO ILÍCITO EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO, en donde Gamba (2007) compara las exigencias del principio del Non Bis In Idem.
  
- c. El estudio de la Comisión Nacional Contra el Bloqueo de Capitales, Financiamiento del Terrorismo de la Proliferación de Armas de Destrucción Masiva (2017), donde utiliza el concepto de que El impedir o dificultar la actividad fiscalizadora e impositiva en materia tributaria de un gobierno afecta la capacidad del gasto público, entorpece la capacidad para brindar prestaciones esenciales del Estado y la redistribución de ingresos entre amplios sectores de la población.

- d. Tesis titulada: FACTORES DETERMINANTES DE LA EVASIÓN TRIBUTARIA EN LAS MICRO Y PEQUEÑAS EMPRESAS DEL SECTOR CONSTRUCCIÓN, EN EL DISTRITO DE CAJAMARCA, 2016 de Cotrina y Machuca (2017), donde en la (pág. 64) se prescribe que “la mayoría de los contribuyentes de las micro y pequeñas empresas del sector construcción en Cajamarca evaden impuestos”.
  
- e. Tesis Titulada: LA SUNAT Y LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN EL PERÚ; de Zevallos (2018) en las (págs. 12, 13) donde señala que La SUNAT no denuncia el delito tributario detectado en sus fiscalizaciones a los contribuyentes y solo se limita a sancionar administrativamente con una multa.
  
- f. Tesis Titulada: LA ELUSIÓN TRIBUTARIA Y EL CUMPLIMIENTO DEL IMPUESTO A LA RENTA EN EL MERCADO CENTRAL DE CAJAMARCA 2014; de Llanos (2015) en la (pág. 14) donde demuestra que la elusión tributaria y sus diversas modalidades en el mercado central de Cajamarca se presentan día a día y son caminos viables para aumentar liquidez y rentabilidad al producto o servicio que ofrecen los comerciantes.



## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

#### **2.1. MARCO LEGAL**

Para el desarrollo de la presente tesis, se analizó diversas normas concernientes al delito y sobre todo al delito penal tributario, para lo cual nos centramos en el estudio de la ley especial existente de defraudación tributaria, el Decreto Legislativo 813 - Ley Penal Tributaria, donde se establecen normas procesales que posibilitan una efectiva investigación en esta clase de delitos; y a la vez nos ocupamos de normas estipuladas en nuestra Constitución Política del Perú, Código Tributario, Código Penal, Código Procesal Penal, DLeg 1114, DL 815 y el Reglamento sobre el Procedimiento a seguir en las Denuncias por Delitos Tributarios.

La primera norma que se cita (para la ejecución de la presente tesis) y que garantiza un tratamiento penal efectivo frente a la defraudación tributaria, es el Dleg 813 conocida como Ley Penal tributaria, la cual centra el propósito de nuestro estudio y por la que tratamos de contribuir para su cumplimiento dentro del Órgano Administrativo del Tributo en Cajamarca.

El delito de defraudación tributaria se considera un delito tributario, donde se acoge una infracción de la obligación que pesa sobre los ciudadanos de contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado y es en sus artículos donde

el DL 813° sanciona a los contribuyentes que cometen actitudes ilícitas contra el interés económico del Estado.

Analizaremos en Vlex Perú (2017) el artículo 1 de la Ley Penal tributaria la cual prescribe que:

El que, en provecho propio o de un tercero, valiéndose de cualquier artificio, engaño, astucia, ardid u otra forma fraudulenta, deja de pagar en todo o en parte los tributos que establecen las leyes, será reprimido con pena privativa de libertad no menor de 5 (cinco) ni mayor de 8 (ocho) años y con 365 (trescientos sesenta y cinco) a 730 (setecientos treinta) días-multa.

Así también tratamos acerca de las modalidades de defraudación tributaria prescritas en su artículo 2 que son la de ocultar, total o parcialmente, bienes, ingresos rentas, o consignar pasivos total o parcialmente falsos para anular o reducir el tributo a pagar. Y de no entregar al acreedor tributario el monto de las retenciones o percepciones.

La parte procesal fue también tomada en cuenta como parte indispensable para el seguimiento y/o la investigación del delito tributario, para eso nos basamos y analizamos el artículo 7 de la mencionada ley, que trata acerca de la acción penal que ejercerá el Ministerio Público previo informe motivado del Órgano Administrador del Tributo, en este caso la Superintendencia de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT.

El artículo 74 de la Constitución Política del Perú nos prescribe sobre la creación, modificación y derogación de tributos realizados por una ley o Decreto

Legislativo, que también mencionamos en este estudio como norma fundamental y principal del ordenamiento jurídico existente.

Sobre las infracciones y sanciones administrativas tributarias citamos a los artículos 164 al 180 del Código Tributario, donde nos ocupamos sobre la potestad sancionadora de la administración tributaria, así como sobre el tema de las infracciones relacionadas con la obligación de emitir otorgar y exigir comprobantes de pago u otros documentos. Las infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias y los tipos de sanciones administrativas son también objeto de nuestro estudio.

Mencionamos al DLeg 1114, que modifica, incorpora y deroga artículos de la Ley Penal Tributaria Dleg 813. Así como indicamos lo prescrito en el DLeg 815 donde trata acerca de la exclusión o reducción de penas, denuncias y recompensas en los casos de delito e infracción tributaria.

La Ley N° 28008, Ley de Delitos Aduaneros, nos ayuda a resolver un caso donde se advierte de un ilícito tributario, con todas las características de estar inmerso en las modalidades requeridas para la defraudación tributaria.

## 2.2. ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN O MARCO REFERENCIAL

Existen estudios referentes a la Defraudación Tributaria a nivel nacional y publicaciones en las redes sociales por tributaristas de renombre como García (s.f), quien publicó un importante artículo sobre la defraudación tributaria, titulado: Enfoque Penal al Tipo Básico de la Defraudación Tributaria; en el cual señala que “ (...) los delitos tributarios, junto a los delitos de peculado y de malversación de fondos, forman el círculo de tutela penal en los aspectos más relevantes de un gasto público ilegítimo” (p. 5), aludiendo a la existencia de delitos dentro de las actuaciones de los gobernantes y/o los que dirigen las instituciones públicas.

Una de las tareas primordiales del Estado Peruano es que la Ley Penal Tributaria sea conocida por la mayoría de las personas para controlar la evasión tributaria y procurar que la conciencia tributaria sea esparcida en el país la cual beneficie a las arcas del Estado. Este conocimiento tiene que ser diseminado en manera primordial en los estudiantes de universidades especialmente de las facultades de derecho, ya que actualmente no se le da la debida importancia al estudio de esta ley especial y tan primordial para ayudar en la defensa del normal financiamiento del Estado; ya lo expresa la abogada Gáslac (s.f) cuando expresa que:

“Anteriormente en nuestro país, los delitos tributarios se encontraban regulados en el Código Penal, sin embargo el legislador decidió regular dichos delitos en una ley especial con la finalidad de lograr una mayor difusión y conocimiento de dichos delitos con el objetivo de generar una mayor conciencia tributaria y una abstención de su comisión”. (p. 4)

El objetivo de esta tesis es instar al Órgano Administrativo del Tributo a denunciar los actos que constituyan infracciones con indicios de delito tributario, ya que todos estos actos de defraudación (sean que oculten montos altos o pequeños) tienen que recibir su sanción penal como lo establece la ley penal tributaria.

Al respecto el abogado César (1998) señala que: “En materia tributaria no existe una deuda mínima para ser criminalizada, por tanto cualquier deuda por tributo ocultada mediante fraude puede ser reprimida penalmente”. (pág. 17)

Por lo tanto para la prevención de los delitos tributarios, es necesario que las sanciones frente a la defraudación tributaria sean más severas; esto es, incluyendo la sanción de pena privativa de libertad en el caso de que se cometa el delito tributario.

El defraudador al verse solamente sancionado administrativamente, vuelve reiteradamente a delinquir, ejemplo de ello mencionamos un caso investigado en esta tesis donde se demuestra que los actos de defraudación son archivados cuando no son denunciados observando lo prescrito en la Ley Penal tributaria y solamente sancionados por el Órgano Administrativo del Tributo con multas u otras sanciones económicas y administrativas.

Para lograr una adecuada investigación y una posterior sanción penal de los delitos tributarios; es necesario una efectiva fiscalización por parte del Órgano Administrativo del Tributo y a la vez, que la Ley Penal tributaria sea la que

predomine en los diferentes casos de denuncias contra el delito tributario y sea la que sanciones a estos hechos conforme se estipula en cada uno de sus artículos.

## **2.3. MARCO CONCEPTUAL**

### **2.3.1. Que es la Defraudación.**

Defraudar, del latín defraudāre, según Definición.DE (2012), es un verbo que está relacionado con una violación de la confianza. La persona que defrauda a otra le ha mentido o no ha cumplido con lo que se esperaba de ella.

Defraudar según la Asociación de Academias de la Lengua Española (2014), significa “privar a una persona de algo a lo que tiene derecho, mediante engaño o abuso de confianza”. Eludir o burlar el pago de los impuestos o contribuciones” y “Turbar, quitar, entorpecer algo”.

La defraudación puede concretarse cuando, incumpliendo un deber o abusando de la confianza, un sujeto afecta los intereses o los derechos de un tercero. La defraudación comprende delitos como la quiebra fraudulenta, la estafa y la apropiación indebida" Idem (2012).

La defraudación lamentablemente se ha convertido en una práctica negativa y habitual no solo en el país sino en todo el mundo, ya sea por la

costumbre y/o hábito de las personas acostumbradas a estos actos y por otro lado el desinterés de las autoridades competentes por hacer cumplir las leyes, esto, a pesar de que castigan estos actos de defraudación. Por lo tanto, es necesario, que el Estado exija a los organismos e instituciones velar por su urgente cumplimiento en contra de la defraudación en el Perú.

### **2.3.2. La defraudación hacia el Estado.**

Después de haberse explicado lo que es la defraudación, se señala que estos actos hacia el Estado se van dando primordialmente en lo referente a recaudación de los tributos, trayendo como consecuencia que dicha recaudación sea ineficiente afectando de esta manera los ingresos del Estado, y comprometiendo la economía de todo el país.

Es por eso que se han creado leyes y Decretos Legislativos para hacer frente a estos actos ilícitos tributarios, pero las medidas que se vienen tomando para el cumplimiento de estas leyes son escasas, trayendo consigo un atraso en la recaudación eficaz de los tributos. Por lo tanto, para luchar contra este mal es necesario que, no solo las instituciones del Estado velen por el fiel cumplimiento de las normas sino que las personas tengan una mejor conciencia tributaria y lo más importante que conozcan de la existencia de estas leyes que penalizan y sancionan las distintas formas del ilícito tributario que existen.

En el desarrollo de la presente tesis se trata de explicar ¿qué es la defraudación tributaria? y sus distintas modalidades así como su penalización dentro del sistema penal tributario peruano, como una manera de cooperar y/o colaborar con el sistema tributario y la recaudación de tributos en el país.

### 2.3.3. Tributos que administra la SUNAT

Antes de pasar al estudio referente al delito tributario queremos dar a conocer los diferentes tributos que administra el Órgano Administrativo del Tributo (SUNAT) y que todos los contribuyentes estamos obligados a cumplir con el pago oportuno y que los actos negativos en favor de no cumplir con dicho pago podría conllevar a denuncias por defraudación tributaria. Estos tributos son los siguientes:

- **Impuesto General a las Ventas:** Es el impuesto que se aplica en las operaciones de venta e importación de bienes, así como en la prestación de distintos servicios comerciales, en los contratos de construcción o en la primera venta de inmuebles.
- **Impuesto a la Renta:** Es aquél que se aplica a las rentas que provienen del capital, del trabajo o de la aplicación conjunta de ambos.
- **Régimen Especial del Impuesto a la Renta:** Es un régimen tributario dirigido a personas naturales y jurídicas, sucesiones indivisas y sociedades conyugales domiciliadas en el país que obtengan rentas de



tercera categoría provenientes de las actividades de comercio y/o industria; y actividades de servicios.

- **Nuevo Régimen Único Simplificado:** Es un régimen simple que establece un pago único por el Impuesto a la Renta y el Impuesto General a las Ventas (incluyendo al Impuesto de Promoción Municipal). A él pueden acogerse únicamente las personas naturales o sucesiones indivisas, siempre que desarrollen actividades generadoras de rentas de tercera categoría (bodegas, ferreterías, bazares, puestos de mercado, etc.) y cumplan los requisitos y condiciones establecidas.
- **Impuesto Selectivo al Consumo:** Es el impuesto que se aplica sólo a la producción o importación de determinados productos como cigarrillos, licores, cervezas, gaseosas, combustibles, etc.
- **Impuesto Extraordinario para la Promoción y Desarrollo Turístico Nacional:** Impuesto destinado a financiar las actividades y proyectos destinados a la promoción y desarrollo del turismo nacional.
- **Impuesto Temporal a los Activos Netos:** Impuesto aplicable a los generadores de renta de tercera categoría sujetos al régimen general del Impuesto a la Renta, sobre los Activos Netos al 31 de diciembre del año anterior. La obligación surge al 1 de enero de cada ejercicio y se paga desde el mes de abril de cada año.
- **Impuesto a las Transacciones Financieras:** El Impuesto grava algunas de las operaciones que se realizan a través de las empresas del Sistema

Financiero. Creado por el Decreto Legislativo N° 939 y modificado por la Ley N° 28194. Vigente desde el 1° de marzo del 2004.

- **Impuesto Especial a la Minería:** Creada mediante Ley N° 29789 publicada el 28 de setiembre de 2011, es un impuesto que grava la utilidad operativa obtenida por los sujetos de la actividad minera proveniente de las ventas de los recursos minerales metálicos. Dicha ley establece que el impuesto será recaudado y administrado por la SUNAT.
- **Casinos y Tragamonedas:** Impuestos que gravan la explotación de casinos y máquinas tragamonedas.
- **Aportaciones al ESSALUD y a la ONP:** Mediante la Ley N° 27334 se encarga a la SUNAT la administración de las citadas aportaciones, manteniéndose como acreedor tributario de las mismas el Seguro Social de Salud (ESSALUD) y la Oficina de Normalización Previsional (ONP).
- **Regalías Mineras:** Se trata de un concepto no tributario que grava las ventas de minerales metálicos y no metálicos. El artículo 7° de la Ley 28258 - Ley de Regalías Mineras, autoriza a la SUNAT para que realice, todas las funciones asociadas al pago de la regalía minera. Se modificó mediante la Ley N° 29788 publicada el 28 de setiembre de 2011.
- **Gravamen Especial a la Minería:** Creado mediante la Ley N° 29790, publicada el 28 de setiembre de 2011, está conformado por los pagos

provenientes de la explotación de recursos naturales no renovables y que aplica a los sujetos de la actividad minera que hayan suscrito convenios con el Estado. El gravamen resulta de aplicar sobre la utilidad operativa trimestral de los sujetos de la actividad minera, la tasa efectiva correspondiente según lo señalado en la norma. Dicha ley, faculta a la SUNAT a ejercer todas las funciones asociadas al pago del Gravamen<sup>4</sup>.

Enumerados todos estos tributos pasemos al estudio del tema de la defraudación tributaria o delito tributario.

---

<sup>4</sup> Tributos que administra la SUNAT, Fuente de información:  
<http://www.sunat.gob.pe/institucional/quienessomos/tributosadministra.html>

#### 2.3.4. El Delito de Defraudación Tributaria.

En 1996 se crea el Decreto Legislativo 813 conocido como Ley Penal Tributaria, con el fin de evitar la consumación de actos ilícitos tributarios dolosos contra el Estado, recabando información e identificando a los autores del mencionado delito. Esta ley tipifica el delito de Defraudación Tributaria que en su artículo 1 describe el tipo básico de la defraudación prescribiendo: “El que, en provecho propio o de un tercero, valiéndose de cualquier artificio, engaño, astucia, ardid u otra forma fraudulenta, deja de pagar en todo o en parte los tributos que establecen las leyes, será reprimido con pena privativa de libertad no menor de 5 (cinco) ni mayor de 8 (ocho) años y con 365 (trescientos sesenta y cinco) a 730 (setecientos treinta) días-multa”.

Camarena (2009) expresa que:

La sola acción de omitir el pago de los tributos en todo o en parte por algún medio ya sea: Artificio, engaño, astucia, ardid u otra forma fraudulenta, este comportamiento puede darse tanto por la acción como por la omisión: Por artificio, se entiende los dobles o disimulo así como la maquinación empleada con la finalidad de defraudar. La Astucia, también llamada ardid en pos de engañar. Aquel astuto es hábil para engañar. El Ardid, Despliegue habilidoso de medios de engaño. El engaño, artificio acompañado de cualquier maquinación dolosa. Como hemos visto todas las modalidades comprendidas dentro del tipo penal tienen como símil el engaño, el cual constituye el tipo objetivo que se requiere para constituir este delito ya que perjudica al fisco.

Cabe recordar que el simple hecho de **no** pagar los tributos no necesariamente constituye defraudación tributaria, ya que solo los actos dolosos que tienen una intención de defraudar al Estado cumplen con las características de delito tributario, así lo dice García (2007) al expresar:

El análisis de la configuración típica del delito de defraudación tributaria muestra, sin embargo, que no se trata del incumplimiento de pagar los tributos, sino de una conducta fraudulenta que lleva al incumplimiento del pago. En consecuencia el delito se constituye como un delito de dominio, en donde no basta simplemente con la infracción del deber de pagar los tributos, sino que resulta necesario atribuir al autor una organización fraudulenta para no realizar el pago. (p. 607)

Asimismo señala que: “(...) Bajo estas circunstancias, puede decirse que el delito de defraudación tributaria está configurado como un delito de resultado consistente en una afectación a los intereses económicos del Estado, concretamente de la recaudación tributaria” Íbidem (p. 633).

Después de haberse conceptualizado a la defraudación tributaria, se expondrá las razones por las que se estaría dando el incumplimiento de la Ley Penal Tributaria por parte del OAT en Cajamarca, las cuales son las siguientes:

1. La inadecuada fiscalización actual de la Administración Tributaria.
2. Los criterios del Órgano Administrativo del Tributo para no considerar como delito un ilícito tributario y no denunciarlo ante el Ministerio Público; criterios que se fundamentan en:
  - a. El razonamiento que tiene el Órgano Administrativo del Tributo sobre infracciones y delitos tributarios.
3. Las diferencias sustanciales entre la información proporcionada por el OAT y el Ministerio Público.

Temas que se definen durante el desarrollo de la presente tesis.

Hay que recordar que el solo hecho de sancionar administrativamente un ilícito tributario no está dando resultado para terminar con la evasión, es necesario que los actos de evasión donde se demuestre la existencia de dolo por parte de los contribuyentes, sean sancionados utilizando la Ley Penal Tributaria, de esta manera dicha ley no sólo seguirá siendo un adorno al sistema jurídico del Estado.

En lo que respecta a la fiscalización diremos; que, la eficacia de la Ley Penal Tributaria requiere de una efectiva fiscalización por parte del Órgano Administrativo del Tributo; única manera para que la Ley Penal Tributaria funcione de una manera más eficiente. Sin la fiscalización adecuada es muy difícil detectar quien es, el que valiéndose de cualquier artificio o engaño, saca provecho propio o para un tercero y deja de pagar en todo o en parte los tributos que establecen las leyes; por lo que, sin la fiscalización efectiva, el cumplimiento y el objetivo de dicha ley no tendría óptimos resultados.

El hecho de que el Órgano Administrativo del Tributo (SUNAT) en Cajamarca no fiscalice efectivamente a las personas naturales y jurídicas, viene demostrando el incumplimiento de la Ley Penal Tributaria por parte del Órgano Administrativo del Tributo.

La base de esta afirmación es que se responde a varias preguntas entre las cuales se tiene:

¿Cómo el Órgano Administrativo del Tributo puede incumplir lo estipulado en la Ley Penal Tributaria?

¿De qué manera el Órgano Administrativo del Tributo tendría conocimiento de contribuyentes que estarían cometiendo defraudación tributaria?

¿Cómo se podría denunciar a personas naturales y jurídicas que estarían cometiendo delito tributario contra el Estado peruano?

Para dar respuesta primero doy a conocer una interrogante señalada en (Guerreros, 2015) “¿En qué grado la fiscalización efectiva podrá facilitar la reducción de la defraudación tributaria e incrementar la recaudación fiscal?”

De las preguntas propuesta y la interrogante realizada anteriormente se señala que el Órgano Administrativo del Tributo no puede realizar el cumplimiento de la Ley Penal Tributaria si es que no desarrolla adecuados y efectivos programas de fiscalización a todos los entes económicos en sentido general, en los cuales están inmersos: profesionales obligados al pago del IR, personas naturales y jurídicas dedicadas a la venta o alquiler de bienes muebles e inmuebles y a los cuales se los debería fiscalizar de una manera más efectiva para poder dilucidar si están inmersos dentro de ilícitos tributarios que recaerían no solo en sanciones administrativas tributarias sino en sanciones penales.

La fiscalización efectiva es la herramienta más adecuada para poder cumplir con lo estipulado en la Ley Penal Tributaria, facilitando también la

reducción de la defraudación tributaria, es por ello que se debe dotar a la fiscalización de los medios necesarios que le permitan descubrir actividades fraudulentas y de esta manera asegurar la cobranza de los tributos adeudados así como de impedir la propagación de la defraudación tributaria; de lo contrario ¿cómo se podría detectar a las personas que (según lo prescrito en la Ley Penal Tributaria) realizan engaños y artificios para sacar un provecho propio o de un tercero para dejar de pagar en todo o en parte los tributos que establecen las leyes?

Si recurrimos a lo estipulado en el artículo 2° del DL 815° según Vlex Perú (s.f.) donde señala que: “el que se encontrare incurso en una investigación administrativa y penal por parte del OAT y el Ministerio Público proporcionase información veraz y oportuna sobre la realización de un delito tributario será beneficiado con reducciones y/o exclusión de pena (...)” entonces se tendría la esperanza de que algunos de los autores o partícipes denuncien el hecho ilícito, pero esto es una esperanza ilusoria ya que hasta el momento según lo informado por el OAT solo existe 02 casos por defraudación tributaria, existiendo solo uno en la 3 fiscalía penal corporativa de Cajamarca y no han sido detectados precisamente por una denuncia que se haya realizado, son hechos ilícitos que SUNAT ha detectado y que (como se repite) uno de ellos viene siendo investigado por el Ministerio Público.

Por otro lado, en el mismo cuerpo normativo se señala que se otorgará recompensa a cualquier persona (con excepción de las que enumera el artículo 16) que denuncie ante el OAT de hechos que infrinjan las normas



tributaria y que permitan detectar dichas infracciones. De lo expresado podemos demostrar que en los años de investigación de la presente tesis hasta la actualidad no existe ninguna denuncia por parte de alguna persona respecto a hechos que configuren delitos tributarios (esto según informe proporcionado por la SUNAT de los casos de delitos tributarios denunciados).

Si se espera la auto denuncia y/o la denuncia por terceros, lo prescrito en los artículos de la Ley Penal tributario no tendrán un desarrollo efectivo en contra de la defraudación tributaria ya que es casi imposible que alguien se auto denuncie o denuncie un delito tributario. Demás esta de señalar que las personas no denuncian ya sea por no perjudicar a las personas o por temor a que se sepa su identidad y se tome represalias en contra de su integridad.

Es por ello que se insiste que la mejor manera de poner fin a la defraudación tributaria es que la fiscalización sea fortalecida con todos los mecanismos necesarios y se convierta en la mejor herramienta que permita descubrir a todos los actores del delito tributario y por ende aumentar la recaudación tributaria en el país.

### **2.3.5. Infracciones y sanciones más frecuentes y su relación con el delito tributario.**

En el artículo 172 del Código Tributario establece los tipos de infracciones tributarias como son: De inscribirse al sistema tributario, emitir comprobantes de pago, de llevar libros con informes, de presentar declaraciones, de permitir control de la Administración Tributaria, etc.

Cuando los contribuyentes no cumplen con sus obligaciones tributarias el Órgano Administrativo del Tributo puede aplicar las infracciones y sanciones establecidas en el Código Tributario. Estas infracciones frecuentemente están relacionadas a la obligación de emitir comprobantes de pago, presentación de las declaraciones, etc.

A continuación se muestra algunas ilustraciones obtenidas de folletos y revistas del OAT (SUNAT) para demostrar las reglas tributarias y su actuación frente al comportamiento de los contribuyentes cuando no cumplen con sus obligaciones tributarias.

**Cuadro n° 2.1***Ilustración 1: Infracciones y sanciones vinculadas a la emisión de comprobantes de pago*

Descripción*	Sanción de acuerdo al Régimen Empresarial		
	Nuevo RUS	Régimen Especial	Régimen General y Régimen MYPE Tributario**
No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión	Cierre de local desde la primera vez	Cierre de local desde la primera vez	Cierre de local desde la primera vez
Emitir y/u otorgar documentos que no reúnen los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago o como documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.	Multa o cierre de local	Multa o cierre de local	Multa o cierre de local
Emitir y/u otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión, que no correspondan al régimen del deudor tributario o al tipo de operación realizada.	Multa o cierre de local	Multa o cierre de local	Multa o cierre de local
Remitir bienes sin portar el comprobante de pago, la guía de remisión y/u otro documento.	Comiso de bienes	Comiso de bienes	Comiso de bienes
Remitir bienes portando documentos que no reúnan los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago	Comiso de bienes o multa	Comiso de bienes o multa	Comiso de bienes o multa
Utilizar máquinas registradoras u otros sistemas de emisión no declarados o sin la autorización de SUNAT para emitir comprobantes o documentos complementarios a éstos.	Comiso de bienes o multa	Comiso de bienes o multa	Comiso de bienes o multa

\*De acuerdo al artículo 174° numerales 1,2,3,8,9 y 11 del Código Tributario, respectivamente.

\*\*Conforme a la Tabla I del Código Tributario, modificada por el D.L. N° 1311 de fecha 30.12.2016.

*Fuente: SUNAT Infracciones y sanciones más frecuentes (2017)*

**Cuadro n° 2.2***Ilustración 2: Infracciones vinculadas a libros contables*

Descripción*	Sanción de acuerdo al Régimen Empresarial		
	Nuevo Rus	Régimen Especial	Régimen General y Régimen MYPE Tributario**
Omitir llevar libros de contabilidad u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia.	No aplica porque no están obligados a llevar libros contables	Multa	Multa
Llevar los libros de contabilidad, u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia sin observar las formas y condiciones previstas.		Multa	Multa
Llevar los libros con atraso mayor al permitido por las normas vigentes, los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las Leyes reglamentos o por Resolución de Superintendencia.		Multa	Multa

\*De acuerdo al artículo 175° numerales 1,2,5 y 7 del Código Tributario, respectivamente.

\*\* Acompañamiento RMT: Durante el 2017 no se emitirán sanciones q los contribuyentes que inicien actividades en el 2017 o provengan del Nuevo RUS siempre que sean subsanadas

Fuente: Infracciones y sanciones más frecuentes (2017)

**Cuadro n° 2.3***Ilustración 3: Infracciones vinculadas a Declaraciones Juradas*

Descripción*	Sanción de acuerdo al Régimen Empresarial		
	Nuevo Rus	Régimen Especial	Régimen General y Régimen MYPE Tributario**
No presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos.	Multa del 0.6% de I.I: 4 veces el límite máximo de su categoría	Multa ½ UIT	Multa ½ UIT

\*De acuerdo al artículo 175° numerales 1,2,5 y 7 del Código Tributario, respectivamente.

\*\*Acompañamiento RMT: Durante el 2017 no se emitirán sanciones a los contribuyentes que inicien actividades en el 2017 o provengan del Nuevo RUS, siempre que sean subsanadas.

Fuente: Infracciones y sanciones más frecuentes (2017)

**Cuadro n° 2.4***Ilustración 4: Infracciones vinculadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias*

Descripción*	Sanción de acuerdo al Régimen Empresarial		
	Nuevo Rus	Régimen Especial	Régimen General y Régimen MYPE Tributario
No pagar dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos o percibidos	Multa 50% del tributo no pagado		

\*De acuerdo al artículo 178° numeral 4 del Código Tributario

Fuente: Infracciones y sanciones más frecuentes (2017)

Cabe citar, que el artículo 180 del Código Tributario prescribe que la Administración Tributaria aplicará, por la comisión de infracciones, las sanciones consistentes en multa, comiso, internamiento temporal de vehículos, cierre temporal de establecimientos u oficinas de profesionales independientes y suspensión temporal de licencias, permisos, concesiones o autorizaciones vigentes otorgadas por entidades del Estado; las multas se determinan en función de: UIT: Unidad Impositiva Tributaria vigente a la fecha en que se cometió la infracción; IC: Límite máximo de cada categoría de los ingresos cuatrimestrales del Nuevo Régimen Único Simplificado por las actividades de ventas o servicios prestados por el sujeto del Nuevo RUS; El tributo omitido, no retenido o no percibido, no pagado, el monto aumentado indebidamente y otros conceptos; El monto no entregado.

De todo lo señalado, se puede indicar, que por la información que se detalla líneas arriba, la Administración Tributaria cumple con otorgar las facilidades a los contribuyentes para elegir el régimen tributario más adecuado según la actividad de su negocio u organización; como también, viene cumpliendo con aplicar las sanciones correspondientes que señala el Código Tributario a los contribuyentes que no cumplan con sus obligaciones tributarias.

El Órgano Administrativo del Tributo y el Gobierno Central viene realizando un trabajo arduo en la lucha contra los ilícitos tributarios, para esto el Consejo de Ministros aprobó cuatro decretos legislativos relacionados con la reforma tributaria, que tienen como objetivo final luchar contra la evasión

tributaria y el lavado de activos. Estas medidas vienen siendo las siguientes: masificar los comprobantes electrónicos, beneficiario final, perfeccionar el tratamiento tributario de dos instrumentos financieros relacionados con el sector inmobiliario denominados fondos de inversión en renta de bienes inmuebles y los fideicomisos; y algunas exactitudes a los precios de transferencias<sup>5</sup>.

Es necesario acotar que todas estas infracciones tienen relación con el delito tributario ya que muchas de ellas contienen particularidades de haber infringido la Ley Penal Tributaria; además se precisa que las sanciones hasta ahora adoptadas por el OAT solo han sido administrativas para actos ilícitos tributarios, según las sanciones prescritas por el Código Tributario. Pero muchas veces los ilícitos tributarios podrían también recibir sanciones penales, para que esto ocurra el OAT en su proceso de fiscalización convendría tomar en cuenta los siguientes aspectos:

- Realizar un análisis y observar si el comportamiento de no cumplir con las obligaciones tributarias es el resultado del olvido, del descuido de los contribuyentes o del comportamiento que surge de la costumbre de burlar a la Administración Tributaria para no pagar sus impuestos, es decir, demostrar un comportamiento doloso en contra de pago de sus obligaciones tributarias.

---

<sup>5</sup> Fuente de información: <https://elperuano.pe/noticia-dictan-normas-para-reducir-elusion-y-evasion-tributaria-69735.aspx>

- No se debería dejar de lado el comportamiento doloso de los contribuyentes que cometen el ilícito tributario, tomando en cuenta lo que prescribe el artículo 1 de la Ley Penal Tributaria; es decir, el que en provecho propio o de un tercero, valiéndose del engaño, ardid u otra forma fraudulenta, deja de pagar en todo o en parte los tributos; está utilizando actitudes dolosas para cometer estos actos que ya toman forma de defraudación tributaria.

Ahora, si se analiza el comportamiento de los contribuyentes por ejemplo a los que no cumplieron con el pago de sus tributos el día de vencimiento - según lo estipula el cronograma de pagos -, y lo realizaron después de vencido el plazo, que éstos no recibirían ninguna sanción que conllevaría una denuncia penal, ya que se demuestra el ánimo de cumplir con sus obligaciones tributarias aun cuando haya sido fuera del plazo legal, lo que no conlleva a un perjuicio grave para el Estado y la actuación del OAT solo sería el sancionar como infracción dicho incumplimiento; pero, si de la investigación realizada se reafirma que el comportamiento de no cumplir con la obligación tributaria ha sido dolosa; es decir, no solo no pago en día del vencimiento del plazo sino que no ha declarado todos sus ingresos al fisco y no cumple con el pago del tributo los meses consecutivos, entonces tendría que ser sujeto a la respectiva denuncia penal por defraudación tributaria. Asimismo los contribuyentes que no emiten comprobantes de pago (no solo por olvido sino por costumbre en su actividad económica de no entregar boletas ni facturas) conlleva a que los ingresos económicos que perciben no sean declarados ante el OAT, de igual manera los profesionales que en el ejercicio de su profesión

no declaran ante la Administración Tributaria sus ingresos, éstos no podrían excusar el no pago por el olvido o por desconocimiento de la ley, ya que el pago de las obligaciones tributarias es conocido por todos los habitantes de una nación. Es por eso que afirmamos, que en estos comportamientos existe una actitud dolosa por parte de estos contribuyentes. Por lo expresado, se formula que en todos los actos ilícitos, donde se demuestre un acto doloso por parte de los contribuyentes, el Órgano Administrativo del Tributo (luego de una exhaustiva fiscalización) no solo debería sancionar administrativamente sino que además optar por la denuncia oportuna ante el Ministerio Público de todos los actos con características de defraudación tributaria, lo que sería conveniente utilizando a la Ley Penal Tributaria como un refuerzo fundamental en la lucha contra los ilícitos tributarios y por ende contra el delito tributario.

En resumen, la fiscalización efectiva permitirá que el Órgano Administrativo del Tributo pueda captar a los defraudadores tributarios y sancionar no solo administrativamente sino denunciar penalmente al delito tributario ocasionando la eliminación de este delito tributario que viene afectando el normal y positivo ingreso económico a favor del Estado.

#### **2.3.6. La fiscalización efectiva como el mejor instrumento del Órgano Administrativo del Tributo para cumplir con la Ley Penal Tributaria.**

La idea más resaltante en esta tesis es señalar que no hay otra manera que sea más segura de hacer cumplir la Ley Penal Tributaria y de luchar



contra la defraudación mediante la fiscalización, siempre y cuando sea realizada de manera efectiva con la ideas que se propone.

Mediante el estudio en todo lo referente a la defraudación tributaria (que permitió desarrollar la presente tesis) se pudo notar, que la fiscalización se viene desarrollando con contribuyentes (personas naturales y jurídicas) inscritos en el OAT ya sea en el RUC y/o RUS (aun así la fiscalización no resulta ser el 100% efectiva); sin embargo, no se ha encontrado fiscalizaciones que se haga de personas que no están inscritas como contribuyentes; y que, por el ejercicio de su profesión o por ser propietarios de un bien que venden o alquilan, reciben ingresos económicos los cuales no vienen siendo declarados ante el OAT. Por lo tanto, ¿Cómo se podría fiscalizar a estas personas si jamás han declarado sus ingresos ante el Órgano Administrativo del Tributo y menos cuentan con el RUC correspondiente? Para esto, se requiere una fiscalización que supere por mucho a la actual; que, como ya se demostró, viene fiscalizando solo a los contribuyentes inscritos en el sistema tributario y de ser el caso solo sancionando administrativamente los ilícitos tributarios. Este serio problema de los profesionales que no tributan también debe ser tarea primordial por parte de la fiscalización; ya lo dice Hernández (2011) al expresar que:

El otro problema serio, sin duda, es el de la situación de los profesionales. Si se revisa el cuadro, se aprecia de inmediato que hay todavía un buen número de profesionales que no figuran como contribuyentes activos. Y de éstos muchos no declaran lo que realmente ganan.

Proponer una fiscalización eficiente ha sido tema de investigación de profesionales como el Mg. Guerrero Op. Cit. (2015) que plantea el siguiente modelo de fiscalización:

**Cuadro n° 2.5**

*Ilustración 5: Modelo de Fiscalización Efectiva*

<b>Fiscalización actual</b>		<b>Nuevo modelo de fiscalización</b>	<b>Resultado</b>
Procesos tradicionales	<b>Mas (+)</b>	Nuevos procesos manuales y computarizados	Fiscalización económica y eficiente
Procedimientos tradicionales		Nuevos procedimientos manuales y computarizados	Fiscalización efectiva y en mejora continua
Técnicas tradicionales		Nuevas técnicas manuales y computarizadas	Fiscalización que descubre fraudes

*Fuente: Tomado de <https://www.monografias.com/docs110/fiscalizacion-efectiva-y-reduccion-defraudacion-tributaria-sunat-lima/fiscalizacion-efectiva-y-reduccion-defraudacion-tributaria-sunat-lima2.shtml>*

Este modelo propuesto tiene planteamientos muy acertados ya que las técnicas y procedimientos que propone (manuales y computarizadas) son adecuados para descubrir fraudes tributarios por parte de los contribuyentes que incurran en delito tributario.

Con los nuevos procesos manuales y computarizados sumados a las técnicas tradicionales de fiscalización, tendríamos un gran avance para poder disminuir y por qué no, acabar con la defraudación tributaria, la SUNAT tendría más fácil la información de los fraudes tributarios y la Ley Penal Tributaria sería cumplida a cabalidad, ya que se demostraría claramente a los que consuman la defraudación y/o el delito tributario y podrían ser sancionados de

manera más fehaciente utilizando dicha ley, que existe no solo para sancionar; sino, para que mediante su uso y conocimiento, frene los actos ilícitos de los malos contribuyentes.

Aplicando la Ley Penal Tributaria, la defraudación tendrá una gran barrera para seguir avanzando y la recaudación por parte del OAT en Cajamarca aumentaría considerablemente, demostrando que todo fue posible gracias al nuevo programa de fiscalización efectiva que es urgente realizarlo.

Por otro lado, para demostrar la realidad actual acerca de la información que se da en el OAT en Cajamarca, se menciona que, en la página web de la SUNAT se puede apreciar a distintas empresas que vienen siendo sujetas de cobranzas coactivas por muchos años (ver pág. 122 y 123) y que sin embargo y pese a su situación jurídica que dio origen a la investigación y sanción tributaria, no han sido denunciadas por defraudación tributaria. Prueba de ello tenemos por ejemplo a la empresa con el Ruc n° 20491703947 que tiene una deuda con el Estado por 39,761.00 soles y que según la información que otorgan en la SUNAT (recordemos que esta información está sujeta a la reserva de información y solo se pudo averiguar algunos puntos resaltantes del caso) ésta tiene una Resolución de Determinación con el número 1640030005077, donde se le exige el pago de multas y de tributos no pagados, ya que esta empresa fue investigada por presuntos ilícitos como la de utilizar créditos indebidos y compras ficticias. ¿Este es un caso que puede ser denunciado ante la fiscalía por delito tributario? por estar inmerso a lo estipulado en el art 1 de la Ley Penal Tributaria, si es un caso factible de ser denunciado por delito tributario; y la decisión del OAT en Cajamarca debería

ser la de realizar la respectiva denuncia penal ante el Ministerio Público, ya que se cuenta con toda la información necesaria para hacerlo y no solo continuar con la sanción administrativa.

Se debe precisar también, que las personas jurídicas no están libres de ser denunciadas por delito tributario ya que la Ley Penal Tributaria prescribe en su artículo 17 que: si en la ejecución del delito tributario se hubiera utilizado la organización de una persona jurídica o negocio unipersonal, el Juez podrá aplicar, conjunta o alternativamente, medidas como: Cierre temporal o clausura definitiva del establecimiento, cancelación de licencias, derechos y otras autorizaciones administrativas, disolución de la persona jurídica; y, suspensión para contratar con el Estado, por un plazo no mayor de cinco años.

Asimismo, se debe tener en cuenta que la falta de una fiscalía especializada en investigar delitos tributarios disminuye las posibilidades de que se realice una exhaustiva investigación de los posibles casos de defraudación que existen en Cajamarca, esto, ya que es muy evidente la costumbre del Órgano Administrativo del Tributo en la ciudad de Cajamarca de otorgar solamente sanciones administrativas a los actos ilícitos tributarios con características de estar inmersas dentro de actos de defraudación tributaria, tal como se explica y demuestra en el desarrollo de esta tesis. Claro está que la falta de una fiscalía especializada en investigar delitos tributarios no dispensa a que el OAT no denuncie ante el Ministerio Público los delitos tributarios que se suscitan en nuestra ciudad, de esta manera se confirma el incumpliendo con lo prescrito por la Ley Penal Tributaria.

No se debe olvidar que, para configurarse el delito tributario se deberá comprobar el elemento subjetivo del DOLO, así lo expresa García (2007) cuando dice que:

El delito de defraudación tributaria solamente puede ser cometido a título de dolo. El dolo significa que el autor debe imputársele el conocimiento suficiente de su conducta fraudulenta, así como la aptitud lesiva concreta que tiene dicha conducta respecto a los intereses recaudatorios del Estado. Op cit (p. 639)

Del mismo modo, en los casos que son materia de estudio y expuestos en la presente tesis, se demuestra la intensión (dolosa) de parte de los contribuyentes, de evadir los impuestos que ordenan las leyes, estos actos son una señal clara que se está cometiendo defraudación tributaria y que deberían ser investigados tanto administrativa como penalmente por parte de los organismos competentes. Recordar que, según el artículo 190 del Código Tributario, las penas por delitos tributarios se aplicarán sin perjuicio del cobro de la deuda tributaria y la aplicación de las sanciones administrativas que hubiera verificado el Órgano Administrativo del Tributo.

Ahora bien, cualquier persona que se apersona a las instalaciones del Órgano Administrativo del Tributo en Cajamarca y solicite información acerca de los posibles delitos tributarios que existe y cuál es el tratamiento de realiza el OAT, es enviado hacia Servicio al Contribuyente, en donde otorgan diferentes explicaciones respecto al por qué no denuncian por delito tributario las acciones ilícitas tributarias por parte de los malos contribuyentes. Se ha recibido explicaciones variadas, por ejemplo, mencionaron que no se puede denunciar por delito tributario un caso del que está siendo sujeto una investigación administrativa y por respetar el principio del NON BIS IN IDEM

no denuncian penalmente el mismo caso ante el Ministerio Público. Otra explicación que proporcionan es que, como son personas jurídicas los que han cometido la defraudación tributaria, no se puede denunciar porque no existe delito por parte de la persona jurídica ya que no hay un responsable al cual denunciarlo, aseverando que es una estrategia de los contribuyentes para evadir los impuestos. En pocas palabras dan a entender que el OAT no está en condiciones de denunciar ante el Ministerio Público los actos de defraudación tributaria y del mismo modo están tomando prerrogativas que no les corresponde al calificar un caso como delictivo o no.

Cumplir con la ley penal tributaria debería ser tarea simple y primordial para el Órgano Administrativo del Tributo, solo debe denunciar (no calificar) todos los hechos que tengan características de delito tributario ante el Ministerio Público; con la sola investigación se puede observar si existe o no el dolo por parte de los contribuyentes.

Todos los contribuyentes de nuestra ciudad y de todo el país deberían comprender que para que el Estado cumpla con otorgar los servicios que todos esperan, es fundamental que se cumpla a cabalidad con el pago de los respectivos impuestos que exigen las leyes. Pero muy por el contrario, en muchísimos casos se ha observado que evaden sus impuestos llegando a cometer defraudación tributaria y/o delito tributario, demostrando que la cultura tributaria en nuestro país es muy negativa, afectando el ingreso económico hacia el Estado; esto, a pesar de que el mayor número de empresas que se vienen creando aporta más dinero al Fisco; pero, la evasión

sigue existiendo y acompañado de este ilícito tributario existe también el delito tributario.

El resultado de todos los actos ilícitos trae como consecuencia que el Estado gaste dinero, persiguiendo la evasión y el delito, cuando podría invertir recursos en fortalecer la fiscalización y a la vez utilizando la Ley Penal Tributaria para sancionar estos actos de evasión con características de delito tributario. Esto conllevaría por un lado a encontrar a más defraudadores tributarios y por otro lado a frenar los actos de defraudación que cometan o puedan cometer los contribuyentes.

Se señala además, que la fiscalización realizada por el OAT en Cajamarca, no está siendo muy adecuada en su lucha contra los actos ilícitos tributarios, esto se afirma al constatar la información que SUNAT proporcionó, donde solo existe dos casos de delito tributario (ver página 99), no concordando además con la investigación que realiza el Ministerio Público, donde solo se viene investigando un caso de delito tributario (ver página 115). Este informe proporcionado por SUNAT (de que solo existe dos casos de delito tributario) nos da a entender (de manera inequívoca) que el comportamiento tributario de los contribuyentes en Cajamarca, es el más positivo del país, que la recaudación se ha incrementado y es la más elevada y sobre todo que la fiscalización por parte del OAT en Cajamarca es la mejor y está dando resultados espectaculares en favor de la recaudación; pero, lamentablemente (según sus propios informes que difieren de lo dicho por el Ministerio Público respecto a las investigaciones por delito tributario), nos

damos cuenta que difiere mucho de la verdad; ya que la información por parte del OAT debería demostrar que los casos de delito tributario existentes e investigados en SUNAT deberían ser iguales a los casos de delito tributario existentes en el Ministerio Público.

Una pregunta primordial que se podría realizar es la siguiente, ¿La Ley Penal Tributaria es efectiva para evitar la defraudación tributaria?; la respuesta personal que se tiene en esta tesis es que es muy efectiva, que no se tome en cuenta en la mayoría de casos de ilícitos tributarios por parte del OAT es muy diferente, si esta ley tributaria fuese cumplida a cabalidad, otra sería la realidad del comportamiento tributario de los contribuyentes y sobre todo de la recaudación tributaria en nuestra ciudad y no habría casos de evasión tributaria que al fin de cuentas es el principio de acciones de delito tributario en el Perú.

Esta ley se podría interpretar como un abuso para los contribuyentes, pero la Ley Penal Tributaria no es abusiva, ni desmedida, ni injusta, ni arbitraria, simplemente sanciona a los malos contribuyentes que usan cualquier medio ilícito para dejar de pagar sus tributos originando cuantiosas pérdidas hacia el Estado, en pocas palabras, para que esta ley no se considere abusiva el comportamiento tributario de las personas debe ser ejemplar, de esta manera jamás tendrán que enfrentar las sanciones que en ella se establecen.

Lo que viene ocurriendo es que las personas no colaboran con el Estado peruano, ya sea por evadir los impuestos como por no denunciar a los



evasores, la falta de cultura tributaria hace que no seamos aliados con nuestro país con el fin de aumentar la recaudación para las arcas del Estado. Así lo expresa Varillas, et al, (2012):

La falta de conciencia tributaria se refleja en nuestra sociedad porque todavía no se ha desarrollado el sentido de cooperación de los ciudadanos con el Estado. Todos debemos contribuir a otorgarle los fondos necesarios para que esto pueda cumplir con los servicios esenciales como salud, educación, justicia, etc. (p. 89).

Y es que la conciencia tributaria que tienen las personas en nuestro país es muy negativa (como se demuestra en los temas desarrollados en esta tesis), prueba de ello se menciona a los diversos operativos que se han realizado en todo el país por parte del Órgano Administrativo del Tributo, en donde se han detectado distintas modalidades de evasión tributaria; según Varillas (2012) "(...) Se han detectado establecimientos que no entregan comprobantes de pago o entregan documentos no autorizados como son: notas de venta, proformas, recibos, notas de pedio, etc. (...) (ibíd.(p. 90).

#### **2.3.7. Criterios del Órgano Administrativo del Tributo para no considerar como delito un ilícito tributario.**

Como se sabe, el DLeg 813 - Ley Penal Tributaria, describe la pena privativa de libertad como consecuencia de un ilícito contra las leyes tributarias, aumentando la sanción de multa administrativa a la de prisión; pero, ¿cómo saber cuándo sancionar como delito o cuando sancionar como infracción administrativa un posible acto ilícito tributario? Para esto tenemos que señalar e investigar distintos factores. **El primero** sería observar la

condición del acto ilícito de un contribuyente, **segundo** establecer cuáles son las clases de ilícitos tributarios y **tercero** observar si no se transgrede el derecho fundamental de Non Bis In Idem reconocido por la Constitución.

Antes de proseguir con el estudio de la Defraudación Tributaria, debemos señalar que ya se han cumplido 22 años de la creación de la mencionada ley y como sabemos, son escasas las investigaciones que se han realizado utilizando lo prescrito en el Decreto Legislativo 813° y peor aún, su conocimiento en nuestra ciudad es muy exigua. En el Perú, sancionar delitos tributarios, en su figura de Defraudación Tributaria, se encontraban tipificados en el Código Penal específicamente en los artículos 268° y 269° los cuales fueron derogados a partir de la vigencia del Decreto Legislativo 813° el 21 de abril de 1996, con la finalidad de tener una Ley Especial sobre el Delito Tributario donde se examinen cuestiones favorables al estudio de este tema no considerados anteriormente.

Sin embargo, a pesar de la existencia de este Decreto Legislativo 813°, en la ciudad de Cajamarca hasta la actualidad, casos resueltos con la aplicación de la Ley Penal tributaria que hemos encontrado solo existen en una sola investigación, los demás casos con indicios de delito tributario se vienen resolviendo simplemente como infracciones y utilizando el Código Tributario como ley predominante para sancionar actos ilícitos tributarios.

Y es que la falta de trabajo conjunto en materia de temas de tributación por parte del Ministerio Público y el OAT en Cajamarca coadyuvan al problema actual de no recurrir a la ley mencionada para investigar y sancionar dichos

delitos, por lo que -volviendo a recalcar- es necesario que el OAT denuncie los actos de posibles delitos tributarios al Ministerio Público en nuestra ciudad, además es indispensable que haya una adecuada y constante información en las fiscalías penales en temas de tributación y delitos tributarios para poder hacer frente a este mal que aqueja a la sociedad. Es síntesis es preciso solicitar de una u otra manera el trabajo en conjunto por parte del Órgano Administrativo del Tributo y del Ministerio Público contra la Defraudación Tributaria existente en nuestro medio.

Después de lo señalado, proseguiremos con el estudio de la defraudación tributaria, dando algunos conceptos de lo que al tema se refiere, desarrollando los factores ya mencionados líneas arriba, que son: **la condición del acto ilícito de un contribuyente, las clases de ilícitos tributarios y la existencia o no de la transgresión del Non Bis In Idem.**

#### 2.3.8. La condición del acto ilícito.

##### 2.3.8.1. El Ilícito Tributario

Aspecto fundamental para comprender y centrarnos en el estudio de la condición del acto ilícito es entender que se entiende por ilícito tributario. En primer lugar, existen normas legales que crean y/o establecen tanto, obligaciones tributarias y también deberes administrativos.

Para tener una idea de lo que es la obligación tributaria se cita al Código Tributario que en su artículo 1° prescribe que: “La obligación tributaria, que es de derecho público, es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente”. El contribuyente, de esta manera, tiene una obligación de pago a partir del vínculo jurídico. Por esta razón, las obligaciones tributarias se entienden como el pago que se realiza al Estado y se las conoce como **obligaciones con contenido económico**.

Por otro lado los deberes administrativos tienen la característica de ordenar actividades, por ejemplo: inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes, emitir comprobantes de pago, llevar contabilidad, cumplir con declarar, etc; en síntesis son las actividades que tienen un **contenido administrativo**.

Ahora estas normas legales que crean obligaciones tributarias y deberes administrativos tienen un plazo que de vencer traería como consecuencia el ilícito tributario. Es decir que, de no cumplir con la **obligación y/o los deberes** tributarios y administrativos generará el ilícito tributario. Por lo tanto el ilícito tributario son conductas que configuran el incumplimiento de las obligaciones tributarias y los deberes administrativos.

### 2.3.9. Las Clases de Ilícitos Tributarios

Para comprender mejor el estudio del ilícito tributario se señala que existen **2 clases de ilícitos tributarios y son: Las infracciones tributarias y los delitos tributarios**. Este punto es muy importante desarrollarlo ya que aquí está inmersa gran parte de la investigación de la presente tesis, por ejemplo las razones por las que el Órgano Administrativo del Tributo resuelve los ilícitos tributarios solo como infracciones a la administración tributaria.

Según el Dr. Francisco Ruiz de Castilla Ponce de León en Dirección Académica Colegio de Abogados de Lima (2012) en la ponencia sobre Derecho Penal Tributario en el Ilustre Colegio de Abogados de Lima, nos indica que, para comprender cada uno de estos puntos tanto de infracciones y delitos, tenemos que encontrar **los criterios que los distinguen** y que sirven para comprender la diferencia entre ambos. **El Dr. Francisco Ruiz de Castilla expresa lo siguiente:**

#### 2.3.9.1. Criterios para diferenciar entre infracción y delito.

##### a. Atendiendo a la gravedad del hecho.

- Cuando el ilícito es de gravedad menor la legislación lo considera como infracción.

Por ejemplo, no pagar en el plazo correspondiente conforme a ley; no acarrea un daño o perjuicio grave para la administración, **el ilícito por tanto es de gravedad menor.**

- En cambio, cuando la conducta ilícita es de gravedad mayor entonces la legislación la considera como delito.

Por ejemplo, Proporcionar información falsa al inscribirse en el RUC. El contrabando también es otro ejemplo considerado como delito, **el ilícito por tanto es de gravedad mayor<sup>6</sup>.**

#### **b. Atendiendo a la culpabilidad**

- En el caso de las infracciones, éstas se configuran con carácter **objetivo** (no interesa el dolo)

Ejemplo: No declarar en el plazo.

- En el caso de los delitos, éstos se configuran con carácter **subjetivo**, por cuanto para que exista delito es importante que haya **dolo**.

---

<sup>6</sup> Recordemos que el Contrabando, como nos explica el Dr. Ruiz de Castilla en Dirección Académica Colegio Abogados de Lima (2012), son actos donde el Estado pierde fortísimas cantidades de dinero, siendo un tipo de evasión que consiste en la introducción o salida clandestina del territorio nacional de mercaderías sujetas a impuestos; por lo que el ilícito cometido está considerado de gravedad mayor cumpliendo todas las características de delito. En el desarrollo del presente proyecto daremos a conocer un caso de contrabando en Cajamarca, donde se ha infringido la ley aduanera y a la vez la ley penal tributaria.

**c. Atendiendo al interés que se protege**

- En el caso de las infracciones el interés jurídico que se protege es el **interés de la administración tributaria**.
- En los delitos - a diferencia de las infracciones - se afecta **el interés de todo el Estado**

**d. Atendiendo a la Naturaleza de la Sanción**

- En el caso de las infracciones, las sanciones suelen ser de contenido económico (por ejemplo multas) y administrativo (por ejemplo clausura de un local).
- En los casos de delitos se trata de privación de la libertad.

**e. Atendiendo a la entidad sancionadora.**

- A nivel de infracciones son las administraciones tributarias de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (Sunat) o de los Servicios de Administración Tributaria de las municipalidades (Sat).
- En el caso de delitos, la única entidad sancionadora es el Poder Judicial.

f. **Atendiendo a la Base Legal.**

Con el fin de encontrar una lista de infracciones y delitos

- En el caso de infracciones, la lista se encuentra en el código tributario, específicamente en el artículo 172 al 178.
  
- En el caso de los delitos hay que ir a diferentes cuerpos legales, por ejemplo:
  - En primer lugar tenemos al Código Penal
  
  - El Decreto Legislativo 813 (al cual nos vamos a referir en el desarrollo de la presente tesis) conocida como Ley Penal Tributaria y la característica de esta norma es que vamos a encontrar solamente un delito tributario, llamado: **el delito de Defraudación Tributaria.**

Con esto hemos terminado de enumerar los criterios para diferenciar entre lo que es infracción y delito en el aspecto tributario.

2.3.10. **Sobre La Transgresión del *Non Bis In Idem*.**

2.3.10.1. El Principio del Non Bis In Idem.

En término generales, como se prescribe en Martínez (2011):

El principio *non bis in idem*, consiste en la prohibición de que un mismo hecho resulte sancionado más de una vez; es decir, supone que **no** se



imponga duplicidad de sanciones en los casos en que se desprenda identidad de sujeto, hecho y fundamento sin que haya una supremacía especial, como por ejemplo que se sancione a una persona dos veces por los mismo hechos en la jurisdicción administrativa y la penal.

Este punto de la triple identidad lo abordaremos posteriormente para una mejor comprensión.

En pocas palabras el non bis in ídem no es otra cosa que garantizar que un mismo hecho no pueda ser sancionado o castigado más de una vez cuando existen en él identidad de sujeto, hecho y fundamento, como lo prescribe el artículo 230 numeral 10 de la ley 27444 “Ley del Procedimiento Administrativo General<sup>7</sup>” tal como se explica más adelante.

Ahora, antes de proseguir con el desarrollo del tema, la pregunta que abordaremos es ¿si es posible la concurrencia entre infracción y delito? O sea, ¿si se cometió un hecho ilícito, se puede aplicar multa y prisión conjuntamente?

Para dar respuesta a esta interrogante, debemos tener presente el principio mencionado del Non Bis In Idem, ya enunciado líneas arriba y que además está consagrado en el Código Tributario en su artículo 171° que prescribe que: “La Administración Tributaria ejercerá su facultad de imponer sanciones **de acuerdo con los principios de**

---

<sup>7</sup> Ley de Procedimiento Administrativo General, fuente de información: <http://www.indecopi.gob.pe/documents/20795/225805/07.+Ley+del+Procedimiento+Administrativo+General+--+Ley+27444.pdf/725a60ce-7f01-4542-9e1f-82ac40dd5810>

legalidad, tipicidad, **non bis in idem**, proporcionalidad, no concurrencia de infracciones, y otros principios aplicables<sup>8</sup>.

Por lo tanto, según el mencionado artículo, podemos señalar que, la administración tributaria podría recurrir a la idea de que por un mismo hecho no procede doble sanción.

Este artículo podría servir de explicación para el Órgano Administrativo del Tributo que resuelve la mayoría de los casos configurados como ilícitos tributarios no como delitos tributarios sino que la administración tributaria los resuelve en el plano administrativo.

Pero, en los artículos siguientes, para ser más específico, en el artículo 190° del Código Tributario, notamos que en sus líneas prescribe lo siguiente: “Las penas por delitos tributarios se aplicarán **sin perjuicio del cobro de la deuda tributaria y la aplicación de las sanciones administrativas** a que hubiera lugar”<sup>9</sup> por lo tanto según este artículo se entiende que por un mismo hecho ilícito si cabe que se considere como infracción y delito en consecuencia pueden concurrir multa y prisión.

Como podemos apreciar el artículo 171° nos dice Non Bis in Idem, y el artículo 190° nos dice que si existe acumulación de penas; por lo que

---

<sup>8</sup> Libro Cuarto Infracciones, Sanciones y Delitos, fuente: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/codigo/libro4/titulo1.htm>

<sup>9</sup> Ibidem

podemos preguntarnos lo siguiente: ¿existe una contradicción en estos artículos del mismo cuerpo legal?

Para dar respuesta a esta interrogante citaremos al abogado Francisco Ruiz de Castilla Ponce de León que en su conferencia sobre el derecho penal tributario<sup>10</sup> señala que "... en la concurrencia de estos dos artículos No existe tal contradicción, ya que lo que especifica el artículo 171 (Non Bis In Idem) es que por un mismo hecho no puede haber doble sanción **administrativa**". Pero distinto a la infracción es el delito, son temas completamente diferentes y su punto diferenciador es bien grande ya que como hemos visto **en las infracciones el bien jurídico tutelado es el interés de la administración tributaria** (la gestión pública), pero **en el delito, el bien jurídico tutelado es el Estado** (las finanzas públicas nacionales).

Para lo expuesto, nos señala una sentencia del Tribunal Constitucional, recaída en el expediente 1556-2003-AA-TC del 16 de julio del 2003<sup>11</sup>, (reconociendo la independencia del procedimiento administrativo sancionador frente al derecho penal), donde en resumidas cuentas prescribe que **infracciones y delitos protegen bienes jurídicos diferentes**.

---

<sup>10</sup> Dirección Academia Colegio Abogados de Lima, op cit.

<sup>11</sup> Véase Expediente N° 1556-2003-AA/TC (2003), expedido por el Tribunal Constitucional.  
Fuente: <http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2003/01556-2003-AA.html>

Del mismo modo, para comprender aún más el principio del Non Bis In Idem, enunciaremos a la ley 27444 (Ley del Procedimiento Administrativo General) en donde se encuentran los principios del procedimiento administrativo sancionador; esta ley en su artículo 230° numeral 10 prescribe: “Non bis in idem.- No se podrá imponer sucesiva o simultáneamente una pena y una sanción administrativa por el mismo hecho en los casos que se aprecie la identidad del sujeto, hecho y fundamento”<sup>12</sup>. Por lo tanto se debe entender lo que se desprende del presente artículo, que, no cabe acumulación de sanciones y penas si en el mismo hecho existe triple identidad: **sujeto, hecho y fundamento**. Entonces yendo al ejemplo anterior, - del contribuyente que no declaró a tiempo sus ingresos - tenemos:

**Sujeto:** el contribuyente

**Hecho:** No declarar

**Fundamento:** Aquí hay que mencionar ciertos aspectos. En un caso es el interés jurídico protegido de la administración y en el otro caso es el interés jurídico protegido del Estado.

En este caso como podemos apreciar no existe la triple identidad ya que una cosa es transgredir el interés jurídico protegido y otra el interés jurídico del Estado, por lo tanto la acumulación de sanciones y penas si es factible. Entonces a manera de ejemplo se podrá acumular una resolución de multa y a la vez una denuncia penal, pero no dos

---

<sup>12</sup> Vid nota 7

resoluciones de multa. Por lo expuesto el Non Bis In Idem no tendría, en **estos casos**, eficacia legal ya que están incurriendo por un mismo hecho infracciones y delitos.

En palabras de Lizarraga (2012): “(...), así como, en normas con rango de ley, **no se presenta el non bis in ídem** cuando existen fundamentos diferentes en los casos de concurrencia de pena y sanción administrativa, siempre y cuando exista una relación de sujeción especial” (p. 11).

Otro gran ejemplo sería con el tema de las retenciones. Solo como referencia recordaremos una definición de retención, donde Debitoor (s.f) prescribe que:

“la retención es la cantidad que se retiene de un sueldo, salario u otra percepción para el pago de un impuesto, de deudas en virtud de embargo, es decir, te retienen ahora para asegurar el pago del impuesto. Normalmente es un porcentaje sobre las rentas de las personas o entidades que tengan que abonar o estén sujetas a retención (...)”.

Ahora siguiendo con el tema de las retenciones hablaremos del impuesto a la renta de 4ta categoría. Una empresa - como agente de retención – debe retener el 10% de un sueldo; pero lo que sucede es que lo retenido no lo entrega al fisco, es entonces cuando se configura el ilícito tributario. Ahora analizando este caso observaremos que por un lado existe la infracción (Código Tributario artículo 178° numeral 4) retener y no entregar la suma retenida al Estado es infracción y recibirá la sanción de la multa correspondiente; pero por otro lado también se

configura como delito (existió el dolo) como lo señala el DLeg 813° artículo 2° literal b, que nos dice que, son modalidades de defraudación tributaria: No entregar al acreedor tributario el monto de las retenciones o percepciones de tributos que se hubieren efectuado, dentro del plazo que para hacerlo fijen las leyes y reglamentos pertinentes. Y la pena que se impondrá será la de privación de la libertad.

Como vemos, el hecho fue el mismo, pero se aprecia que no existe triple identidad. Hay identidad en cuanto al **sujeto**, o sea la empresa está en ambos lados en la infracción y en el delito como autor del ilícito. Existe identidad de los **hechos**, por lo que no entregó al fisco lo retenido (identidad de hecho). Pero como se aprecia, no existe identidad de **fundamento**, (por cuanto como habíamos explicado) existe infracción y delito y ambos protegen bienes jurídicos diferentes. Desde este punto de vista, en el presente caso, si se puede acumular la multa (sanción administrativa) y la pena privativa de la libertad (sanción penal). Respecto al tema; Gamba (2007) afirma lo siguiente:

(...) Por ello, el elemento consistente en la igualdad de fundamento es la clave que define el sentido del principio: no cabe la doble sanción del mismo sujeto por un mismo hecho cuando la punición se fundamenta en un mismo contenido injusto, esto es, en la lesión de un mismo bien jurídico o un mismo interés protegido. (p. 7).

Lo que no sucede en el caso investigado ya que se han lesionado dos bienes jurídicos diferentes.

Por tanto según nuestro análisis la figura del Non Bis In Idem (según lo prescrito en los artículos del Código tributario y nuestro análisis personal) no puede evitar la doble investigación y/o sanción (penal y administrativa) de los ilícitos tributarios cometidos por los contribuyentes al Fisco por lo cual las investigaciones del Órgano Administrativo del Tributo y las del Ministerio Público pueden proseguir; ya lo expresó el ex presidente del Poder Judicial César San Martín Castro durante una entrevista que publica la Revista Análisis Tributario del Grupo AELE: “La aplicación del Nuevo Código Procesal Penal (NCP), ya sea con el juicio común así como de algunos procedimientos especiales, permite superar las actuales dificultades en la persecución por delitos tributarios, incluso cuando el agente infractor se encuentre fuera del país (...) el NCP al modificar los artículos 7 y 8 de la Ley penal tributaria, establece que los delitos tributarios son de persecución pública a cargo del Ministerio Público, aunque con la necesaria intervención de la autoridad administrativa tributaria. (...) “A partir de estas modificaciones, el órgano administrador del tributo comunicará al Ministerio Público cuando existan indicios de la comisión de un delito tributario, sin perjuicio de continuar con el procedimiento que corresponda”<sup>13</sup>

Desde este punto de vista es correcto lo que estipula el artículo 190° del Código Tributario y no existiría conflicto con el artículo 171° del mismo cuerpo legal ya que recordemos que este artículo (el 171°),

---

<sup>13</sup> NCP agiliza juicios por delitos tributarios, fuente: <https://www.noticierocontable.com/ncpp-agiliza-juicios-por-delitos-tributarios/>

prescribe que por un mismo hecho no debe existir doble sanción **administrativa**, conclusión que verificamos y sustentamos en los casos y sentencias existentes y nombradas líneas arriba.

### 2.3.11. **La no persecución del delito de defraudación tributaria.**

Por lo manifestado hasta el momento, se formula que frente a un ilícito es posible la concurrencia de infracción y delito, pero, ¿es posible que luego de esa concurrencia solamente quede la infracción y se suprima el delito?

Sobre el tema, Francisco Ruiz de Castilla Ponce de León expresa que:

Primero debemos decir que existen casos en que existe concurrencia entre infracción y delito y solamente se ha sancionado como infracción, a esta figura se la conoce como: La no persecución del delito de defraudación tributaria; pero, esto solo se aplica a un solo delito tributario, al delito propiamente de defraudación tributaria previsto y regulado en el DLeg 813<sup>o14</sup>.

La base legal a la cual nos vamos a referir, se encuentra en el propio Código Tributario específicamente en el artículo 189<sup>o</sup> segundo párrafo que a la letra prescribe:

“No procede el ejercicio de la acción penal por parte del Ministerio Público, ni la formulación de denuncia penal por delito tributario por parte del Órgano Administrador del Tributo cuando se regularice la situación tributaria, en relación con las deudas originadas por la realización de algunas de las conductas constitutivas del delito tributario contenidas en la Ley Penal Tributaria, antes de que se inicie la correspondiente investigación fiscal o a

---

<sup>14</sup> Vid nota 10



falta de ésta, el Órgano Administrador del Tributo notifique cualquier requerimiento en relación al tributo y período en que se realizaron las conductas señaladas”.

Para explicarlo mejor lo haremos mediante un ejemplo, y diremos que este artículo señala que, si un sujeto cometió un delito tributario cualquiera (que sea defraudación), en un principio se genera responsabilidad penal, **pero es posible que no haya persecución penal**, por lo tanto ya no sea investigado por la SUNAT ni tampoco por el Ministerio Público ni por el Poder Judicial, para esto se tienen que cumplir ciertos requisitos que el Dr. Francisco Ruiz de Castilla Ponce de León menciona en la ponencia organizada por la Dirección Academia Colegio Abogados de Lima (2012) y que exponemos a continuación:

El primer requisito sería la **auto denuncia**, quiere decir que la persona que cometió el delito tributario va hacia la autoridad correspondiente y confiesa el delito tributario; el segundo requisito sería el **pago al contado del integro de la deuda tributaria que se ha generado**; y el tercer requisito es que los dos requisitos anteriores, deben cumplirse **antes** de cualquier intervención del Estado, o sea, antes de cualquier fiscalización; por lo tanto de cumplirse la auto denuncia y/o el pago al contado antes de una fiscalización, ya no habría persecución penal.

Pero hay casos en donde el pago al contado es imposible por los montos muy elevados y las personas o contribuyentes por lo general solicitan un fraccionamiento del monto adeudado, la pregunta es: ¿se puede fraccionar estos montos adeudados al Estado, existiendo ya el ilícito penal tributario?

Sobre este asunto se ha pronunciado el Poder Judicial, tenemos el acuerdo plenario 02-2009/CJ-116 del 13 de noviembre del 2009, donde nos dice que **solamente cabe pago al contado**, ya que el incumplimiento de la obligación tributaria se configuró como delito tributario; y, como prescribe el acuerdo plenario (...) la única causa material de exclusión de punibilidad es aquella, ya analizada, referida a la regularización tributaria y ésta importa **no el aplazamiento o el fraccionamiento del pago sino su total cancelación**. Y también prescribe que: En tal virtud, el acogerse a un sistema especial de fraccionamiento o de sinceramiento tributario, carece de relevancia como presupuesto para excluir la pena<sup>15</sup>.

### 2.3.12. Las concepciones teóricas.

Si recurrimos a nuestro Código Tributario, para estudiar todo lo referente a las infracciones, sanciones y delitos tributarios, vamos al libro Cuatro, artículos 164° y siguientes, la pregunta es, ¿si las normas existentes en estos artículos, tienen naturaleza penal, tributaria o administrativa? Y respecto a esto diremos que hay muchos vacíos ya que existen casos prácticos que no están normados, entonces a donde nos dirigimos, ¿al Código Penal, a las Leyes tributarias, a la ley del Procedimiento Administrativo, etc.?

Sobre este tema el Dr. Francisco Ruiz de Castilla Ponce de León propone tres teorías, las cuales son:

---

<sup>15</sup> acuerdo plenario 02-2009/CJ-116, fuente de información:  
[http://www.incipp.org.pe/media/uploads/documentos/ap-regularizacion\\_tributaria.pdf](http://www.incipp.org.pe/media/uploads/documentos/ap-regularizacion_tributaria.pdf)

**a) Teoría Penalista.-** Esta teoría nos dice que existe identidad ontológica entre infracción y delito (o sea que por naturaleza es lo mismo); esto se explica por la existencia de una norma donde se han creado obligaciones tributarias de pago y deberes administrativos y la persona natural y/o jurídica no las cumple. Aquí se estaría comprobando la igualdad entre la infracción y el delito y en el caso de la sanción (la multa por ejemplo) es igual, ya que su finalidad **es correctiva** al igual que la privación de la libertad, por eso se dice en relación a la infracción y delito que en esencia es lo mismo. Ahora, ¿Cuál sería el marco normativo de la infracción y los delitos. En este caso vendrían a ser los principios y reglas del Derecho Penal. De lo señalado, se puede sostener en lo prescrito en el artículo X del Título Preliminar del Código Penal que dice que: “Las normas generales de este Código son aplicables a los hechos punibles previstos en leyes especiales”.

**b) Teoría Tributaria.-** Nos dice que las normas que establecen infracciones y multas no son normas penales en esencia sino son normas tributarias. Desde este punto de vista el derecho tributario es autónomo y puede crear sus propios principios separándose del derecho penal, conceptos emanados por ejemplo de las jornadas latinoamericanas de derecho tributario<sup>16</sup>, (donde se habla también de la autonomía del derecho tributario); justificándose en que no es lo mismo infracción que delito ya que no existe identidad ontológica ya que la diferencia es el interés jurídico protegido. Por lo tanto, el Marco Normativo que se aplicará en el supuesto del incumplimiento de una infracción tributaria; según esta teoría, son las normas del Código tributario. Y es en este

---

<sup>16</sup> Fuente de información: <http://spij.minjus.gob.pe/CLP/contenidos.dll?f=templates&fn=default-tuocodtributario.htm&vid=Ciclope:CLPdemo>

contexto que se dijo que el Código tributario regulará infracciones tributarias y el Código penal regulará los delitos tributarios. Por lo tanto si se quiere buscar normas para infracciones tributarias nos dirigiremos al Código tributario, se quiere buscar normas para delitos tributarios nos dirigiremos al Código Penal.

Para comprender más esta teoría nos referiremos al tema de la irretroactividad benigna, pero antes mencionaremos algunos conceptos, por ejemplo, Robles (2010); explica que:

“(...)todas las normas jurídicas poseen límites en cuanto a su obligatoriedad en el tiempo, hay un momento de entrada en vigencia, esta vigencia durante el cual la norma y en especial la norma tributaria se aplica no es ilimitado, sino que tiene que someterse a la regulación jurídica, entonces hay un primer momento en el cual la norma entra en vigencia, hay un segundo momento en el cual la norma se aplica y hay un tercer momento en el cual la norma deja de aplicarse, a este último momento se le conoce como derogación o cesación (...)”

El artículo 103 de la Constitución vigente establece que “... la Ley desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efecto retroactivo, salvo en ambos supuestos, en materia penal, cuando favorece al reo. La Ley se deroga sólo por otra Ley. También queda sin efecto por sentencia que declara su inconstitucionalidad...”

Como podemos apreciar la Constitución vigente ha establecido como principio o regla general con relación a la aplicación de la norma en el tiempo la Irretroactividad (es decir está prohibida la retroactividad), y como excepción,

la retroactividad en materia penal, siempre que ésta favorezca al reo. Es decir establece una sola posibilidad de la aplicación retroactiva, en el caso penal.

No obstante lo señalado anteriormente, en el campo tributario se discute todavía si se debería contemplar la retroactividad sólo en materia penal o si el artículo 103 de la Constitución hace referencia tanto en materia de ilícitos criminalizados e ilícitos no criminalizados, como es el caso de las contravenciones, o infracciones de los deberes formales, cuando se les aplica una sanción (...) (p.1).

Antes de proseguir con lo citado mencionaremos lo expresado por Gonzales (s.f), en su publicación: “La Retroactividad Benigna de las Normas Tributarias: La Experiencia Peruana y Española en Comparación”:

La retroactividad benigna es bien conocida, desde hace mucho, en el ámbito penal, pues resulta intolerable que un ser humano sufra una condena, o sea, una restricción grave de sus derechos, fundamentales, cuando el hecho imputado ha devenido en atípico o lícito. Lo mismo sucede si el hecho es apreciado, hoy, con menos severidad que lo fue en el pasado, por lo que no existe justificación racional para mantener una sanción cuando el legislador actual valora la situación de distinta manera. (...) Sin embargo, la retroactividad opera en otros ámbitos, como lo demuestra la experiencia comparada, incluso en la materia tributaria cuando se perjudica al contribuyente. En tal circunstancia, el fundamento no puede ser el espíritu humanitario, la búsqueda de la libertad, y ni siquiera la proporcionalidad. Por

tanto, se ensayan otras construcciones teóricas justificativas, tales como la falta de confianza legítima o la prevalencia del bien común. En efecto, la retroactividad es injusta si con ello se traiciona la confianza legítima de los ciudadanos, pero si en el caso concreto las personas no podían ampararse en esa confianza, entonces la retroactividad es viable. Igualmente, la retroactividad es inadmisiblesi no protege el bien común, pero, en contrario, sí puede aceptarse.

Entonces, siguiendo con lo explicado por el Dr. Ruiz de Castilla, mencionaremos por ejemplo que si existe una multa por tres mil nuevos soles y se emiten un nuevo paquete de normas que rebaja la multa a 1000 nuevos soles, entonces acá surge una interrogante, ¿Si ese nuevo monto de la multa se pueden aplicar retroactivamente, o sea para infracciones que ya se han cometido? Entonces si fuésemos al **Código Penal** para ver sus principios y sus conceptos, la respuesta sería positiva ya que como sabemos en el Código Penal la regla es la irretroactividad de la ley, pero **se acepta por excepción la retroactividad, siempre que sea benigna**. Ahora, si fuésemos al **Código Tributario** en su artículo 168° el cual prescribe que: “Las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones por infracciones tributarias, no extinguirán ni reducirán las que se encuentren en trámite o en ejecución”, por lo tanto nos dice que **no hay retroactividad benigna** y esto es lo que dice la SUNAT y el Tribunal Fiscal o sea contribuyente que ya había cometido la infracción y tiene una multa a la fecha de cometida la infracción, no podrán beneficiarse con el nuevo Marco Legal que disminuyen el monto de las multas; y este artículo (el 168° del Código Tributario) es el fundamento de la SUNAT

y del Tribunal Fiscal para aseverar estas razones en lo referente a la retroactividad.

Como vemos, una cosa es el derecho penal que admite la retroactividad benigna y otra cosa es el derecho tributario que no acepta dicha retroactividad.

**c) Teoría Administrativa.-** Nos dice que el punto de partida no es el derecho penal, ni tampoco el derecho tributario; el punto de partida es el **derecho administrativo**, y para ser exactos, el **derecho administrativo sancionador**, como sabemos el derecho administrativo se basa en reglas que tienen que establecen el orden en la actividad del Estado y en la actividad de la ciudadanía; y dentro de sus áreas se encuentra el área del derecho administrativo sancionador.

Ahora, el derecho administrativo sancionador vendría a ser el **género** mientras que las normas administrativas sancionadoras tributarias vendrían a ser la **especie**, dándose una relación de género y especie. Con esto surge otra nueva interrogante y sería: ¿Cuál es el Marco Normativo de las infracciones tributarias?; diremos entonces (frente a esta interrogante) que en primer lugar tenemos al Código Tributario que contiene reglas de las infracciones administrativas tributarias, y en el caso de haber un **vacío** en la norma, tendríamos que remitirnos a la ley administrativa “Ley 27444 – Ley del Procedimiento Administrativo General” existente desde el año 2001; Ahora, la justificación de ¿Por qué existiendo un vacío en el Código Tributario tendríamos que remitirnos a la Ley del Procedimiento Administrativo

General?; frente a esto se esperó el pronunciamiento del Tribunal Fiscal, el cuál emitió la RTF 05132-3-2009<sup>17</sup>, del 29 de mayo del 2009, donde señala que No cabe la retroactividad benigna, insistiendo que existe Ley especial - CT art 168 para la irretroactividad de las normas sancionatorias – y prevalece sobre la ley general 27444 en su artículo 230 numeral 5.

Pero, el Dr. Francisco Ruiz de Castilla – con toda la razón para nosotros- expresa que en el campo tributario hay argumentos muy fuertes donde se puede señalar que si cabe la retroactividad benigna, siendo 2 los argumentos:

1. **El Derecho administrativo.-** y nos dice que para poder examinar a profundidad cualquier institución jurídica tenemos que ir a la rama de base, en estos casos tenemos que recurrir al derecho administrativo, ya que no estamos en un tema netamente tributario sino administrativo y por consiguiente, tendríamos que revisar jurisprudencias y temas de expertos autores relacionados con esta disciplina, para observar y analizar todo sobre el derecho administrativo sancionador, donde se nos explica acerca del acto administrativo y nos dicen por ejemplo que cuando se notifica un acto administrativo, lógicamente tiene que ser cumplido (principio de ejecutividad del acto administrativo) y más si tiene un contenido obligacional.

Haciendo un pequeño paréntesis, daremos un pequeño concepto extraído de la publicación de Martínez (2009), sobre ejecutividad del acto administrativo, en el cual nos expresa lo siguiente:

---

<sup>17</sup> Aplicación retroactiva de las normas sobre sanciones administrativas tributarias, fuente: [http://www.ipdt.org/uploads/docs/08\\_Rev56\\_RuizDeCastilla.pdf](http://www.ipdt.org/uploads/docs/08_Rev56_RuizDeCastilla.pdf)



“Todo acto administrativo en cuanto reviste apariencia externa de legalidad obliga a su inmediato cumplimiento (...). La ejecutividad por tanto es el privilegio por el que los actos administrativos son ejecutivos desde que se dictan y la ejecutoriedad o acción de oficio es la facultad de la Administración para ejecutar por sí misma el acto administrativo”.

Retomando el tema, el Dr. Francisco Ruiz de Castilla nos dice (...) ¿Qué pasa si ese acto administrativo, aún no ha sido notificado? O ¿Qué pasa si aún no ha comenzado el procedimiento administrativo sancionador? Los expertos en derecho administrativo dicen que en estos casos está la retroactividad benigna, en otras palabras, cuando en la ley 27444 artículo 230° numeral 5 señala que cabe la retroactividad benigna, lo que tenemos que observar es que existen 2 polos; 1: Se notifica un acto administrativo: ejecutoriedad, se tiene que cumplir y así venga una ley posterior más benigna, no se aplica y 2: Si no hay acto administrativo notificado y aún más si no hay procedimiento previo, es entonces cuando entra a tallar el otro procedimiento, el regido por la ley 27444 artículo 230.5, en este caso podremos aplicar retroactividad benigna para la nueva norma que es favorable. Con esto se logra un equilibrio entre el principio de ejecutoriedad del acto administrativo y la excepción de la retroactividad benigna.

**2. El artículo 168° del Código Tributario.-** (citado muchas veces por el Tribunal Fiscal).- Aplicando todo lo anteriormente dicho al derecho tributario, diremos que el artículo 168° del Código tributario expresa que “Las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones por infracciones tributarias, no extinguirán ni reducirán las que se encuentren en trámite o en ejecución”, en otras palabras, **No** se aplican, retroactivamente, las normas que suprimen y rebajan sanciones, siempre que se encuentren en trámite o en ejecución,

concepto totalmente aceptado , en estos casos no hay retroactividad benigna, por el principio de ejecutividad del acto administrativo.

Por tanto, solo en dos casos no cabe la retroactividad benigna: cuando la sanción está en trámite o en ejecución. Pero en cualquier otro caso si cabe la retroactividad benigna, es más, coincide con el planteamiento constitucional y con la doctrina del derecho administrativo.

### 2.3.13. **Modalidades de defraudación.**

La defraudación fiscal, según Alva (2012):

(...) requiere, subjetivamente, la intención deliberada de dañar al fisco, y objetivamente, la realización de determinados actos o maniobras tendentes a sustraer, en todo o en parte, a la obligación de pagar tributos. Esas maniobras están intencionalmente destinadas a inducir en error a la autoridad para que la falta total o parcial de pago aparezca como legítima, y de allí la mayor gravedad de esta infracción, que se traduce en la mayor severidad de las sanciones.

El texto del artículo 2° de la Ley Penal Tributaria regula las modalidades del delito de defraudación tributaria. Allí se determina que son modalidades de defraudación tributaria reprimidas con la pena del artículo 41° del Código

Penal: a) Ocultar, total o parcialmente, bienes, ingresos rentas, o consignar pasivos total o parcialmente falsos para anular o reducir el tributo a pagar<sup>18</sup>.

Según PAREDES CASTAÑEDA<sup>19</sup> esta “primera modalidad prevé dos posibilidades: a) La ocultación de bienes, ingresos o rentas (activos) del contribuyente y la declaración de deudas inexistentes (pasivos), todo con la finalidad de disminuir la capacidad impositiva del contribuyente y como consecuencia reducir o anular el monto del impuesto a pagar”. b) No entregar al acreedor tributario el monto de las retenciones o percepciones de tributos que se hubieren efectuado, dentro del plazo que para hacerlo fijan las leyes y reglamentos pertinentes. Así lo expresa Alva, Ibid, (2012):

“Este delito se configura cuando recaudado el impuesto mediante la retención o percepción, el agente no cumple con entregarlo al Estado, por tanto, el único requisito en el primer caso –retención– es que el dinero retenido haya sido efectivamente descontado, y, en el segundo, que se haya recibido”

A parte de lo concerniente a la ocultación de bienes, ingresos y rentas, para una mejor comprensión nos ocuparemos acerca del segundo punto del artículo citado referente a las modalidades de la defraudación, concerniente a las **percepciones y retenciones** de tributos no entregados al acreedor tributario.

---

<sup>18</sup> ¿Cuándo se configura el delito de defraudación tributaria?, fuente: <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2012/01/02/cu-ndo-se-configura-el-delito-de-defraudaci-n-tributaria/>

<sup>19</sup> Citado por Alva Matteucci (2012)

### 2.3.14. **Percepciones y Retenciones.**

Antes de iniciar el estudio de las percepciones y retenciones citaremos el artículo 10° del Código Tributario referente a los agentes de percepción y retención donde prescribe lo siguiente:

“En defecto de la ley, mediante Decreto Supremo, pueden ser designados agentes de retención o percepción los sujetos que, por razón de su actividad, función o posición contractual estén en posibilidad de retener o percibir tributos y entregarlos al acreedor tributario. Adicionalmente la Administración Tributaria podrá designar como agente de retención o percepción a los sujetos que considere que se encuentran en disposición para efectuar la retención o percepción de tributos” Tributario (2013).

#### **a) Régimen de Percepciones.-**

El Régimen de Percepciones constituye un sistema de pago adelantado del Impuesto General a las Ventas, mediante el cual el agente de percepción (vendedor o Administración Tributaria) percibe del importe de una venta o importación, un porcentaje adicional que tendrá que ser cancelado por el cliente o importador quien no podrá oponerse a dicho cobro.

El cliente a quien se le efectúa la percepción, podrá deducir del IGV que mensualmente determine, las percepciones que le hubieran efectuado hasta el último día del período al que corresponda la declaración, asimismo de contar con saldo a favor podrá arrastrarlos a períodos siguientes, pudiendo compensarlos con otra deuda tributaria, o solicitar su devolución si hubiera

mantenido un monto no aplicado por un plazo no menor de tres (3) períodos consecutivos<sup>20</sup>.

### Ejemplo de percepción:

**Cuadro n° 2.6.**

Percepciones	
Valor de venta	S/. 5,000 +
IGV (18%)	S/. 900
-----	
Precio de Venta	S/. 5,900 +
Percepción (2%)	S/. <u>118</u>
-----	
<b>Total a cobrar</b>	<b>S/. 6,018</b>

El Agente de Percepción cobrará el precio de venta (S/ 5,900.00), más la percepción realizada que es el 2% del valor de la venta (S/ 118.00) y emitirá el comprobante de percepción.

Posteriormente, deberá entregar a la SUNAT el importe de las percepciones efectuadas.

El cliente, según el régimen que corresponde, aplicará como crédito del IGV, las percepciones que le hubieran efectuado hasta el último día del período al que corresponde la declaración<sup>21</sup>.

<sup>20</sup> fuente: <http://spij.minjus.gob.pe/CLP/contenidos.dll?f=templates&fn=default-tuocodtributario.htm&vid=Ciclope:CLPdemo>

<sup>21</sup> Ejemplos de detracciones, retenciones y percepciones de IGV, fuente: <http://www.pqs.pe/economia/ejemplos-de-detracciones-retenciones-y-percepciones-de-igv>

El problema reside cuando no se entrega al fisco el monto recibido. Es por esta razón que haremos notar dos conductas de los agentes de percepción y su sanción respectiva ya sea infracción o delito.

- a. La percepción en si (Código Tributario art° 177 numeral 13 – su incumplimiento es sancionado como Infracción).
- b. Entregar el dinero al fisco (CT art° 178 numeral 4 – su incumplimiento es sancionado como Infracción y como delito según el DL 813° artículo 2° literal b).

El objetivo de la percepción es asegurar el pago del impuesto correspondiente a las ventas internas de aquellos ciudadanos que se abastecen a través de la importación, a partir de la cual inician la cadena de producción y/o comercialización de sus productos. También servirá para identificar a aquellos importadores que compiten deslealmente al declarar valores de importación subvaluados con el objeto de pagar menores tributos. Este sistema permite a la SUNAT perfeccionar sus perfiles de riesgo para identificar a contribuyentes omisos.<sup>22</sup>

La necesidad de implementar este sistema se sustenta en los elevados niveles de incumplimiento en el pago del IGV por parte de los importadores que estarían sujetos a la percepción.

---

<sup>22</sup> El Régimen de percepciones del IGV aplicable a las operaciones de importación, fuente: [http://www.sunat.gob.pe/institucional/publicaciones/revista\\_tributemos/tribut122/actualidad\\_1.htm](http://www.sunat.gob.pe/institucional/publicaciones/revista_tributemos/tribut122/actualidad_1.htm)

**b) Régimen de Retenciones.-**

Es el régimen por el cual, las empresas designadas por la SUNAT como Agentes de Retención (por lo general son PRINCIPALES CONTRIBUYENTES) retienen parte del Impuesto General a las Ventas - IGV (el 3% de la venta), que les corresponde pagar a sus proveedores, para su posterior entrega al fisco, según la fecha de vencimiento de sus obligaciones tributarias.

La retención es la cantidad que se retiene de un sueldo, salario u otra percepción para el pago de un impuesto, de deudas en virtud de embargo, es decir, te retienen ahora para asegurar el pago del impuesto.

Las retenciones existen también cuando se realiza una venta y quien te compra (Sujeto empresa o persona física) es agente de retención, este agente de retención te va a retener cierto porcentaje que luego debe ingresar al ente Recaudador de Impuestos.

Normalmente es un porcentaje sobre las rentas de las personas o entidades que tengan que abonar o estén sujetas a retención, de esta forma, están obligadas a retener e ingresar en la Hacienda Pública en concepto de pago a cuenta del impuesto<sup>23</sup>.

---

<sup>23</sup> Definición de Retención, fuente de información: <https://debitoor.es/glosario/definicion-retencion>

Ejemplo de Retención:

Cuadro n° 2.7.

Retenciones	
Valor de venta	S/.20,000 +
IGV (18%)	S/. 3,600
-----	
Precio de Venta	S/. 23,600 -
Retención (3%)	S/. <u>708</u>
-----	
Saldo a pagar	<b>S/. 22,892</b>

El Agente de Retención declarará y pagará directamente a la SUNAT el monto total de las retenciones practicadas durante el mes. Asimismo, deberá emitir y entregar un comprobante de retención al proveedor.

El proveedor deberá efectuar su declaración y pago mensual del IGV, aplicando los montos retenidos como crédito contra el referido impuesto que le corresponda pagar en el período<sup>24</sup>.

Al igual que en las percepciones, el problema reside cuando no se entrega al fisco el monto retenido. Del mismo modo haremos notar dos conductas de los agentes de retención y su sanción respectiva ya sea infracción o delito.

- a. La retención en si (Código Tributario art° 177 numeral 13 – su incumplimiento es sancionado como Infracción, haciendo acreedor de una multa).

<sup>24</sup> Definición de Retención, fuente de información: <https://debitoor.es/glosario/definicion-retencion>



- b. Entregar el dinero al fisco (CT art° 178 numeral 4 – su incumplimiento es sancionado como Infracción y como delito según el DL 813° artículo 2° literal b).

Para terminar señalaremos que en principio, las retenciones y/o percepciones tienen la función de adelantar la recaudación. Pero las mismas se utilizan de diferentes formas y para distintos comprobantes. Indudablemente es un mecanismo necesario para reducir la evasión del IGV y ampliar la base tributaria.

Asimismo, hemos señalado cual es el procedimiento a seguir en caso no se cumpla con una adecuada recaudación por parte de los agentes de percepción y retención y por parte también de los contribuyentes, que; como hemos visto, pueden estar inmersos en un caso de infracción y delito a la vez, siguiendo lo señalado en las normas prescritas tanto en el Código Tributario como en el D.L. 813 Ley Penal Tributaria.

### 2.3.15. **La SUNAT y los gobiernos de turno.**

Según La República (2017): Las pérdidas económicas por parte de ilícitos tributarios en el país son muy elevadas, La SUNAT viene reportando 55 millones de soles por evasión de impuestos y el IGV, según informan "...la presión tributaria actual no solo es la más baja de los últimos 13 años, sino la tercera más baja de la región latinoamericana".

Observando estas cifras alentamos que la recaudación tiene que ser mucho más efectiva por parte del OAT y esto se puede lograr cumpliendo las normas tributarias que para ese fin fueron creadas; es de esta manera que se podrá frenar la evasión tributaria que están ocasionando que el Estado tenga pérdidas millonarias obteniendo ingresos tributarios con los niveles más bajos de los últimos 50 años.

En esta ocasión queremos mencionar al gobierno del ex presidente Pedro Pablo Kuczynski, con la finalidad de hacer recordar unas palabras que expresó en una entrevista concedida al semanario Hildebrandt y sus Trece en junio del 2016 cuando aún a 48 horas de ganar las elecciones en el país, donde expreso que: "... se debe incorporar a más gente al sistema tributario del país; es decir de una manera legal y formalizada (para obtener ingresos mediante el pago de tributos), ...con impuestos bajos para las pequeñas empresas y de esta manera puedan acceder al crédito para tener una revolución crediticia en el Perú. Eso, por supuesto, requiere una reforma muy

grande en la actitud de la SUNAT”<sup>25</sup>. Actitud que debería dar señales de un verdadero cambio y que debe comenzar combatiendo en primer lugar el informalismo de las empresas accionando frente casos que den muestras de posibles delitos tributarios en contra del Estado. En otra parte de la entrevista Pedro Pablo Kuczynski se expresó acerca de las leyes existentes que no se vienen cumpliendo aseverando lo siguiente “... Fíjese, en el Perú ya tenemos 32,000 leyes y muchas de ellas no se cumplen...” “...para eso está la prensa, los medios de comunicación y eso nos va a ayudar”<sup>26</sup>.

Esperamos que el Estado mediante sus instituciones competentes – tanto el Ministerio Público, Poder Judicial y el Órgano Administrativo del Tributo (SUNAT) - y haciendo cumplir las normas existentes en el DLeg 813° Ley Penal Tributaria y las normas prescritas en nuestro Código Tributario, reactiven una lucha permanente contra la defraudación tributaria en el Perú y terminen con este flagelo que tanto daño hace al ingreso económico del país.

Como vemos, es una ardua tarea en el camino que se tiene para proteger al Estado en su vida económica con leyes que existen pero (como lo dijo el expresidente de la nación) **no se cumplen**, y las leyes están para cumplirlas; es por esa razón que nos motivamos para la realización de la presente tesis y claro que se espera también que los medios de comunicación haciendo uso de la verdad e investigando más sobre estos temas ayuden al fortalecimiento

---

<sup>25</sup> Cesar Hildebrandt, *Semanario Hildebrandt en sus Trece*, Plutón editores S.A.C., Lima, 2016, p. 9.

<sup>26</sup> Ibidem.

del respeto hacia las normas existentes que buscan garantizar un normal y positivo desarrollo económico para el país en los próximos años.

Analizando todo lo propuesto hasta el momento, señalamos que bien se podría haber propuesto un tema de tesis solicitando que el DLeg 813° sea anulado ya que la SUNAT administrativamente soluciona los casos de defraudación, (la mayoría), otorgándoles plazos, fraccionamientos y exoneración de la deuda tributaria. Pero el problema es que estos defraudadores por lo general vuelven a cometer el ilícito tributario y la SUNAT nuevamente les impone solamente la misma sanción administrativa, ya que lo que le interesa al órgano recaudador es asegurar el pago ya sea total o parcial. Frente a esta situación, a nuestro parecer el DLeg 813 - Ley penal Tributaria – se debe de cumplir obligatoriamente por parte del OAT ya que es la mejor opción que tenemos para combatir con la defraudación tributaria porque no solo sanciona penalmente los actos ilícitos tributarios, sino que sirve; sobre todo, para que las personas se abstengan de cometerlos, asegurando de esta manera el cumplimiento de todas las normas tributarias y aún más con la Ley Penal Tributaria, por parte del OAT y de los contribuyentes.

2.3.16. **Procedimientos a seguir del Órgano Administrativo del Tributo y Ministerio Público contra los delitos tributarios.**

2.3.16.1. **Sobre el reglamento para el procedimiento a seguir en las denuncias por delitos tributarios.**

Con Resolución N° 1604-2010-MP-FN del 29 de septiembre del año 2010, se resuelve aprobar el **“Reglamento sobre el Procedimiento a seguir en las Denuncias por Delitos Tributarios”** que regula y desarrolla los lineamientos de la actuación fiscal que deben observarse cuando se reciben e investigan denuncias por delitos tributarios, siendo de obligatorio cumplimiento por los señores Fiscales.

En el presente reglamento se puede observar diferentes parámetros que sirven para el esclarecimiento de los hechos denunciados que contengan indicios de defraudación tributaria, como son la evaluación previa donde se establece la puesta en peligro del bien jurídico protegido, individualizar a las personas naturales y jurídicas responsables de tales conductas ilícitas, que los hechos estén previstos como delitos en la Ley Penal Tributaria, etc.

De igual modo señala las diligencias preliminares que el fiscal deberá realizar como: la verificación de información de los sistemas de consulta por ejemplo Registros Públicos, RENIEC, Centrales de Riesgo, Web, SUNAT, entre otros **(en este punto queremos hacer notar que existe información anexada (hoja 122) donde se demuestra las**

**posibles defraudaciones tributarias cometidas por algunas empresas en Cajamarca y que bien podrían investigarse haciendo uso del presente reglamento aprobado para la actuación fiscal.**

De igual manera se podrá solicitar información a entidades públicas y privadas, nacionales o extranjeras, solicitar a la SUNAT informe de la conducta delictiva para luego citar al denunciado.

El Órgano Administrativo del Tributo cuando en el curso de sus actuaciones administrativas considere que existan **indicios** de delitos Tributarios lo comunicará a las Fiscalía Provincial penal competente. Además, en cualquier momento el fiscal podrá solicitar al Órgano Administrativo de Tributo información sobre el estado de fiscalización que pudiere estar llevándose a cabo. El fiscal una vez recibido algún informe motivado por parte del Órgano Administrativo del Tributo, dispondrá la formalización de denuncia penal o de la investigación preparatoria si del caso aparecen indicios de la existencia de un delito tributario.

También da una salida para los que encontrándose en una investigación fiscal, proporcionen información veraz y oportuna sobre la realización de un delito tributario, solicitando ante el fiscal el beneficio de exclusión o reducción de penas en las condiciones señaladas en el Decreto Legislativo 815°.

Como se demuestra, existe también un reglamento que sirve para fortalecer las bases de una adecuada investigación frente a una denuncia de defraudación tributaria, en donde el Ministerio Público señala la dirección para dirigir y solicitar toda clase de información por parte del Órgano Administrativo del Tributo para el esclarecimiento de los hechos ilícitos tributarios.

## CAPÍTULO III

### RESULTADO Y DISCUSIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

#### 3.1. RESULTADOS

Vistos los temas anteriores, podemos tener en claro: cuando una persona comete un delito tributario y cuando comete una infracción; y fue necesario explicarlos ya que en la práctica el Órgano Administrativo del Tributo necesita tomar en cuenta estos aspectos para denunciar al delito tributario y que éste no se encubra solamente dentro de la sanción administrativa.

A continuación se da a conocer casos de defraudación tributaria que fueron proporcionados por el Órgano Administrativo del Tributo y el Ministerio Público y a los cuales se ha investigado, donde se demuestran casos de ilícitos tributarios, con todas las características de defraudación tributaria y donde tuvo una principal actuación el Ministerio Público en la ciudad de Cajamarca.

3.1.1. Antes de desarrollar los distintos casos obtenidos por parte de las instituciones que son objeto de nuestro trabajo como son el Órgano Administrativo del Tributo – SUNAT – Cajamarca y el Ministerio Público – Cajamarca; damos a conocer los **actos preliminares que se realizó para obtener la información requerida** que sirvió para afirmar el contenido del problema que desarrollamos en la presente tesis y que se señala en los anexos incluidos en la presente tesis.



- Mediante solicitud de fecha 07 de marzo del 2018, se requirió información a la Presidencia de la Junta de Fiscales encabezada por el Dr. Edgar Alfredo Rebaza Vargas sobre procesos penales e investigaciones fiscales concernientes a casos de defraudación tributaria y/o delito tributario en la ciudad de Cajamarca de los años 2014 y 2016 en donde el Ministerio Público de Cajamarca haya sido parte civil.
  
- Con fecha 25 de abril del 2018, La Oficina de Gestión de Indicadores del distrito fiscal de Cajamarca remite el Oficio N° 31 - 2018-FSC/AGI-DFCAJAMARCA al Presidente de la Junta de Fiscales Superiores de Cajamarca donde reporta los casos encontrados de acuerdo a nuestra solicitud, siendo los siguientes:

**. 01 FISCALIA PROVINCIAL PENAL CORPORATIVA**

Casos: N° 2015-998 y 2015-1298

**. 02 FISCALIA PROVINCIAL PENAL CORPORATIVA**

Casos: N° 2015-1631, 2016-536 y 2016 – 541

**. 03 FISCALIA PROVINCIAL PENAL CORPORATIVA**

Casos: N° 2015-569, 2015-1361 y 2015-1604

En Total son 08 casos los que informa el Ministerio Público de acuerdo a lo solicitado. (Ver Anexo 1-H)

- Mediante Solicitud de Acceso a la Información Pública de fecha 14 de marzo del 2018, se requirió a la SUNAT información sobre los procesos penales e investigaciones fiscales concernientes a casos de defraudación

tributaria y/o delito tributario en la ciudad de Cajamarca de los años 2014 al 2016 en donde la Procuraduría Pública de la SUNAT haya sido denunciante o parte civil.

- Con fecha 11 de abril del 2018, SUNAT Cajamarca remite la Carta N° 0046-2018-SUNAT/7PO600 donde informa que existe 02 casos sobre defraudación tributaria uno con número de expediente **00653-2017-0-0601-JR-PE-03** perteneciente al Juzgado Penal Colegiado Supraprovincial de Cajamarca y otro con número de carpeta **342-2016** perteneciente a la 3era Fiscalía Provincial Penal Corporativa de Cajamarca.
- Cabe resaltar que el número de expediente 00653-2017-0-0601-JR-PE-03 señalado anteriormente es el mismo que contiene la carpeta 1604-2015 de la 3era Fiscalía Provincial Penal Corporativa y que según las investigaciones realizadas es el único caso de defraudación tributaria en la ciudad de Cajamarca.
- En lo que respecta al número de carpeta 342-2106 perteneciente a la 3era Fiscalía Provincial Penal Corporativa de Cajamarca no se ha encontrado ninguna información al respecto, ya que **solo son 03 casos** los que existen por delito tributario según la información que nos hizo llegar el Ministerio Público por medio de La Oficina de Gestión de Indicadores del distrito fiscal de Cajamarca que remitió el Oficio N° 31 - 2018-FSC/AGI-DFCAJAMARCA al Presidente de la Junta de Fiscales Superiores de

Cajamarca; un caso que es el expediente 653-2017 mencionado en el punto anterior y dos más que no configuran como defraudación tributaria que serían las carpetas fiscales 2015-569 concernientes a: actividad comercial no autorizada y la carpeta fiscal 1361-2015 que se refiere a la fabricación, suministro y posesión de materiales explosivos.

- Mediante Solicitud de Acceso a la Información Pública de fecha 18 de abril del 2018 se requiere a la SUNAT – Cajamarca indicar el número de procedimientos de fiscalización que finalmente dieron origen a informes de delito tributario y/o denuncia por delito por el periodo comprendido entre el año 2014 al 2016.
  
- Con fecha 20 de abril del 2018, SUNAT Cajamarca por intermedio del Jefe de la División de Servicios al Contribuyente y Reclamaciones Sr. Gustavo Lara Flores nos hace llegar un correo electrónico en el cual, de acuerdo a la información proporcionada por la División de Auditoría, remitía la información del número de Ordenes de Fiscalización que derivaron en Informe de Indicios de Delito Tributario, respecto a la Intendencia Regional Cajamarca (departamento Cajamarca), donde nos señala que desde el año 2014 al 2016 existen 03 procedimientos de fiscalización que dieron origen al delito tributario.

### **3.2. ILUSTRACIÓN DE LOS CASOS INVESTIGADOS**

#### **A. 1 FISCALÍA PROVINCIAL PENAL CORPORATIVA**

##### **- Caso 01: Carpeta 2015-998**

El siguiente caso fue informado por el Ministerio Público perteneciente a la 1° Fiscalía Penal así como a la 3 Fiscalía con el número de carpeta 2015-569.

En el caso citado se configura el delito de comercio clandestino prescrito en el artículo 272 del Código Penal Vigente. La imputada fue intervenida con 3 sacos de coca cada uno con un peso de 20 kg sin la autorización de Enaco (Empresa Nacional de la Coca). El caso fue archivado con la disposición de archivo de fecha 05 de junio del 2015 ya que no se tuvo certeza de la fecha ni la cantidad que se expendió.

El presente caso si bien se encuentra dentro de la categoría de delito tributario en el Código Penal, no configura como defraudación tributaria, requisito indispensable para que sea sancionada con el DLeg 813 Ley Penal Tributaria, siendo además que posee su propia norma sancionadora como es el artículo 272 del Código Penal Vigente; motivo por el cual no se ha tomado en cuenta en el desarrollo de la presente tesis que busca casos que sean objeto de sanción por defraudación tributaria por parte del OAT y Ministerio Público.

**B. 2 FISCALÍA PROVINCIAL PENAL CORPORATIVA****- Caso 01: Carpeta 1631-2015**

El siguiente caso fue informado por el Ministerio Público perteneciente a la 2 Fiscalía Penal, el mismo que fue resuelto por la 1 Fiscalía Provincial Penal – Segundo Despacho de investigación con la carpeta fiscal N° 2015-343-0

**CASO 1: Carpeta 1631-2015****MINISTERIO PÚBLICO 1° FISCALÍA PROVINCIAL PENAL CORPORATIVA DE CAJAMARCA – SEGUNDO DESPACHO DE INVESTIGACIÓN****CARPETA FISCAL N° 2015-343-0<sup>27</sup>****IMPUTADO (S):** BADDY RICHARD LUJAN ESPINOZA Y OTROS.**DELITO:** DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA**AGRAVIADO:** ESTADO - SUNAT

El siguiente caso fue informado por el Ministerio Público perteneciente a la 2 Fiscalía Penal, el mismo que fue resuelto por la 1 Fiscalía Provincial Penal – Segundo Despacho de investigación con la carpeta fiscal N° 2015-343-0 el cuál fue calificado como delito aduanero y fue archivado ya que no excedía el monto requerido en los artículos 33° y 45° de la Ley N° 28008 – Ley de Delitos Aduaneros para ser considerado como delito por lo tanto los hechos constituyeron una infracción administrativa. Pero, lo que existe en este caso es

---

<sup>27</sup> Expediente Fiscal N° 2015-343-0, las copias se encuentran en los anexos del presente proyecto de investigación.

un delito tributario en la figura de defraudación tributaria en contra del Estado por las siguientes razones:

El día 10 de marzo del 2015 a horas 10:30, se realizó la intervención policial en intermediaciones del Jr. Apurímac cuadra seis, donde lograron intervenir a las personas de nombres: Baddy Richard Lujan Espinoza, Nelver Ruiz Lujan y Amilcar Flores Villanueva, por encontrarse vendiendo en la vía pública 84 equipos celulares y accesorios como baterías, cargadores y audífonos, sin comprobantes de pago y sin poseer su debida documentación, obteniendo al parecer ingresos ilícitos.

El caso fue calificado como un delito de receptación aduanera por parte de la primera Fiscalía Provincial Penal Corporativa de Cajamarca (ilícito previsto en el artículo 6 de la Ley N° 28008) en agravio de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de la Administración Tributaria – SUNAT. Los bienes incautados fueron trasladados al Almacén SUNAT-Oficina de Soporte Administrativo La Libertad – OSALL, ubicado en la carretera Panamericana Norte y a la vez esperar el respectivo Reconocimiento de Mercancías y Valoración. Cabe indicar que el resultado de la valoración de las mercancías (sustentada en el informe N° 566 – 2015 – SUNAT/3O0030) no superaron los 04 UIT, ya que el valor resultante de la incautación ascendió a US\$ 2,213.25 (Dos Mil Doscientos Trece con 25/00 Dólares de los Estados Unidos de América), que al tipo de cambio en moneda nacional de ese año (S/. 3.100) equivalía a S/. 6, 861.08 (Seis Mil Ochocientos Sesenta y Uno con 08/100 Nuevos Soles), siendo el valor de la UIT para el año 2015 de S/. 3.850.00, y para ser considerado como delito debería

superar las 4UIT es decir los S/. 15,400.00 (Quince Mil Cuatrocientos con 00/100 Nuevos Soles), no superando el monto en este caso; por lo que, según lo establecido en los artículos 33° y 45° de la Ley N° 28008 – Ley de Delitos Aduaneros, los hechos constituyeron una infracción administrativa vinculada al contrabando, siendo competencia de la Administración Aduanera conocer y resolver, en vía administrativa.

Asimismo, en dicho informe también se señalan **los impuestos dejados de pagar** de la mercancía, producto de la valoración, que ascienden a US\$ 426.02 (Cuatrocientos Veintiséis con 02/00 Dólares Americanos).

Al término de la investigación con fecha 02 de octubre del año 2015, se emitió la Disposición de archivo N° 05 por parte de la Primera Fiscalía Provincial Penal Corporativa de Cajamarca, representada por el Fiscal Norberto Carlos Fernández Rodríguez, en donde se dispone no formalizar ni continuar con la investigación preparatoria de dicho caso; ya que, siguiendo lo prescrito en el artículo 6 de la Ley 28008 nos dice que si la mercancía a comercializar tenga un valor superior a 04 UIT, será considerado como delito y sujeto a pena privativa de libertad, por otro lado el artículo 33 de la mencionada ley prescribe que: “Constituye infracción administrativa ... cuando el valor de las mercancías no exceda de 04 Unidades Impositivas Tributarias. (UIT), como es el caso de la valoración de las mercancías del presente caso, donde no se supera las 04 UIT; por lo que, teniendo en cuenta los artículos pertinentes de la mencionada ley se dispuso el archivo definitivo del presente caso por parte de la fiscalía,

remitiéndose copia certificada a la Autoridad Administrativa Aduanera, para que se avoque al conocimiento de la infracción administrativa advertida.

En el presente caso, se observó un desarrollo incorrecto en lo que a recaudación tributaria y sanción penal se refiere, ya que el OAT cuando se le requirió su participación en el presente caso no denunció los hechos como defraudación tributaria ni solicitó en el presente caso la subsunción por parte del Ministerio Público al tipo penal, es decir adecuar los hechos a una Ley, en este caso a la Ley Penal Tributaria, para que este organismo del Estado pueda llevar una investigación adecuada frente a este caso de defraudación tributaria y que las sanciones correspondientes no queden solamente en sanciones administrativas que conlleven (como actualmente sucede) a que estas personas sigan con sus conductas delictivas impidiendo al Estado la recaudación de los tributos; esta decisión había de tomarla en cuenta la Administración Tributaria, ya que bien sabía que la figura penal impuesta por el Ministerio Público podría recaer en el archivamiento del caso y la sola sanción administrativa a las personas que atentan contra el Estado en lo que a recaudación tributaria se refiere. Con lo acontecido se podría expresar que el DLeg 813 - Ley Penal Tributaria no es tomado en cuenta en casos como el que acabamos de estudiar y que se prefirió seguir adelante con figuras penales que son muy contemplativas en acciones que van contra la política de recaudación tributaria que se ha trazado el Estado.

Por esta razón al presente caso se lo configuró como un delito aduanero en su figura de Receptación Aduanera, observando a los artículos 6 y 33 de la



ley 28008, Ley de los Delitos Aduaneros; por lo que, tomando en cuenta el resultado de la valoración de la mercancía incautada se dispuso que el presente caso sea resuelto en la vía administrativa y no en la vía penal, por lo que se archivó definitivamente por parte del Ministerio Público.

De lo mencionado surge la siguiente interrogante, ¿En el caso estudiado, de haberse cumplido lo estipulado por el artículo 6 de la ley de delitos aduaneros, o sea, la mercancía incautada hubiese llegado a tener un monto de 4UIT o más, ¿Sería posible sancionar el hecho penal y administrativamente?

En este caso ya no sería factible ya que el caso fue investigado como delito aduanero en su figura de Receptación Aduanera, permitido por una parte por la SUNAT y por la inadecuada decisión del Ministerio Público al configurar penalmente el caso explicado.

Mencionando la figura del non bis in ídem, ya que la SUNAT bien hubiese podido sancionar este caso no solo administrativamente sino también con una denuncia ante el Ministerio Público para una futura sanción penal, siempre y cuando hubiese intervenido antes de que se lleven las investigaciones por Receptación Aduanera como lo dispuso el Ministerio Público; recordemos que: el non bis in ídem no es otra cosa que garantizar que un mismo hecho no pueda ser sancionado o castigado más de una vez cuando existen en él identidad de sujeto, hecho y fundamento, como lo prescribe el artículo 230 numeral 10 de la ley 27444 "Ley del Procedimiento Administrativo General"; pero de haberse encontrado responsabilidad penal en el caso estudiado (por la denuncia

adecuada del OAT por defraudación tributaria antes de una investigación por otra figura penal por parte del Ministerio Público), sí hubiese sido posible la concurrencia entre infracción y delito, ya que, cometido el hecho ilícito, si se puede aplicar multa y prisión a la vez, tal como lo precisa el artículo 190 del Código Tributario, donde prescribe que: *“Las penas por delitos tributarios se aplicarán sin perjuicio del cobro de la deuda tributaria y la aplicación de las sanciones administrativas a que hubiera lugar”*. En consecuencia pueden concurrir multa y prisión, no contradiciendo lo prescrito en el artículo 171 del artículo Código Tributario, recordando lo dicho anteriormente que, *lo que éste artículo específica, es que por un mismo hecho no puede haber doble sanción administrativa”*. Por esta razón, recordemos, se trata de dos cosas totalmente diferentes ya que las sanciones por infracción es distinta a las sanciones por delito; y recordando lo ya anunciado anteriormente, en las infracciones el bien jurídico tutelado es el interés de la administración tributaria (la gestión pública), y en el delito, el bien jurídico tutelado es el Estado (las finanzas públicas nacionales); como vemos; infracciones y delitos protegen bienes jurídicos diferentes.

Recordemos también que el artículo 230 de la ley 27444 (Ley del Procedimiento Administrativo General) prescribe: *“Non bis in idem. - No se podrá imponer sucesiva o simultáneamente una pena y una sanción administrativa por el mismo hecho en los casos que se aprecie la identidad del sujeto, hecho y fundamento”*. Por lo tanto no cabe acumulación de sanciones y penas si en el mismo hecho existe triple identidad: sujeto, hecho y fundamento. Entonces

tomando en cuenta esta triple identidad y refiriéndonos al presente caso señalamos:

**Sujeto:** Los Imputados

**Hecho:** Receptación Aduanera

**Fundamento:** En un caso es el interés jurídico protegido de la administración y en el otro caso es el interés jurídico protegido del Estado.

En este caso podríamos apreciar que no existía la triple identidad, no hay identidad de fundamento, por lo que se da la existencia de infracción y delito, ambos protegen bienes jurídicos diferentes, ya que una cosa es transgredir el interés de la administración tributaria y otra el interés jurídico del Estado; por lo tanto la acumulación de sanción y pena si podría haber sido factible y el Non Bis In Idem no hubiese tenido, de ser el caso, eficacia legal ya que están incurriendo por un mismo hecho infracciones y delitos.

Como hemos señalado el caso fue archivado y solo siguió un trámite administrativo; pero, en el presente proceso, vemos reflejados una pluralidad de eventos realizados por los imputados donde es imprescindible mencionar que también se configuró el delito de Defraudación Tributaria sin ser acogida ni mencionada por el Ministerio Público ni tampoco por el Órgano Administrativo del Tributo.

Citamos en este caso al delito de Defraudación Tributaria por dos aspectos que sobresalen del proceso en estudio; primero; que, de acuerdo a la

valoración de la incautación de la mercancía, existe un monto de impuestos dejados de pagar en un total de 426.02 Dólares, y segundo, el acto de ocultar bienes e ingresos producto de la comercialización de mercancía no registrada en la SUNAT con el fin de anular tributos por pagar; actos que configuran una modalidad de defraudación tributaria tal como lo prescribe el DLeg 813 - Ley Penal Tributaria en su artículo 2 literal b; esto, además de no emitir ningún comprobante de pago por dicha venta, acto sancionado como infracción por el Código Tributario en los artículos 172 numeral 2 y 174 numeral 1. Esto es motivo suficiente para que la SUNAT haya tenido que denunciar los hechos por defraudación tributaria y solicitando - como mencionamos anteriormente- la Subsunción por parte del Ministerio Público al tipo penal más adecuado para sancionar este delito.

Por los casos enumerados, donde los actos ilícitos solo terminan sancionados con procedimientos administrativos, vemos que es indispensable que la Ley Penal Tributaria sea tomada en cuenta.

En cuanto al desarrollo del principio del Non Bis In Idem, por el Tribunal Constitucional peruano ha señalado que cuenta con una doble dimensión: en su vertiente material garantiza el derecho a no ser sancionado dos o más veces por la infracción de **un mismo bien jurídico** (Como se puede apreciar en el proceso estudiado ya que solo se está sancionando administrativamente)<sup>28</sup>; mientras que en su vertiente procesal, garantiza el derecho a no ser sometido a juzgamiento dos o más veces por un mismo hecho. (Lizarraga Guerra, 2012, p.2).

---

<sup>28</sup> El subrayado es nuestro.

Como se aprecia, este es un caso de los pocos sobre defraudación tributaria que están en investigación y están afrontando procesos penales que, para preocupación del Estado están siendo archivados; esto, porque, se viene utilizando solo lo dispuesto en otras cuerpos legislativos que si bien es cierto prescriben sanciones penales, (por la cuantía del monto nacido del acto ilícito), no se los sanciona como delito, siendo trasladadas para su tramitación al respectivo Órgano Administrativo del Tributo para su sanción administrativa, señalándolas como simples infracciones.

Esta tesis respalda la idea de impulsar el uso de la Ley Penal Tributaria, como la mejor manera de hacer frente a las distintas defraudaciones existentes en la nación. Para esto hacemos conocer que si no se toma en cuenta al DLeg 813, se seguirá permitiendo que los contribuyentes sigan cometiendo actos de defraudación en contra del Estado peruano, ya que las leyes que utilizan para sancionar son muy benignas y los actos realizados solo se tramitan como infracciones, estimulando el actuar ilícito y delictuoso de los defraudadores tributarios.

La creación de la Ley Penal Tributaria opera en contra de la defraudación tributaria, con sanciones penales que ayuden a disminuir y/o terminar con estos actos ilícitos en contra de los ingresos de la nación. Esperamos que la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) tome en cuenta estas recomendaciones y coordine con las demás instituciones responsables de velar por los intereses económicos del Estado acorde, en el mayor de los casos, a lo prescrito en la mencionada ley. Estamos seguros, que

de esta manera, los actos ilícitos disminuirán considerablemente en un país tan acostumbrado a la informalidad.

Tenemos que señalar que el Órgano Administrativo del Tributo, no tuvo una adecuada actuación respecto al trámite frente al presente caso, ya que debería haber denunciado ante el Ministerio Público los hechos por tener características de defraudación tributaria, en pro del bienestar económico del Estado, favoreciendo con una eficaz sanción administrativa y penal. Esta afirmación se aporta ya que, como se observa, se archivó la investigación penal y solo se siguió con un trámite administrativo.

Cabe recordar que el Órgano Administrativo del Tributo en casos como el estudiado líneas arriba, debe poner en conocimiento del Ministerio Público la correspondiente denuncia penal, (tomando en cuenta a la Ley Penal Tributaria), ya que, como se aprecia en la investigación del caso, en la valoración se hizo conocer que existió tributos no pagados ascendentes a la suma de US\$ 426.02, de acuerdo a esto los investigados deben recibir la respectiva sanción penal como lo estipula el DLeg 813°; y por otro lado el cumplimiento de la Ley Penal Tributaria debería ser tarea más primordial por parte del OAT así como del Ministerio Público, de esta manera se puede sancionar eficazmente los actos ilícitos ocurridos y que son (en el mayor de los casos) absueltos por las demás leyes existentes (como en el caso estudiado) y a las cuales se acogen más fácilmente.

- **Caso 02: Carpeta 541-2016**

El siguiente caso fue informado por el Ministerio Público perteneciente a la 2° Fiscalía Penal.

En el caso citado se configura el delito de comercio clandestino prescrito en el artículo 272 del Código Penal Vigente y se recibió el informe de SUNAT conforme a lo previsto en el artículo 5 del DL 1126 que establece medidas de control en los insumos químicos y productos fiscalizados, maquinarias y equipos utilizados para la elaboración de drogas ilícitas.

El imputado es representante legal de la empresa minera Soc. Minera W.V. Cordillera Sekai S.R.L que está autorizada para realizar actividades fiscalizadas de producción, compra y venta local y almacenamiento de insumos químicos. En noviembre del 2013 no declaró producción de Óxido de Calcio pero si había declarado producción de Hidróxido de Calcio; existiendo indicios de delito de comercio clandestino de insumos químicos fiscalizados. La empresa rectificó sus declaraciones pero no subsanó las respectivas inconsistencias. A su defensa la empresa minera declaró que en la SUNAT no existe personal capacitado que brinde orientación a los usuarios sobre el llenado de formularios vía Web de los insumos químicos fiscalizados; por lo que, se archiva el caso por no existir elementos objetivos y subjetivos del caso penal investigado

De igual manera, en el presente caso si bien se encuentra dentro de la categoría de delito tributario en el Código Penal, no configura como defraudación

tributaria, requisito indispensable para que sea sancionada con el DLeg 813° Ley Penal Tributaria, siendo además que posee su propia norma sancionadora como es el artículo 272 del Código Penal Vigente y del DL 1126 que establece medidas de control en los insumos químicos y productos fiscalizados, maquinarias y equipos utilizados para la elaboración de drogas ilícitas; por lo que fue tomado en cuenta en el desarrollo de la presente tesis que busca casos que sean objeto de sanción por defraudación tributaria por parte del OAT y Ministerio Público.



### **C. 3 FISCALÍA PROVINCIAL PENAL CORPORATIVA**

#### **- Caso 01: Carpeta 1361-2015**

El siguiente caso fue informado por el Ministerio Público perteneciente a la 3° Fiscalía Penal, el cuál fue calificado como delito contra la seguridad pública – delitos de peligro común en su artículo 279 Código Penal vigente en su figura de Fabricación, suministro o tenencia de materiales peligrosos y residuos peligrosos.

La denuncia fue interpuesta vía llamada telefónica por un poblador de Otuzco –Cajamarca, donde acusó al imputado de vender combustible sin tener licencia de funcionamiento y sin portar certificado de Defensa Civil. El caso fue archivado por Disposición Fiscal del 21 de septiembre del 2015, aseverando que el caso investigado no se encontraba ante una comercialización ilegal de productos inflamables sino ante una comercialización irregular de dichos productos, ni tampoco se encontraba ante un delito de comercio clandestino. Del mismo modo el imputado solicitó la devolución de sus talonarios de boletas por tener que realizar sus declaraciones tributarias ante la SUNAT.

El presente caso, facilitado por el Ministerio Público de Cajamarca, se encuentra dentro de la categoría de delito contra la seguridad pública en el Código Penal, y no tiene relación alguna con el delito tributario en su figura de defraudación; motivo suficiente para que no sea tomado en cuenta en el

desarrollo de la presente tesis que busca casos que sean objeto de sanción por defraudación tributaria por parte del OAT y Ministerio Público.

**- Caso 02: Carpeta 1604-2015**

El siguiente caso (que es el expediente número 00653-2017-0-0601-JR-PE-03, del Juzgado Penal Colegiado Supraprovincial de la ciudad de Cajamarca) fue informado por el Ministerio Público perteneciente a la 3° Fiscalía Penal, el cuál fue calificado como delito de defraudación tributaria, siendo el único que se ha encontrado con denuncia por parte de la SUNAT-Cajamarca hacia el Ministerio Público de la ciudad de Cajamarca de un posible delito tributario y que sirve como información importante para el desarrollo de la tesis luego del informe proporcionado por el Ministerio Público de Cajamarca.

La denuncia fue interpuesta por la SUNAT según informe de presunción de delito tributario N° 001-2015-SUNAT/6P0200 aseverando que el imputado gerente de la empresa “Servicios Múltiples Cumirs EIRL” ha utilizado facturas falsas de un supuesto proveedor, para sustentar adquisiciones no reales, con el objeto de utilizar un crédito fiscal indebido por concepto de impuesto general a las ventas de los periodos de noviembre y diciembre del 2011, simulando para ello la compra de llantas de vehículos hasta en 22 oportunidades en días consecutivos durante los meses de noviembre y diciembre del año 2011 y al ser requerido por SUNAT no acreditó con documentación fehaciente dichas operaciones de compra-venta.

Según Acta de constatación y/o verificación de domicilio realizado en el domicilio fiscal del contribuyente supuesto proveedor, en el cual se pudo verificar que existe una bodega (tienda de abarrotes) la cual nunca se dedicó a la venta de llantas y que no existe un ambiente para almacenar a las mismas.

El imputado (según se señala en el expediente proporcionado) canceló dentro del proceso de fiscalización la suma de S/. 10 497 05 más intereses y multas, indicando que se trató de un error administrativo al no tener la documentación que demuestre que la operación fue real.

El despacho Fiscal de la 3° Fiscalía Provincial Penal Corporativa solicita que se interponga a los acusados la pena de OCHO AÑOS DE PENA PRIVATIVA DE LA LIBERTAD Y SETECIENTOS TREINTA (730) DIAS MULTA, solicitando a la vez la suma de MIL SOLES (S/ 1000.00) que deberán pagar de manera solidaria a favor de la entidad agraviada.

Con la información del presente caso damos a notar no existe otro proceso en donde SUNAT – Cajamarca haya denunciado penalmente un hecho de defraudación tributaria ante el Ministerio Público de los años 2014 al 2016. Tomando como razonamiento lógico que las suposiciones no deberían existir en el derecho y que se podría suponer que no existieron en estos años más actos con indicios de delitos tributarios prueba de ello es que SUNAT Cajamarca no denunció ante el Ministerio Público más hechos similares; es que, se solicitó ante el OAT - SUNAT Cajamarca, hagan llegar información de Procedimientos de Fiscalización dentro de esta entidad que finalmente dieron origen a informes de

Delito Tributario y/o denuncias por delito tributario por el periodo comprendido entre el año 2014 y 2016; siendo el caso que al contestar la solicitud la administración tributaria, expidieron la información requerida donde se informó que entre el año 20014 al 2016 existen 03 procedimientos de fiscalización que dieron origen a delitos tributarios. El problema es que en la carta citada líneas arriba que lleva por número 0046-2018-SUNAT/7P0600 nos informan que existen en la ciudad de Cajamarca 02 carpetas fiscales concernientes a casos de defraudación tributaria, la pregunta es ¿Qué trámite ha seguido el caso de fiscalización que faltaría para ser denunciado penalmente ante el Ministerio Público? Y además ¿Por qué en toda la investigación y siguiendo los informes proporcionados solo nos hemos encontrado con una sola denuncia de defraudación tributaria recaída en la carpeta fiscal 1604-2015 informado por el Ministerio Público y que a la vez se encuentra en el Juzgado Penal Colegiado Supraprovincial con el número de expediente 00653-2017-0-0601-JR-PE-03? Donde están los procesos y/o denuncias de los otros dos casos de fiscalización que dieron origen a informes de delito tributario según informaron vía correo electrónico en respuesta a la solicitud F5030 N° 88014159 presentada por nuestra parte?

Demás está decir que el número de carpetas fiscales sobre defraudación tributaria y el número de procedimientos de fiscalización que dieron origen a informes de delito tributario en la ciudad de Cajamarca entre los años 2014 al 2016 es muy escaso ya que, en tres años de fiscalización solo indican que existe 02 casos por defraudación tributaria existiendo solo uno en la 3° fiscalía penal corporativa de Cajamarca que está es trámite de ser sentenciada el mismo que

se encuentra en el Juzgado Penal Colegiado Supraprovincial de Cajamarca con el número de expediente 00653-2017-0-0601-JR-PE-03. Las contradicciones que encontramos por parte de SUNAT – Cajamarca y las investigaciones que se realizó respecto a la información que proporcionaron, nos hace deducir que no se hace uso del DL 813 Ley Penal Tributaria para resolver los ilícitos tributarios con indicios de defraudación tributaria por parte de la SUNAT – Cajamarca, muy por el contrario se está haciendo uso de otros dispositivos legales para resolver los casos de ilícitos tributarios como el uso de la ley 28008 - Ley de delitos aduaneros -, Código Tributario -referente a infracciones, sanciones y delitos-, Código Penal -referente a delitos tributarios en su figura de Elaboración y comercio clandestino de productos-; y además en el proceso de fiscalización por parte de SUNAT, se está desarrollando solamente un procedimiento administrativo a los diferentes casos que atentan contra la administración tributaria ya que como es sabido lo que le interesa a la SUNAT es recaudar las deudas tributarias en el menor tiempo posible y sin tener que llegar a denuncias penales que atrasarían aún más su pretensión primordial que es la recaudación de impuestos.

La SUNAT al no denunciar penalmente a los deudores tributarios que han incurrido en actos ilícitos dolosos contra la administración tributaria, podría acarrear que las personas naturales y jurídicas que realizan dichos actos ilícitos (al observar el trato pasivo por parte del OAT) vuelvan a realizarlos, ya que las sanciones administrativas aplicadas son muy pasivas; situación que se puede observar en la actualidad en donde existen muchos casos de ilícitos tributarios

con características de defraudación tributaria y los que son investigados reciben solo sanciones administrativas.

En este punto queremos mencionar que existen formas de eliminar la acción penal *-artículo 189° Código Tributario-* como también de reducir las penas en el caso de delitos de defraudación tributaria *-D.Leg 815°-*.

Como ya se enunció en las primeras líneas de esta tesis, se puede expresar que si se puede suprimir el delito pero, esto solo se aplica a un solo delito tributario, al delito propiamente de defraudación tributaria previsto y regulado en el DLeg 813. Para esto se tienen que cumplir ciertos requisitos como ya lo mencionamos anteriormente; el primer requisito sería la auto denuncia, quiere decir que la persona que cometió el delito tributario va hacia la autoridad correspondiente y confiesa el delito tributario; el segundo requisito sería el pago al contado del integro de la deuda tributaria que se ha generado; y el tercer requisito es que los dos requisitos anteriores, deben cumplirse antes de cualquier intervención del Estado, o sea, antes de cualquier fiscalización; por lo tanto de cumplirse la auto denuncia y/o el pago al contado antes de una fiscalización, ya no habría persecución penal.

La base legal a la cual nos vamos a referir, se encuentra en el propio Código Tributario específicamente en el artículo 189° segundo párrafo que a la letra prescribe:

“No procede el ejercicio de la acción penal por parte del Ministerio Público, ni la formulación de denuncia penal por delito tributario por parte del Órgano Administrador del Tributo cuando se regularice la situación tributaria, en relación con las deudas originadas por la realización de algunas de las conductas constitutivas del delito tributario contenidas en la Ley Penal Tributaria, antes de que se inicie la correspondiente investigación fiscal o a falta de ésta, el Órgano Administrador del Tributo notifique cualquier requerimiento en relación al tributo y período en que se realizaron las conductas señaladas”.

A la vez existe el DLeg 815 donde trata acerca de la exclusión o reducción de penas, denuncias y recompensas en los casos de delito e infracción tributaria, siempre y cuando la información proporcionada haga posible alguna de las siguientes situaciones:

- a) Evitar la comisión del delito tributario en que interviene,
- b) Promover el esclarecimiento del delito tributario en que intervino; y,
- c) La captura del autor o autores del delito tributario, así como de los partícipes.

Como vemos, existen muchas posibilidades de que las personas que son parte del ilícito tributario puedan acogerse a estos beneficios que según ley están permitidos; por lo tanto, el OAT como los defraudadores tributarios tienen las únicas posibilidades (por medio de estas leyes) de suprimir el delito y evitar denuncias penales por casos de defraudación tributaria y eliminar la costumbre de solucionar solo administrativamente los ilícitos tributarios en contra del

Estado, debemos tener en cuenta que a pesar de que los autores del ilícito tributario paguen las deudas y multas que el OAT les impone, el acto doloso ya se ha consumado y solo hay una ley para sancionarlos, la Ley Penal Tributaria y como ya lo enumeramos anteriormente existen varias maneras de evitar la sanción penal.

Para tener una idea de la totalidad de casos que existen por actos ilícitos tributarios y que actualmente vienen atravesando cobranzas coactivas bien se podría revisar la página web de la SUNAT donde se demuestra un número muy elevado de personas naturales y jurídicas con deudas muy altas en contra del ingreso económico del Estado; por citar un ejemplo existen empresas deudoras que en la actualidad se encuentran con cobranzas coactivas por parte del OAT en Cajamarca; pero antes, queremos aclarar que no todos son parte de actos concernientes a defraudación tributaria, pero tampoco podemos afirmar que no estén inmersos dentro del delito tributario, deducción que la presumimos por información del OAT y al observar el accionar de esta institución que al parecer -y según los informes proporcionados- es muy ineficaz, pasiva y a la vez negativa en defensa de las arcas públicas de la nación:



**Cuadro n° 3.1**  
**EMPRESAS CON COBRANZA COACTIVA EN CAJAMARCA 2014-2016<sup>29</sup>**

<b>Empresa</b>	<b>N° RUC N°</b>	<b>Deuda</b>	<b>Periodo</b>
<b>EVENTOS CACTUS S.A.C.</b>	20491703947	<b>35,005.00 Nuevos soles</b>	<b>2013 – 02 a 2013.06</b>
<b>PANADERIA SAN MARTIN</b>	10266736938	<b>2,225.00 Nuevos soles</b>	<b>2015 - 03 a 12</b>
<b>INVERSIONES LA PERLA</b>	10446381577	<b>806.00 Nuevos soles</b>	<b>2016 – 05</b>
<b>CLINICA-SAN FRANCISCO DE ASIS</b>	20171689245	<b>19,715.00 Nuevos soles</b>	<b>2016 – 07</b>
<b>LOS FRAILONES DISCOTECA PUB</b>	20453372783	<b>5,946.00 Nuevos soles</b>	<b>2002 - 01 a 2005 - 02</b>
<b>TAITA DISCOTECA</b>	20529638699	<b>1,648.00 Nuevos soles</b>	<b>2015 – 01</b>
<b>CAFÉ-BAR CASABLANCA S.R.L.</b>	20496061927	<b>14,292.00 Nuevos soles</b>	<b>2008 - 10 al 2009 – 05</b>
<b>VIRGEN DEL CARMEN</b>	10713084846	<b>2,126.00 Nuevos soles</b>	<b>2014 - 02 al 2016 – 07</b>
<b>S.I.SAC SOLUCIONES INTEGRALES</b>	20495615473	<b>48,011.00 Nuevos soles</b>	<b>2013 - 06 al 2013 – 09</b>
<b>FOGON DORADO EIRL</b>	<u>20570711688</u>	<b>7,474.00 Nuevos soles</b>	<b>2014 – 06 a 11</b>
<b>HOTEL EL INGENIO</b>	20224324783	<b>21,594.00 Nuevos soles</b>	<b>2016 – 05 a 07</b>
<b>HOSPITAL REGIONAL DE CAJAMARCA</b>	20166728585	<b>7,139.00 Nuevos soles</b>	<b>2012 - 04 al 2015 – 11</b>
<b>RENZO'S PIZZAS SCRL</b>	20453716971	<b>50,531.00 Nuevos soles</b>	<b>2012- 07- al 2013– 05</b>
<b>PANORAMA CAJAMARQUINO E.I.R.L.</b>	<u>20325934370</u>	<b>67,000.00 Nuevos soles</b>	<b>2005 – 06 al 2009 - 12</b>
<b>DIARIO EL CLARIN E.I.R.L.</b>	<u>20453510337</u>	<b>4,440.00 Nuevos soles</b>	<b>2013 – 04</b>
<b>TUNA CAFE EIRL</b>	<u>20495996175</u>	<b>781.00 Nuevos soles</b>	<b>2016 – 01 a 04</b>
<b>TOTAL DE LA DEUDA TRIBUTARIA DE LAS EMPRESAS MENICONADAS A LA FECHA.</b>		<b>S/. 289,274.00</b>	

<sup>29</sup> Datos web Ruc <http://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itmrconsruc/FrameCriterioBusquedaMovil.jsp>

**Cuadro n° 3.2**  
**COBRANZA COACTIVA ACTUALIZADA AL 2018<sup>30</sup>**

<b>Empresa</b>	<b>N° RUC N°</b>	<b>Deuda</b>	<b>Periodo</b>
<b>EVENTOS CACTUS S.A.C.</b>	20491703947	<b>39,761.00 soles</b>	<b>2017-2018</b>
<b>PANADERIA SAN MARTIN</b>	10266736938	<b>2,657.00 soles</b>	<b>2017-2018</b>
<b>INVERSIONES LA PERLA</b>	10446381577	<b>806.00 soles</b>	<b>2017-2018</b>
<b>CLINICA-SAN FRANCISCO DE ASIS</b>	20171689245	<b>19,715.00 soles</b>	<b>2017-2018</b>
<b>LOS FRAILONES DISCOTECA PUB</b>	20453372783	<b>6,441.00 soles</b>	<b>2017-2018</b>
<b>TAITA DISCOTECA</b>	20529638699	<b>1,648.00 soles</b>	<b>2017-2018</b>
<b>CAFÉ-BAR CASABLANCA S.R.L.</b>	20496061927	<b>16,082.00 soles</b>	<b>2017-2018</b>
<b>VIRGEN DEL CARMEN</b>	10713084846	<b>2,126.00 soles</b>	<b>2017-2018</b>
<b>S.I.SAC SOLUCIONES INTEGRALES</b>	20495615473	<b>54,407.00 soles</b>	<b>2017-2018</b>
<b>FOGON DORADO EIRL</b>	<u>20570711688</u>	<b>7,474.00 soles</b>	<b>2017-2018</b>
<b>HOTEL EL INGENIO</b>	20224324783	<b>57,614.00 soles</b>	<b>2017-2018</b>
<b>HOSPITAL REGIONAL DE CAJAMARCA</b>	20166728585	<b>7,139.00 soles</b>	<b>2017-2018</b>
<b>RENZO'S PIZZAS SCRL</b>	20453716971	<b>57,531.00 soles</b>	<b>2017-2018</b>
<b>PANORAMA CAJAMARQUINO E.I.R.L.</b>	<u>20325934370</u>	<b>67,590.00 soles</b>	<b>2017-2018</b>
<b>DIARIO EL CLARIN E.I.R.L.</b>	<u>20453510337</u>	<b>5,220.00 soles</b>	<b>2017-2018</b>
<b>TUNA CAFE EIRL</b>	<u>20495996175</u>	<b>781.00 soles</b>	<b>2017-2018</b>
<b>TOTAL DE LA DEUDA TRIBUTARIA DE LAS EMPRESAS MENCIONADAS A LA FECHA.</b>		<b>S/. 346,992.00</b>	

<sup>30</sup> Datos web Ruc <http://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itmrconsruc/FrameCriterioBusquedaMovil.jsp>

Desde el 2016 fecha en que termina nuestra investigación pudimos apreciar una deuda por parte de las empresas con Cobranzas Coactivas de S/289,274.00 y que a la fecha deberían haberse terminado con el pago en su totalidad; pero, hasta la fecha vemos que la cifra en vez de haber disminuido o ya no existir, ésta ha aumentado en S/.57,718 soles ya que la suma de las deudas de las empresas mencionadas dan como resultado una deuda total de S/.346,992.00; algo que es inaceptable ya que esta situación trae consigo una enorme pérdida en la recaudación de los tributos. ¿A qué se debe esta tolerancia del OAT y su actuación tan pasiva frente a este problema? Como podemos deducir y además apreciar, esto se debe a la forma de resolver las deudas por parte del OAT frente a los ilícitos tributarios que siempre es dentro del plano administrativo, situación que tratamos dentro del desarrollo de la tesis.

Si el Órgano Administrativo del Tributo insiste en el trato pasivo frente al ilícito tributario, todo apunta a que con el paso del tiempo, las deudas de las empresas mencionadas aumentarán y los contribuyentes desarrollaran una conducta tributaria más negativa como ya lo están mostrando. Actuaciones como las mencionadas por parte de los contribuyentes tienen que tener una sanción más enérgica y una solución podría ser empezando a denunciar los hechos donde se demuestre actos dolosos ilícitos contra la administración tributaria, para que con las denuncias correspondientes, éstas actitudes negativas que tanto daño vienen haciendo al ingreso económico del Estado sean abolidas.

Como se aprecia, la actitud con la que evaden sus impuestos algunas de las empresas mencionadas son indicios muy grandes de que están cometiendo

respectiva defraudación tributaria, trabajo que depende ser fiscalizado exclusivamente por el OAT de Cajamarca y de ser el caso de estar configurándose el delito tributario inmediatamente denunciar los hechos al Ministerio Público.

### 3.2.1. Investigaciones y/o sentencias por defraudación tributaria en el Perú.

Pocos son los casos de defraudación tributaria que han sido sentenciados conforme lo prescrito en la Ley Penal Tributaria, siendo Cajamarca uno de los departamentos del Perú donde hasta el momento y en lo que respecta a los años 2014 al 2016 solo se ha encontrado una investigación por defraudación tributaria que ya fue mencionada líneas arriba, de distintos ilícitos tributarios cometidos por malos contribuyentes, ilícitos que tienen toda la característica de defraudación tributaria. En esta ocasión mencionaremos los casos en donde el poder judicial ha dictado sentencia de penas privativas de libertad a los actos que infringen la Ley Penal Tributaria en el resto del país:

1. **2011:** La Primera Sala Penal de Apelaciones de la Corte Superior de Justicia de la Libertad confirmó la sentencia que condena al contribuyente Ismael Rayme Niquin a 5 años de pena privativa de libertad efectiva, al comprobar que fue autor del delito de defraudación tributaria en agravio del Estado, omitiendo la declaración de ingresos por S/. 2 millones 509 mil 474 soles.<sup>31</sup>
2. **2013:** Jacinto Bernal Castro y su contador, Toribio Urcia Palma, fueron condenados a ocho (8) años de cárcel por ser responsables

---

<sup>31</sup> Poder Judicial condena a contribuyente a 5 años de cárcel por delito de defraudación tributaria, fuente:  
<http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:4BaLKjTVOzoJ:www.sunat.gob.pe/salaprensa/2011/mayo/NotaPrensaN-0772011.doc+&cd=2&hl=es-419&ct=clnk&gl=pe>

del delito de defraudación tributaria en la modalidad de "uso indebido de crédito fiscal con facturas falsas". Un tercer implicado recibió seis años de prisión efectiva.<sup>32</sup>

3. **2013:** La Sala Penal Liquidadora Transitoria de la Corte Superior de Justicia de Lambayeque condenó a ocho años de prisión efectiva al contador José Chancafe Liza, por ser cómplice del delito de defraudación tributaria en la modalidad de uso indebido del crédito fiscal; utilizó comprobantes de pago falsos para sustentar operaciones comerciales que no se realizaron, permitiendo disminuir el pago del Impuesto General a las Ventas (IGV) y el Impuesto a la Renta (IR), beneficiándose irregularmente con el crédito fiscal y perjudicando al fisco por cerca de 109 mil soles (S/.108,856).<sup>33</sup>
4. **2013:** La Sala Penal Transitoria Liquidadora de la Corte Superior de Tacna, condenó a cinco años de prisión efectiva al empresario Ricardo Urrunaga Dalla Porta, por delito de defraudación tributaria en su condición de Gerente General y representante legal de la empresa Pesquera Mar del Sur S.R.L. El contribuyente pretendió acreditar operaciones de compras de insumos con la finalidad de reducir el pago del Impuesto a la Renta. La Administración Tributaria determinó que perjudicó al Estado por un monto de 200 mil 990 nuevos soles

---

<sup>32</sup> Condenan con ocho años de cárcel a contribuyente y contador por defraudación tributaria, fuente: <https://gestion.pe/econom%C3%ADa/condenan-ochos-años-carcel-contribuyente-contador-defraudacion-tributaria-28287>

<sup>33</sup> Contador es sentenciado a 8 años de cárcel por defraudación tributaria, fuente: <http://rpp.pe/economia/economia/contador-es-sentenciado-a-8-años-de-carcel-por-defraudacion-tributaria-noticia-621436>

mediante esta práctica evasiva. Esto motivó al Poder Judicial a que aplique una sentencia de cinco años de pena privativa de la libertad, así como a una reparación civil de 120 mil nuevos soles.<sup>34</sup>

5. **2013:** Ántero Dávila Coronel, gerente general de la empresa Agronegocios EYK E.I.R.L., fue sentenciado a 13 años de pena privativa de la libertad, inhabilitación y al pago de 1'023,554 nuevos soles por concepto de reparación civil en favor del Estado. La Corte Superior de Justicia de Lambayeque lo encontró responsable del delito de defraudación tributaria, al observar que la empresa declaró montos como crédito fiscal del IGV sin tener sustento en los comprobantes de pago u otro documento que acredite la existencia de sus compras en los meses de noviembre y diciembre del 2008, logrando así disminuir el pago de dicho impuesto. Asimismo, declaró monto cero en el rubro de ventas en octubre del 2008, pese a haber realizado operaciones comerciales.<sup>35</sup>
6. **2016:** La Sala Penal Superior de la Corte Superior de Justicia de Tacna condenó a cuatro años de prisión efectiva a los empresarios Oscar Mauricio Martorell Meneses y David Daniel Mercado Herrera por el delito de defraudación tributaria en agravio del Estado, informó la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria

---

<sup>34</sup> Empresario es sentenciado a 5 años de prisión efectiva por defraudación tributaria, fuente: <http://www.radiouno.pe/noticias/32038/empresario-sentenciado-5-anos-prision-efectiva-por-defraudacion-tributaria>

<sup>35</sup> Sentencian a 13 años de cárcel a gerente general por defraudación tributaria, fuente: <https://larepublica.pe/archivo/742562-sentencian-a-13-anos-de-carcel-a-gerente-general-por-defraudacion-tributaria>

(Sunat). Asimismo, el organismo judicial también dispuso que asuman el pago de una reparación civil de S/ 1 millón 341 mil 673.<sup>36</sup>

7. **2017:** La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) denunció a 12 funcionarios de la constructora brasileña OAS por el presunto delito de defraudación tributaria. De acuerdo a la acusación presentada ante el Ministerio Público, la compañía desvió más de 32 millones de soles del proyecto Línea Amarilla-Vía Parque Rímac mediante contratos ficticios. La deuda tributaria, según precisa SUNAT, es de 16.275.690 soles. Trascendió que, fiscales peruanos viajarán a Brasil para cerrar las negociaciones que permitan obtener más información.<sup>37</sup>

o

Así tenemos también el siguiente informe sobre indicios de delitos tributarios en el resto del país:

- El 23 de julio del 2008, la SUNAT a nivel nacional, informó sobre indicios de delitos tributarios por más de 170 millones de nuevos soles. La denuncia de la SUNAT ante el Ministerio Público involucra a 520 personas. Esta denuncia se basa en la detección de varias formas de

---

<sup>36</sup> Sentencian a cuatro años de prisión a dos empresarios por defraudación tributaria, fuente: <http://rpp.pe/economia/economia/sentencian-a-cuatro-anos-de-prision-a-dos-empresarios-por-defraudacion-tributaria-noticia-928740>

<sup>37</sup> Sunat denuncia a doce funcionarios de OAS por defraudación tributaria, fuente: <https://larepublica.pe/politica/1073334-sunat-denuncia-a-doce-funcionarios-de-oas-por-defraudacion-tributaria>



evasión tributaria como ocultamiento de ingresos, obtención indebida de beneficios tributarios, crédito fiscal falso, delitos contables.

- En octubre del 2007, La Primera Sala Penal de la Corte Superior de Justicia de Tumbes condenó a Marcos Manayay Juarez, contador de la empresa Berose E.I.R.L., y José Ricardo Ladines Oyola, supuesto proveedor de la referida empresa, a ocho años de pena privativa de libertad efectiva por el delito de defraudación tributaria en la modalidad de obtención de crédito fiscal falso y delito contable. El perjuicio fiscal calculado por el Impuesto General a las Ventas correspondientes a los meses de abril a diciembre de 1998 y enero de 1999, ascendió aproximadamente a S/. 76 mil. Este monto no incluye los intereses.
  
- Durante el año 2006, los funcionarios de la Intendencia de Fiscalización y Gestión de la Recaudación Aduanera de la SUNAT detectaron que 45 empresas entre importadoras y exportadoras se aprovechaban de facilidades a operaciones de comercio exterior con documentos falsos (fraude aduanero). La denuncia ante el Ministerio Público se hizo en el 2007, para que se inicien las acciones legales correspondientes y se determine el comportamiento doloso de los contribuyentes involucrados en estos actos ilícitos.
  
- A inicios del año 2007, el Segundo Juzgado Penal de Chulucanas en Piura sentenció a la comerciante Teresa Victoria Feria Feria a ocho (8) años de pena privativa de la libertad por ser responsable del delito de contrabando

agravado, al pretender ingresar al país mercancías sin ninguna documentación, evadiendo los controles aduaneros y las declaraciones de impuestos correspondientes. La sanción también consideró el pago de una reparación civil de S/. 10,300 a favor de la SUNAT y una multa equivalente a S/. 3,320. También dispuso el comiso del camión que fue utilizado para el transporte del cargamento de contrabando.

- En el año 2006, La Primera Sala Mixta Descentralizada de Chincha de la Corte Superior de Justicia de Ica condenó a Daniel Alberto Vallejos Matta, representante legal de la empresa Davaes EIRL, a cinco años de prisión efectiva por el delito de defraudación tributaria agravada (Utilizó facturas falsas para beneficiarse ilícitamente con deducción de crédito fiscal del IGV e Impuesto a la Renta). Asimismo, se le inhabilitó por tres años para ejercer su profesión de manera directa o a través de terceros.<sup>38</sup>

◦

---

<sup>38</sup> ¿Quiénes incurrir en delito tributario van a la cárcel?, fuente: <https://diariocorreo.pe/opinion/quienes-incurrir-en-delito-tributario-van-a-la-carcel-301383/>

### 3.2.2. El Servicio de Administración Tributaria (SAT) y el delito tributario.

En lo que respecta a sanciones administrativas que realiza el OAT tenemos que diferenciar ciertos aspectos sobre las acciones del Servicio de Administración Tributaria (SAT municipal) y de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) frente al ilícito tributario resultantes de las infracciones cometidas por los particulares en contra de las normas establecidas (violación de normas tributarias). Es preciso hacer notar los diferentes aspectos de las acciones sobre sanciones impuestas tanto por el Servicio de Administración Tributaria (SAT) de las municipalidades y el La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (**SUNAT**), con el fin de tener bien en claro el objetivo que se persigue ventilar en la presente tesis y librarse de cualquier confusión respecto al tema planteado.

Hemos señalado que se entiende por ilícito tributario a todos aquellos actos u omisiones que constituyen una infracción de las normas tributarias originando de esta manera la aplicación de una sanción por parte de los organismos competentes; pero, tenemos que hacer notar que no todos los actos que constituyen infracciones están inmersos dentro de la defraudación tributaria, ya que, como sabemos existen acciones que solo configuran como infracciones siendo sancionados por el mismo Órgano Administrativo del Tributo (en este caso SUNAT) sin tener que ser sujetos de denuncias penales.

Pero, existen además, otros tipos de actos que configuran como infracciones a las normas tributarias y son acciones exclusivas de ser resueltas y sancionadas únicamente por el Sistema de Administración Tributaria (SAT) de cada municipalidad en el país, cada vez que los ingresos tributarios se dejan de percibir por este organismo estatal. Para ser más explícitos diremos que las infracciones administrativas dentro del gobierno municipal son las acciones que comprendan el incumplimiento total o parcial de las disposiciones administrativas de competencia municipal.

Antes de señalar estas infracciones primero es preciso dar a conocer las principales fuentes de ingresos tributarios que perciben las municipalidades que según el DL 776 - Ley de Tributación Municipal son las siguientes: Impuesto predial, Impuesto de alcabala, Impuesto al patrimonio vehicular, Impuesto a las apuestas, Impuesto a los juegos, Impuesto a los espectáculos públicos no deportivos, las contribuciones y tasas.

Como vemos son fuentes de ingresos muy diferentes los que recauda el OAT como son: Impuesto General a las Ventas IGV, Impuesto a la Renta, Régimen Especial del Impuesto a la Renta, Nuevo Régimen Único Simplificado, Impuesto Selectivo al Consumo, Impuesto Extraordinario para la Promoción y Desarrollo Turístico Nacional, Impuesto a las Transacciones Financieras, Impuesto Especial a la Minería, Casinos y

Tragamonedas, Aportaciones al ESSALUD y a la ONP, Regalías Mineras<sup>39</sup>, etc.

Las personas naturales y jurídicas (en calidad de contribuyentes) al realizar acciones de omisión del pago correspondiente de todas estas fuentes de ingresos tributarios hacia las municipalidades y que están señaladas además por una Ordenanza Municipal, o de cumplir con las declaraciones administrativas correspondientes, son sujetos de sanciones económicas conocidas como multas administrativas, sanciones que impone las municipalidades tal como lo prescribe la Ley de Tributación municipal al señalar en su artículo 5° sobre los impuestos que “...La recaudación y fiscalización de su cumplimiento corresponde a los Gobiernos Locales”, sin perjuicio de que al regularizar su omisión administrativa, estará siendo sujeto a incentivos con los descuentos respectivos, según disposiciones del gobierno local de cada región del país.

Como ya señalamos las sanciones contra los contribuyentes que omiten algún acto administrativo en perjuicio de las normas municipales son realizadas por el gobierno local (municipalidad) bajo sus disposiciones normativas; el no pago de los tributos municipales a tiempo acarrea en el peor de los casos ejecuciones de cobranzas coactivas muchas veces bajo el embargo de bienes o congelamiento de cuenta bancaria del deudor,

---

<sup>39</sup> Ley de Tributación Municipal, FUENTE de Información:  
<https://www.indecopi.gob.pe/documents/51759/1563085/Texto+%C3%9Anico+Ordenado+de+la+Ley+de+Tributaci%C3%B3n+Municipal.pdf/c1676cee-5bdf-8150-f32e-969ee3296a0b>

luego obviamente de acciones previas como el envío de notificaciones de deuda al domicilio del contribuyente y las respectivas resoluciones de multa<sup>40</sup>.

Como se puede observar, el proceso que se efectúa para sancionar el ilícito tributario contra los gobiernos locales se rigen por las normas administrativas internas de cada municipalidad, por ningún motivo el no pago de tributos y/o la omisión de actos administrativos municipales son sujetos de denuncias penales o calificadas como defraudación tributaria, ya que para recordar la defraudación tributaria es el acto de dejar de pagar en todo o en parte los tributos que establecen las leyes aprovechándose de algún beneficio propio o de un tercero y valiéndose de cualquier artificio o engaño, y en el caso de los impuestos o actos administrativos municipales no realizados no existe tal defraudación tributaria, ya que no existen bienes ni rentas ocultas, ni total o parcialmente. También es preciso aclarar que en la defraudación tributaria existe evasión fiscal induciendo en error a la Administración Tributaria respecto de la existencia o cuantía de la obligación tributaria, aclaración que la hacemos para diferenciar los actos contra las normas tributarias municipales.

Hay que dar a conocer que cuando las municipalidades no reciben la declaración jurada de los propietarios y no tienen la certeza de quienes

---

<sup>40</sup> Pueden embargarte si no pagas el impuesto predial, fuente de información: <https://peru21.pe/mis-finanzas/embargarte-pagas-impuesto-predial-136763>

son los dueños de un determinado predio, se aplicará lo prescrito en el artículo 9° de la Ley de Tributación Municipal que explica que: "...Cuando la existencia del propietario no pudiera ser determinada, son sujetos obligados al pago del impuesto, en calidad de responsables, los poseedores o tenedores, a cualquier título, de los predios afectos, sin perjuicio de su derecho a reclamar el pago a los respectivos contribuyentes". Debemos tener en cuenta que la recaudación de tributos municipales como el impuesto predial, así como su administración y fiscalización está a cargo de la Municipalidad de cada distrito.

Por lo tanto es vano la intención de los contribuyentes el tratar de ocultar un predio con el fin de que la municipalidad no cobre el respectivo impuesto predial ya que no es posible ocultar un bien inmueble sin que la fiscalización por parte de los gobiernos locales no noten la existencia de dichos predios, ni saber quién es el propietario y no poderle cobrar los impuestos correspondientes. Es por esto, que debe quedar bien en claro, que cualquier intento de engaño a las municipalidades será sancionado conforme a lo que estipula sus normas aprobadas por ordenanzas municipales y en ningún caso serán sancionadas por defraudación tributaria ni sujetas a denuncia penal.

No está demás hacer conocer que los gobiernos locales están facultados a condonar las sanciones que han efectuado; esto, según lo dispuesto en el DL 981° en su artículo 9° que modifica el último párrafo del artículo 41° del Código Tributario, por el siguiente texto: "*Artículo 41°.-*

*CONDONACIÓN (...) Excepcionalmente, los Gobiernos locales podrán condonar, con carácter general, el interés moratorio y las sanciones, respecto de los impuestos que administren. En el caso de contribuciones y tasas dicha condonación también podrá alcanzar al tributo”;* situación muy diferente a los casos de defraudación tributaria en donde la exclusión o reducción de la pena, denuncias y recompensas en los casos de delito e infracción o defraudación tributaria son ventilados por el DLeg 815°.

Esta aclaración es válida en los casos en que exista confusión respecto a las sanciones que deben realizar tanto los gobiernos locales (municipalidades) y el Órgano Administrativo del Tributo (SUNAT) en los casos en que los contribuyentes cometan ilícitos tributarios que afecten al buen desenvolvimiento de la administración pública en todo el país.



## **CAPÍTULO IV**

### **CONTRASTACIÓN DE HIPÓTESIS**

La contrastación de la hipótesis en la presente tesis, permite determinar lo siguiente:

#### **4.1. Referente a la inadecuada fiscalización por parte de Órgano Administrativo del Tributo.**

Una de las maneras para que el Órgano Administrativo del Tributo en Cajamarca cumpla con la Ley Penal Tributaria es mediante una adecuada fiscalización que sea efectiva ya que en Cajamarca vendría siendo desfavorable en la tarea de encontrar y terminar con la defraudación tributaria y esto se afirma, ya que en los últimos años se ha observado que el OAT no realiza una fiscalización pormenorizada a: Empresas constituidas como personas jurídicas, a profesionales que en ejercicio de su profesión vienen obteniendo ganancias económicas, a personas naturales que vienen vendiendo o alquilando bienes muebles e inmuebles, etc., como las que menciona líneas posteriores.

El Órgano Administrativo del Tributo (SUNAT-Cajamarca) asevera que hay dos maneras de que se pueda encontrar a contribuyentes cometiendo evasiones tributarias; una es mediante la denuncia oportuna de quien teniendo conocimiento del ilícito tributario denuncia ante el OAT el acto ilícito tributario para que esta entidad estatal pueda sancionar a los posibles evasores; y, la otra manera es: la fiscalización, que se realiza periódicamente a distintas personas naturales y jurídicas. El problema es que con la primera manera de encontrar el ilícito tributario no ha sido posible una lucha frontal contra la evasión y/o

defraudación tributaria ya que hasta el momento SUNAT-Cajamarca no ha recibido denuncias por defraudación tributaria por parte de personas que hayan tenido conocimiento sobre ilícitos tributarios; y, referente a la fiscalización que realiza actualmente el OAT se ha podido sancionar más a personas que tienen como negocios bodegas y/o tiendas de abarrotes así como también restaurantes que vienen incumpliendo las normas tributarias, es decir, la fiscalización se está dando mayormente (y por muchos años) en los mismos sectores económicos, pero, ¿por qué esta forma de fiscalizar no se da aún en los sectores económicos donde el ingreso es aún más abundante, llámese en empresas que tienen un poder económico más fuerte?

Cabe mencionar que en el proceso de investigación que se realizó para el desarrollo de esta tesis se pudo comprobar se pudo comprobar a la empresa con número de ruc 20495843778 que brinda atención de reparación de autos, la cual se negó a entregar el respectivo comprobante de pago al haber realizado un descuento en el monto por cobrar, solo otorgando un recibo de atención por un monto mucho menor al cancelado por el usuario del servicio. Al poner en conocimiento del OAT en Cajamarca sobre esta situación, se le preguntó si se haría efectiva la denuncia por defraudación tributaria, pero su respuesta fue que este hecho constituía solo una falta administrativa tributaria sujeta a sanciones administrativas prescritas en el Código Tributario, más no constituía delito tributario; señalando que, el interesado podría hacer su denuncia vía web. Siguiendo esta recomendación por parte del OAT en Cajamarca, ingresamos al portal web de la SUNAT donde se intentó realizar la correspondiente denuncia por defraudación tributaria la cual señalamos en estos gráficos.

Cuadro 4.1

Ilustración 6: Inicio de denuncia tributaria



Fuente: Tomado de <http://www.sunat.gob.pe/>

Al ingresar al ícono denuncias ingresamos al siguiente cuadro

Cuadro 4.2

Ilustración 7: Cuadro de denuncias



Fuente: Tomado de <https://www.sunat.gob.pe/ol-ti-itfisdenreg/itfisdenreg.htm>

\*El primer cuadro: *Denuncias vinculadas a comprobantes de pago u otros documentos* se deja constancia de la infracción tributaria pero no recibe ninguna denuncia por delito tributario, eso quedaría al parecer al razonamiento y decisión de la SUNAT como se observa a continuación

Cuadro 4.3

Ilustración 8: Denuncias Vinculadas a Comprobantes de Pago u otros Documentos

Como se observa en el rubro: Datos de la Denuncia, solo se solicita señalar el tipo de **infracción** de acuerdo a la lista desplegable, pero no se encuentra un ícono para denunciar la defraudación tributaria.

Fuente: Tomado de <https://www.sunat.gob.pe/ol-ti-itfisdenreg/itfisdenreg.htm?accion=mostrarFormularioRegistro>

\*El segundo cuadro: *Otras denuncias*, tampoco ofrece alguna facilidad para denunciar por defraudación tributaria solo aceptando señalar los datos del denunciado.

Cuadro 4.4

Ilustración 9: Registro de Denuncias

Copyright © SUNAT 1997 - 2018

Fuente: Tomado de <http://www.sunat.gob.pe/ol-ti-itdenuncia/denS01Alias>

De la presente situación surgen tres preguntas ¿Cuál es la manera de fiscalizar a estas empresas por parte del OAT? ¿Cómo pueden encontrar a defraudadores tributarios si no realizan las fiscalizaciones tal como la hacen con bodegas, librerías o restaurantes? y, ¿Qué criterios utiliza el Órgano Administrativo del Tributo en Cajamarca para no denunciar por delito tributario los actos ilícitos tributarios como son la evasión tributaria y que tienen todas las características de defraudación tributaria?

Respondiendo a estas interrogantes se afirma que sería muy fácil para los fiscalizadores del OAT tomar conocimiento de la actuación de los evasores y defraudadores tributarios. Tal es el caso de las tiendas mayoristas en Cajamarca, a diario estas tiendas atienden aproximadamente a más de 100 personas a las cuales no se les brinda comprobantes de pago a no ser que ellas mismas lo soliciten. El ingreso monetario por día es aproximadamente de 50,000 soles, monto que no está siendo declarado en su totalidad ante la SUNAT, (y que a la vez disminuirá considerablemente los tributos que pagan al Estado) ya que la única manera de realizarlo es mediante la entrega del comprobante de pago; que, como se vuelve a repetir, estas empresas no lo vienen entregando. Entonces ¿Cómo es que declaran sus ingresos tributarios? ¿Cómo los fiscaliza el OAT para cobrar sus tributos? Y lo más importante, el no entregar los comprobantes de pago que exigen las leyes tributarias ¿constituyen delito tributario?; solo basta recordar lo que prescribe el artículo 1 de la Ley Penal Tributaria para poder considerar este hecho doloso como delito tributario.

La fiscalización está siendo negativa en muchos aspectos, y no solo en los nombrados anteriormente, además, existe el aporte tributario de los profesionales que en el ejercicio de su profesión pagan sus tributos al Estado y que; según lo expresado por el OAT en Cajamarca, están siendo fiscalizados en sus respectivos domicilios legales como consultorios médicos, estudios jurídicos, estudios contables. Al solicitar información acerca de cuáles o cuantos son los profesionales que declaran sus ingresos, expresan que es una información reservada, pero la realidad demuestra que la mayoría de profesionales no declaran sus ingresos ante el OAT; y la misma pregunta vuelve a surgir ¿están cometiendo defraudación tributaria y/o delito tributario? la respuesta de nuevo la podemos observar en la Ley Penal Tributaria.

Para concluir, el hecho de que se incentive el cumplimiento de la Ley Penal Tributaria no quiere decir que se esté fomentando una persecución extrema y autoritaria en contra de todos los contribuyentes que no cumplen con el pago de sus tributos, solo se está proponiendo una actitud que podría adoptar la Administración Tributaria en contra del delito tributario. Las sanciones administrativas que realiza el OAT se han incrementado y vienen evolucionando para hacer frente a la evasión tributaria, pero para pretender terminar con el ilícito tributario la Ley Penal Tributaria es la mejor opción ya que es un defensa tan eficiente para el ingreso económico del Estado y que, su cumplimiento es necesario por parte del Órgano Administrativo del Tributo en la ciudad de Cajamarca.

#### **4.2. Los criterios del Órgano Administrativo del Tributo de no denunciar el delito tributario.**

La respuesta del OAT en Cajamarca al consultarles sobre distintos actos que constituyen ilícitos tributarios y que están inmersos dentro de la defraudación tributaria y/o delito tributario fue que, para ellos, dichos actos constituyen una falta administrativa; este, es un criterio del cual el OAT hace uso para sancionar los ilícitos tributarios solo como infracciones y no denunciarlos por tener indicios de delitos; criterio que engloban varias razones por las cuales el Órgano Administrativo del Tributo no denuncia un hecho donde se configura el delito tributario. Como se sabe, el OAT en todo el Perú se basa en las normas del Código Tributario para sancionar administrativamente los ilícitos tributarios, y de acuerdo a ello, impone multas, cierre de locales, suspensión de licencias o permisos para el desempeño de cualquier actividad, etc. Y en Cajamarca estas sanciones son impuestas constantemente a los infractores de las normas tributarias.

En el desarrollo de esta tesis se menciona que los criterios (ver página 63 y siguientes) conocidos para diferenciar las infracciones y delitos se distinguen teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

##### **a). Atendiendo a la gravedad del hecho:**

Cuando el ilícito es de gravedad menor la legislación lo considera como infracción. Por ejemplo, no pagar en el plazo correspondiente conforme a

ley; no acarrea un daño o perjuicio grave para la administración, el ilícito por tanto es de gravedad menor y el OAT puede considerarlo solamente como infracción.

En cambio, cuando la conducta ilícita es de gravedad mayor entonces la legislación la considera como delito. Por ejemplo, Proporcionar información falsa al inscribirse en el RUC.

En esta parte se menciona un caso, señalado en la página 124 de la presente tesis, donde se indica a una empresa con número de RUC 20491703947, la cual, teniendo Resoluciones de determinación por parte de SUNAT por haber efectuado compras ficticias y haber obtenido crédito indebido, no se la ha denunciado por delito tributario. Esta empresa en la actualidad lleva un procedimiento de Cobranza Coactiva.

El contrabando también es otro ejemplo considerado como delito. Se señala el caso mencionado en la página 103 y siguientes, donde el OAT tuvo conocimiento de actos ilícitos por parte de personas que fueron denunciadas ante el Ministerio Público por parte de la Policía Nacional del Perú, y en el cual el OAT, cuando se le requirió su participación en el presente caso hubiese sido conveniente que haya denunciado los hechos como defraudación tributaria solicitando la subsunción por parte del Ministerio Público al tipo penal, es decir adecuar los hechos a lo prescrito en la Ley Penal Tributaria, pero el OAT en Cajamarca, no denunció estos hechos por delito tributario.



**b). Atendiendo a la culpabilidad:**

En el caso de las infracciones, éstas se configuran con carácter **objetivo** (no interesa el dolo) Ejemplo: No declarar en el plazo. Pero en el caso de los delitos, éstos se configuran con carácter **subjetivo**, por cuanto para que exista delito es importante que haya **dolo**.

El dolo es la parte esencial para que exista el delito tributario, y en todos los casos mencionados en las líneas de esta tesis, existe el dolo en casos donde no se ha emitido el respectivo comprobante de pago, existe el dolo donde por haber realizado descuentos en el precio de la venta no se hace entrega del comprobante de pago, existe el dolo cuando los profesionales en el ejercicio de su profesión no declaran sus ingresos a la SUNAT, existe el dolo cuando las personas que alquilan sus bienes (como el alquiler de viviendas) no declaran estos ingresos ante el OAT, existe el dolo cuando se han realizado compras ficticias o se ha proporcionado datos falsos para obtener un crédito a favor; y donde existe la conducta dolosa en el ámbito tributario constituye sin lugar a dudas delito tributario.

**c).- Atendiendo al interés que se protege**

En el caso de las infracciones el interés jurídico que se protege es el interés de la administración tributaria. En los delitos - a diferencia de las infracciones - se afecta el interés de todo el Estado.

En este punto se menciona lo prescrito en el artículo 8° de la Ley Penal Tributaria donde señala que: El Órgano Administrador del Tributo cuando, en el curso de sus actuaciones administrativas, considere que existen indicios de la comisión de un delito tributario, inmediatamente lo comunicará al Ministerio Público, sin perjuicio de continuar con el procedimiento que corresponda. Y mencionamos este artículo ya que otro de los criterios mencionados por SUNAT es que deben respetar el principio del NON BIS IN IDEM y que si el caso ya está siendo tratado por el OAT no cabría denunciar por los mismos hechos ante el Ministerio Público.

No olvidemos que para que se configure el principio del NON BIS IN IDEM se debe cumplir lo estipulado en la ley 27444 (Ley del Procedimiento Administrativo General) la cual en su artículo 230 numeral 10 prescribe: “Non bis in idem.- No se podrá imponer sucesiva o simultáneamente una pena y una sanción administrativa por el mismo hecho en los casos que se aprecie la identidad del sujeto, hecho y fundamento. Y en el fundamento es donde se debe mencionar ciertos aspectos. En un caso es el interés jurídico protegido de la administración y en el otro caso es el interés jurídico protegido del Estado. Por lo que se debe señalar que en el caso de las infracciones el bien jurídico tutelado es el interés de la administración tributaria (la gestión pública), pero en el delito, el bien jurídico tutelado es el Estado (las finanzas públicas nacionales).

**d).- Atendiendo a la Base Legal:**

En el caso de infracciones, la lista se encuentra en el código tributario, específicamente en el artículo 172 al 178. En el caso de los delitos hay que ir a diferentes cuerpos legales, por ejemplo: En primer lugar tenemos al Código Penal y luego al Decreto Legislativo 813. Es imprescindible que los hechos que configuran infracciones y que tengan características de delito tributario sean denunciados ante el Ministerio Público por parte de la SUNAT.

El OAT no puede seguir obviando las denuncias de casos que configuran delitos tributarios ya que los malos contribuyentes tienen una ventana abierta para seguir delinquiendo ya que se ha demostrado que pagar multas y/o cierre de locales no es motivo para que se termine con la evasión tributaria por parte de las personas que están acostumbradas a no pagar sus tributos. Si se los multa, pagan sus multas y hasta se toman la atribución se solicitar el fraccionamiento de su deuda tributaria, al sancionarlos con el cierre de sus locales, disuelven la persona jurídica, cambien de nombre y siguen trabajando como si nada ilícito hubiesen cometido. Estamos convencidos que de seguir luchando contra la evasión utilizando solamente las normas tributarias que sancionan administrativamente un ilícito tributario, traerá consigo que la evasión y la defraudación siga en aumento y se ponga en peligro el ingreso económico tan negativo que viene recibiendo el Estado.

Para finalizar, se expresa que en todos los ilícitos tributarios que se observe la presencia del dolo sin lugar a dudas está configurándose el delito tributario, esta es la base donde se sustenta la defraudación tributaria; por lo que, el OAT debería denunciar los ilícitos tributarios donde se demuestre actuaciones dolosas contra la administración tributaria por arte de los contribuyentes sin perjuicio (como lo prescribe el artículo 8 de la Ley Penal Tributaria) de seguir con el procedimiento administrativo correspondiente.

#### **4.3. Las diferencias sustanciales entre la información proporcionada por el Órgano Administrativo del Tributo y el Ministerio Público de Cajamarca.**

En el curso de las investigaciones para el desarrollo de la presente tesis, se solicitó información tanto al Órgano Administrativo del Tributo en Cajamarca y al Ministerio Público en la cual pudimos verificar que existen diferencias sustanciales en la información otorgada referente a las denuncias sobre delitos tributarios realizados por el OAT y los procesos investigados por el Ministerio Público sobre el mismo delito.

Mediante Solicitud de Acceso a la Información Pública de fecha 14 de marzo del 2018, se requirió al OAT-Cajamarca, información sobre los procesos penales e investigaciones fiscales concernientes a casos de defraudación tributaria y/o delito tributario en la ciudad de Cajamarca de los años 2014 al 2016 en donde la Procuraduría Pública de la SUNAT haya sido denunciante o parte

civil. Con fecha 11 de abril del 2018, el OAT Cajamarca remite la Carta N° 0046-2018-SUNAT/7PO600 donde informa que existe 02 casos sobre defraudación tributaria uno con número de expediente **00653-2017-0-0601-JR-PE-03** perteneciente al Juzgado Penal Colegiado Supraprovincial de Cajamarca (es el mismo que contiene la carpeta 1604-2015 de la 3era Fiscalía Provincial Penal Corporativa y que según las investigaciones realizadas es el único caso de defraudación tributaria en la ciudad de Cajamarca) y otro con número de carpeta **342-2016** perteneciente también a la 3era Fiscalía Provincial Penal Corporativa de Cajamarca. En lo que respecta a este número de carpeta (342-2106) no se ha encontrado ninguna información al respecto, ya que **solo son 03 casos** los que existen por delito tributario según la información que nos hizo llegar el Ministerio Público por medio de La Oficina de Gestión de Indicadores del distrito fiscal de Cajamarca que remitió el Oficio N° 31 - 2018-FSC/AGI-DFCAJAMARCA al Presidente de la Junta de Fiscales Superiores de Cajamarca; un caso que es el expediente 00653-2017 mencionado en el punto anterior y dos más que no configuran como defraudación tributaria que serían las carpetas fiscales 2015-569 que se refiere a actividad comercial no autorizada y la carpeta fiscal 1361-2015 que se refiere a la fabricación, suministro y posesión de materiales explosivos.

Mediante Solicitud de Acceso a la Información Pública de fecha 18 de abril del 2018 se requiere al OAT – Cajamarca indicar el número de procedimientos de fiscalización que finalmente dieron origen a informes de delito tributario y/o denuncia por delito por el mismo periodo. Con fecha 20 de abril del 2018, SUNAT Cajamarca por intermedio del Jefe de la División de Servicios al Contribuyente y

Reclamaciones Sr. Gustavo Lara Flores nos hace llegar un correo electrónico en el cual, de acuerdo a la información proporcionada por la División de Auditoría, remitía la información del número de Ordenes de Fiscalización que derivaron en Informe de Indicios de Delito Tributario, respecto a la Intendencia Regional Cajamarca (departamento Cajamarca), donde nos señala que desde el año 2014 al 2016 existen 03 procedimientos de fiscalización que dieron origen al delito tributario, ¿03 procedimientos de fiscalización y solo 02 carpetas fiscales concernientes a casos de defraudación tributaria denunciadas ante el Ministerio Público? ¿Qué trámite ha seguido el caso de fiscalización que faltaría para ser denunciado penalmente ante el Ministerio Público? Y además ¿Por qué en toda la investigación y siguiendo los informes proporcionados solo nos hemos encontrado con una sola denuncia de defraudación tributaria recaída en la carpeta fiscal 1604-2015 informado por el Ministerio Público y que a la vez se encuentra en el Juzgado Penal Colegiado Supraprovincial con el número de expediente 00653-2017-0-0601-JR-PE-03? Donde están los procesos y/o denuncias de los otros dos casos de fiscalización que dieron origen a informes de delito tributario según informaron vía correo electrónico en respuesta a la solicitud **F5030 N° 88014159** presentada por nuestra parte?

Y es que, a pesar de lo explicado en los dos puntos anteriores acerca de la inadecuada fiscalización por parte del OAT y de los criterios del OAT para no denunciar el delito tributario, se reafirma aún más el incumplimiento de la Ley Penal Tributaria en la ciudad de Cajamarca por parte del Órgano Administrativo del Tributo al no coincidir la información proporcionada con la del Ministerio Público de Cajamarca en lo que respecta a los procesos de fiscalización

seguidos por SUNAT respecto a la defraudación tributaria y las denuncias ante el Ministerio Público sobre delitos tributarios, tal como se señala y se explica en esta parte de la tesis de acuerdo a la información vertida por el OAT en Cajamarca y Ministerio Público.

## 5.1. MATRIZ DE CONSISTENCIA

PROBLEMA	OBJETIVO	HIPÓTESIS	CONCLUSIONES	RECOMENDACIONES
<p><b>Problema General</b></p> <p>¿Cuáles son los criterios por los cuales el Órgano Administrativo del Tributo incumple la Ley Penal Tributaria en la ciudad de Cajamarca?</p>	<p><b>Objetivo General</b></p> <p>Determinar los criterios por los cuales el Órgano Administrativo del Tributo incumple la Ley Penal Tributaria en la ciudad de Cajamarca.</p>	<p><b>Hipótesis General</b></p> <p>Los criterios por los cuales el Órgano Administrativo del Tributo incumple la Ley Penal Tributaria en la ciudad de Cajamarca son:</p> <p>d. La inadecuada fiscalización por parte del Órgano Administrativo del Tributo</p> <p>e. Los criterios del Órgano Administrativo del Tributo de no denunciar el delito tributario; y,</p> <p>f. Las diferencias sustanciales entre la información proporcionada por el Órgano Administrativo del Tributo y el Ministerio Público de Cajamarca.</p>	<p>El incumplimiento de la Ley Penal Tributaria por el Órgano Administrativo del Tributo se da por los siguientes criterios:</p> <p><b>a.</b> La <i>inadecuada fiscalización</i>, la cual se demuestra con el incremento del delito tributario en Cajamarca</p> <p><b>b.</b> Los <i>criterios del OAT de no denunciar el delito tributario al Ministerio Público</i>, debido a su conocimiento entre infracciones y delitos tributarios; y, a la aplicación o no del principio del Non Bis In Idem en casos de ilícitos tributarios.</p> <p><b>c.</b> Las <i>diferencias en la información proporcionada por el OAT y el Ministerio Público</i>, donde no existe igualdad en el número de casos investigados de delito tributario.</p>	<p>Para garantizar el cumplimiento de la Ley Penal Tributaria se recomienda tener presente 3 aspectos:</p> <p><b>a.</b> La fiscalización debe ser la más adecuada encaminada a localizar por medio de un exhaustivo estudio directo a los que realizan el ilícito tributario.</p> <p><b>b.</b> Los criterios que utiliza el OAT para sancionar administrativamente el ilícito tributario debe basarse también en denunciar este ilícito si tiene características de delito tributario.</p> <p><b>c.</b> Los casos investigados por delito tributario en el Ministerio Público deben ser los mismos que han sido denunciados por el OAT, los informes que emitan deben coincidir en todos los aspectos.</p>
<p><b>Problemas Específico</b></p> <p>¿De qué manera el Órgano Administrativo del Tributo incumple la Ley Penal Tributaria?</p>	<p><b>Objetivos Específicos</b></p> <p>Describir de qué manera el Órgano Administrativo del Tributo incumple la Ley Penal Tributaria.</p>	<p><b>Hipótesis Específicas</b></p> <p>El Órgano Administrativo del Tributo no evidencia una continuación de las investigaciones de una infracción tributaria cuando ésta infracción también tiene características de delito tributario.</p>	<p>Cuando el OAT sanciona sólo administrativamente un ilícito tributario que además tiene características de delito tributario, demuestra que está incumpliendo con lo prescrito en la Ley Penal Tributaria.</p>	<p>Los ilícitos tributarios con características de delito tributario deben ser denunciados por el OAT ante el Ministerio Público, de esta manera se estaría cumpliendo con lo estipulado en la Ley Penal Tributaria.</p>
<p>¿De qué manera la actual fiscalización realizada por el Órgano Administrativo del Tributo, contribuye al incumplimiento de la Ley Penal Tributaria en Cajamarca impidiendo a la vez descubrir a todos los actores del delito tributario?</p>	<p>Precisar de qué manera la actual fiscalización de la Administración Tributaria permite que incumpla la Ley Penal Tributaria en Cajamarca e impida descubrir a todos los actores del delito tributario.</p>	<p>La actual fiscalización solo se basa en la situación jurídica de los contribuyentes mas no en la fiscalización de los hechos que vienen realizando diariamente como son: no emitir comprobantes de pago o emitir documentos que no son considerados como comprobantes de pago o no están inscritos en un régimen tributario, ocultando dolosamente los ingresos que perciben para anular o reducir el tributo a pagar.</p>	<p>La fiscalización realizada por el OAT no permite captar a personas que vienen ocultando ingresos económicos ya sea por no emitir el respectivo comprobante de pago, u ocultar sus ingresos por no estar inscritos en un régimen tributario, trayendo consigo el aumento del ilícito tributario y la disminución de los ingresos económicos para el Estado; basándose sólo en la situación jurídica por la cual no se detecta los actos ilícitos que viene cometiendo diariamente los malos contribuyentes.</p>	<p>La fiscalización actual del OAT no solo debe basarse en la situación jurídica de los contribuyentes, además debe de investigar las razones por las cuales los contribuyentes no vienen emitiendo los comprobantes de pago correspondientes así como no estar inscritos en algún régimen tributario.</p>



## 5.2. CONCLUSIONES

1. El incumplimiento de la Ley Penal Tributaria por el Órgano Administrativo del Tributo se da por los siguientes criterios:
  - a. *La inadecuada fiscalización*, la cual se demuestra con el incremento del delito tributario en Cajamarca.
  - b. *Los criterios del OAT de no denunciar el delito tributario al Ministerio Público*, debido a su conocimiento entre infracciones y delitos tributarios; y, a la aplicación o no del principio del Non Bis In Idem en casos de ilícitos tributarios.
  - c. *Las diferencias en la información proporcionada por el ÓAT y el Ministerio Público*, donde no existe igualdad en el número de casos investigados de delito tributario.
2. Cuando el Órgano Administrativo del Tributo sanciona sólo administrativamente un ilícito tributario que además tiene características de delito tributario, demuestra que está incumpliendo con lo prescrito en la Ley Penal Tributaria.
3. La fiscalización realizada por el Órgano Administrativo del Tributo no permite captar a personas que vienen ocultando ingresos económicos ya sea por no emitir el respectivo comprobante de pago, u ocultar sus ingresos por no estar inscritos en un régimen tributario, trayendo consigo el aumento del ilícito tributario y la disminución de los ingresos económicos para el Estado; basándose sólo en la situación jurídica por la cual no se detecta los actos ilícitos que viene cometiendo diariamente los malos contribuyentes.

Tomando estos puntos en cuenta, se demuestra la actuación que viene realizando el Órgano Administrativo del Tributo frente al delito tributario. De lograr el objetivo de que el OAT cumpla con lo prescrito en la Ley Penal Tributaria, Cajamarca y sobretodo el Perú podrá comenzar a tallar dentro de las naciones económicamente más desarrolladas del mundo.

### 5.3. RECOMENDACIONES

1. Para garantizar el cumplimiento de la Ley Penal Tributaria se recomienda tener presente 3 aspectos:
  - a. La fiscalización debe ser la más adecuada encaminada a localizar por medio de un exhaustivo estudio directo a los que realizan el ilícito tributario.
  - b. Los criterios que utiliza el Órgano Administrativo del Tributo para sancionar administrativamente el ilícito tributario debe basarse también en denunciar este ilícito si tiene características de delito tributario.
  - c. Los casos investigados por delito tributario en el Ministerio Público deben ser los mismos que han sido denunciados por el Órgano Administrativo del Tributo, los informes que emitan deben coincidir en todos los aspectos.
  
2. Los ilícitos tributarios con características de delito tributario deben ser denunciados por el Órgano Administrativo del Tributo ante el Ministerio Público, de esta manera se estaría cumpliendo con lo estipulado en la Ley Penal Tributaria.
  
3. La fiscalización actual del Órgano Administrativo del Tributo no solo debe basarse en la situación jurídica de los contribuyentes, además debe de investigar las razones por las cuales los contribuyentes no vienen emitiendo los comprobantes de pago correspondientes así como no estar inscritos en algún régimen tributario que corresponda.

Cumpliendo lo prescrito por La Ley Penal Tributaria tanto por el Órgano Administrativo del Tributo y todos los contribuyentes en la ciudad de Cajamarca, se formaran hábitos tributarios más aceptables en beneficio del bienestar económico, jurídico y social no solo de Cajamarca sino de todo el país.

o

#### 5.4. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- 1556-2003-AA/TC, E. N. (16 de Julio de 2003). *Sentencia del Tribunal Constitucional*. Obtenido de <http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2003/01556-2003-AA.html>
- Alva, M. (02 de Enero de 2012). *Blog de Mario Alva Matteucci*. Obtenido de ¿CUÁNDO SE CONFIGURA EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA?: <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2012/01/02/cuando-se-configura-el-delito-de-defraudacion-tributaria/>
- Asociación de Academias de la Lengua Española. (10 de 2014). *Real Academia Española*. Obtenido de defraudar: <http://dle.rae.es/?id=C3ftexv>
- Blog de Gestión de Proyectos. (2018). *sinnaps.com*. Obtenido de MÉTODO DE INVESTIGACIÓN CUALITATIVA: <https://www.sinnaps.com/blog-gestion-proyectos/metodologia-cualitativa>
- Camarena, A. (14 de 08 de 2009). *monografias.com*. Obtenido de Delitos tributarios: <https://www.monografias.com/trabajos69/delitos-tributarios/delitos-tributarios2.shtml>
- Club de Contadores. (28 de Junio de 2016). *Jefe de la Sunat declara guerra a la evasión y elusión tributaria y dice que es prioridad en su gestión*. Obtenido de <http://clubdecontadores.com/jefe-la-sunat-declara-guerra-la-evasion-elusion-tributaria-dice-prioridad-gestion/>
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (01 de 09 de 2016). *Evasión fiscal en América Latina llega a 340.000 millones de dólares y representa 6,7% del PIB regional*. Obtenido de <https://www.cepal.org/es/noticias/evasion-fiscal-america-latina-llega-340000-millones-dolares-representa-67-pib-regional>
- Comisión Nacional Contra el Bloqueo de Capitales, Financiamiento del Terrorismo de la Proliferación de Armas de Destrucción Masiva. (10 de 2017). *Breve Análisis comparativo del Delito Tributario en Panamá y en otros Países*. Obtenido de Análisis comparativo del Delito Tributario en Panamá y: <http://www.mef.gob.pa/es/direcciones/CNBC/Documents/Analisis%20Comparativo%20del%20Delito%20Tributario.pdf>
- Cotrina, H., & Machuca, E. (2017). *FACTORES DETERMINANTES DE LA EVASIÓN TRIBUTARIA EN LAS MICRO Y PEQUEÑAS EMPRESAS DEL SECTOR CONSTRUCCIÓN, EN EL DISTRITO DE CAJAMARCA, 2016*. Obtenido de Concytec: <http://repositorio.upn.edu.pe/bitstream/handle/11537/11297/Cotrina%20Espinoza%20Henry%20Eduardo%2c%20Machuca%20Casta%20Bleda%20Esther.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Debitoor. (s.f). *Definición de Retención*. Obtenido de <https://debitoor.es/glosario/definicion-retencion>
- Definición.DE. (2012). *Definición.DE*. Obtenido de Definición de Defraudar: <https://definicion.de/defraudar/>
- Dirección Académica Colegio Abogados de Lima. (20 de Octubre de 2012). *Derecho Tributario Ruiz 03 09 12*. Obtenido de <https://www.youtube.com/watch?v=WhyjGchuYYc>
- Explorable. (25 de 09 de 2018). *Explorable*. Obtenido de Investigación Empírica: <https://explorable.com/es/investigacion-empirica>
- Franke, P. (15 de 12 de 2017). Kuczynski, jalado en economía. *Hildebrandt en sus trece*, pág. 13.

- Freyces. (09 de Junio de 2009). *PLANEACION ESTRATEGICA DE SISTEMAS*.  
Obtenido de <http://freyces.blogspot.es/1244570760/metodos-deductivo-e-inductivo/>
- Gamba, C. (2007). LA PROHIBICIÓN DE APLICAR MÁS DE UNA SANCIÓN POR UN MISMO ACTO ILÍCITO EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO. *REVISTA PERUANA DE DERECHO TRIBUTARIO - UNIVERSIDAD DE SAN MARTÍN DE PORRES TAX LAW REVIEW*, 11.
- García, E. (s.f). Obtenido de <http://www.incipp.org.pe/media/uploads/documentos/defraudaciontributarianavaro.pdf>
- García, P. (2007). *Derecho Penal Económico - Parte Especial*. Lima: Editora Jurídica Grijley E.I.R.L.
- Gáslac, L. (s.f). Obtenido de EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN...Una Revisión a la Legislación Vigente: <http://www.teleley.com/revistaperuana/9gaslac-68.pdf>.
- Gestion. (19 de 03 de 2015). *Sunat implementa estrategia para reducir evasión de impuestos por uso de facturas falsas*. Obtenido de <https://gestion.pe/economia/sunat-implementa-estrategia-reducir-evasion-impuestos-facturas-falsas-81905>
- Gestiopolis. (21 de 07 de 2011). *SUNAT, herramientas para evitar la elusión y el delito tributario. Perú*. Obtenido de <https://www.gestiopolis.com/sunat-herramientas-evitar-elusion-delito-tributario-peru/>
- Gómez Rodriguez, G., Gil Flores, J., & García Jimenez, E. (26 de 09 de 2018). *Wikipedia*. Obtenido de Investigación cualitativa: [https://es.wikipedia.org/wiki/Investigaci%C3%B3n\\_cualitativa](https://es.wikipedia.org/wiki/Investigaci%C3%B3n_cualitativa)
- Gonzales, G. (s.f). *Gunther Hernán Gonzales Barrón*. Obtenido de [http://www.gunthergonzalesb.com/GGB.%2017.05.2011/articulos\\_juridicos\\_GB/retroactividad%20benigna.pdf](http://www.gunthergonzalesb.com/GGB.%2017.05.2011/articulos_juridicos_GB/retroactividad%20benigna.pdf)
- Guerreros, O. (2015). *Fiscalización efectiva y reducción de la defraudación tributaria. Sunat. Lima*. Obtenido de Monografías.com: <https://www.monografias.com/docs110/fiscalizacion-efectiva-y-reduccion-defraudacion-tributaria-sunat-lima/fiscalizacion-efectiva-y-reduccion-defraudacion-tributaria-sunat-lima.shtml>
- Guzmán García, S. (27 de Junio de 2017). *Sunat: sus dos nuevas armas para fiscalizar*. Obtenido de <http://semanaeconomica.com/article/legal-y-politica/sector-publico/192391-sunat-sus-dos-nuevas-armas-para-fiscalizar/>
- Hava García, E. (Miércoles de Diciembre de 2012). *Concurso de delitos: concurso real e ideal*. Obtenido de <http://www.infoderechopenal.es/2012/12/concurso-de-delitos-concurso-real-ideal.html>
- Hernández, D. (21 de 07 de 2011). *SUNAT, herramientas para evitar la elusión y el delito tributario. Perú*. Obtenido de Gestiopolis: <https://www.gestiopolis.com/sunat-herramientas-evitar-elusion-delito-tributario-peru/>
- La República. (28 de 10 de 2017). *La República*. Obtenido de La Sunat recaudó S/ 1.400 millones menos en nueve meses del año: <https://larepublica.pe/economia/1137411-la-sunat-recaudo-s-1400-millones-menos-en-nueve-meses-del-ano>
- Lara Flores, G. (01 de Julio de 2016). Casos de Defraudación Tributaria en Cajamarca. (J. Silva Ruiz, Entrevistador)
- Lizarraga, V. (08 de Septiembre de 2012). *FUNDAMENTO DEL "NE BIS IN IDEM" EN LA POTESTAD SANCIONADORA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA*.

- Obtenido de  
[http://perso.unifr.ch/derechopenal/assets/files/articulos/a\\_20120908\\_02.pdf](http://perso.unifr.ch/derechopenal/assets/files/articulos/a_20120908_02.pdf)
- Llanos, G. (2015). *Universidad Nacional de Cajamarca - Repositorio Institucional*. Obtenido de La elusión tributaria y el cumplimiento del impuesto a la renta en el Mercado Central de Cajamarca 2014:  
<http://repositorio.unc.edu.pe/handle/UNC/705>
- Marchán , E., & Zambrano, A. (viernes de Junio de 2016). Lo que nos espera si Keiko gana. *Hildebrandt en sus Trece*, pág. 38.
- Martínez, J. (09 de Octubre de 2009). *La ejecutividad de los actos administrativos*. Obtenido de <http://respuestasderecho.blogspot.pe/2009/10/la-ejecutivida-de-los-actos.html>
- Martínez, J. (01 de 01 de 2011). *Noticias Jurídicas*. Obtenido de El principio non bis in idem y la subordinación de la potestad sancionadora administrativa al orden jurisdiccional penal: <http://noticias.juridicas.com/conocimiento/articulos-doctrinales/4617-el-principio-non-bis-in-idem-y-la-subordinacion-de-la-potestad-sancionadora-administrativa-al-orden-jurisdiccional-penal/>
- Mendoza Ugarte, A. (s.f.). *Ejecutividad, ejecutoriedad y ejecución forzosa de actos administrativos*. Obtenido de  
<http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdearmandomendozaugarte/2013/04/14/ejecutividad-ejecutoriedad-y-ejecuci-n-forzosa-de-actos-administrativos/>
- Perú, C. P. (1993). *Constitución Política del Perú*. Obtenido de  
<http://www.pcm.gob.pe/wp-content/uploads/2013/09/Constitucion-Pol%C3%ADtica-del-Peru-1993.pdf>
- PQS, P. (16 de Septiembre de 2016). *Ejemplos de detracciones, retenciones y percepciones de IGV*. Obtenido de  
<http://www.pqs.pe/actualidad/noticias/ejemplos-de-detracciones-retenciones-y-percepciones-de-igv>
- Revista Tributemos - Sunat. (07 de 03 de 2018). *El Régimen de percepciones del IGV aplicable a las operaciones de importación*. Obtenido de  
[http://www.sunat.gob.pe/institucional/publicaciones/revista\\_tributemos/tribut122/actualidad\\_1.htm](http://www.sunat.gob.pe/institucional/publicaciones/revista_tributemos/tribut122/actualidad_1.htm)
- Robles, C. (17 de Noviembre de 2010). *Aplicación en el tiempo de la norma tributaria*. Obtenido de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/carmenrobles/2010/11/17/aplicacion-en-el-tiempo-de-la-norma-tributaria/>
- Rujana, N., García, M., & Ruiz, E. (24 de 02 de 2011). *SlideShare*. Obtenido de Investigacion no experimental DISEÑO LONGITUDINAL:  
<https://es.slideshare.net/rujanaty18/investigacion-no-experimental-diseno-longitudinal>
- Sunat. (03 de 05 de 2011). *Nota de Prensa N° 077-2011*. Obtenido de  
<http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:4BaLKjTVOzOJ:www.sunat.gob.pe/salaprensa/2011/mayo/NotaPrensaN-0772011.doc+&cd=2&hl=es-419&ct=clnk&gl=pe>
- SUNAT. (2017). Infracciones y sanciones más frecuentes. *Formalización de Negocios*, 15,16,17.
- Sunat. (2018). *Consulta Ruc*. Obtenido de <http://e-consultaruc.sunat.gob.pe/cl-ti-itmrconstruc/jcrS00Alias>
- Sunat, M. (s.f). *¿Qué es sistema de Percepciones del IGV?* Obtenido de  
<http://www.guiatributaria.sunat.gob.pe/formalizacion-mype/sistemas-del-igv/77-mype/formalizacion2/sistemas-del-igv/245-que-es-sistema-de-percepciones-del-igv.html>

- Tesis e Investigaciones. (24 de 04 de 2018). *Tesis e Investigaciones Análisis - SPSS*.  
Obtenido de Tipos de diseños de investigación experimental:  
<https://www.tesiseinvestigaciones.com/disentildeo-de-la-investigacioacuten.html#>
- Tribunal Fiscal. (29 de Mayo de 2009). *Resolución del Tribunal Fiscal*. Obtenido de  
[https://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu\\_fisc/Tribunal\\_Fiscal/PDFS/2009/3/2009\\_3\\_05132.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2009/3/2009_3_05132.pdf)
- Tributario, C. (22 de Junio de 2013). *Sistema Peruano de Informacion Juridica SPIJ*.  
Obtenido de  
<http://spij.minjus.gob.pe/CLP/contenidos.dll?f=templates&fn=default-tuocodtributario.htm&vid=Ciclope:CLPdemo>
- Universia Costa Rica. (04 de 09 de 2017). *Universia Costa Rica*. Obtenido de Tipos de investigación: Descriptiva, Exploratoria y Explicativa:  
<http://noticias.universia.cr/educacion/noticia/2017/09/04/1155475/tipos-investigacion-descriptiva-exploratoria-explicativa.html>
- Varillas, H. (2012). Colección Ensayos Tributarios y Aduaneros. En *Procedimientos Aduaneros y Tributarios de la Sunat* (pág. 89). Lima: Pacífico Editores S.A.C.
- Victoria , C. (Abril de 1998). *Criminalización de las Infracciones Tributarias*. Obtenido de [http://www.ipdt.org/editor/docs/01\\_Rev34\\_CLVL.pdf](http://www.ipdt.org/editor/docs/01_Rev34_CLVL.pdf)
- Vlex Perú . (s.f.). *Información Jurídica Inteligente*. Obtenido de Decreto Legislativo N° 815. Ley de exclusión o reducción de pena, denuncias y recompensas en los casos de delito e infracción tributaria: <https://vlex.com.pe/vid/decreto-legislativo-n-815-576721490>
- Vlex Perú. (2017). *Vlex Perú Información Jurídica Inteligente*. Obtenido de Decreto Legislativo N° 813. Ley Penal Tributaria: <https://vlex.com.pe/vid/decreto-legislativo-n-813-576721486>
- Zevallos, P. (06 de 2018). *UDH*. Obtenido de La Sunat y la Defraudación Tributaria:  
<http://repositorio.udh.edu.pe/bitstream/handle/123456789/1091/ZEVALLOS%20RIVAROLA%2c%20Paulo%20Cesar.pdf?sequence=1&isAllowed=y>



**5.5. ANEXOS**

- 1-A.** Carpeta Fiscal N° 2015-343-0 del Ministerio Público 1° Fiscalía Provincial Penal Corporativa de Cajamarca Segundo Despacho de Investigación.
- 1-B.** Resolución de la Fiscalía de la Nación N° 1604-2010-MP-FN que resuelve aprobar el “Reglamento sobre el Procedimiento a seguir en las denuncias por delitos tributarios”.
- 1-C.** Respuesta a solicitud por transferencia y acceso a la información pública por parte de SUNAT.
- 1-D.** Carta N° 0046-2018-SUNAT/7P0600 de fecha 11 de abril del 2018.
- 1-E.** Solicitud de acceso a la información pública N° 88013863 de fecha 14 de marzo del 2018.
- 1-F.** Solicitud de acceso a la información pública N° 88014159 de fecha 14 de abril del 2018.
- 1-G.** Solicitud a la Presidencia de la Junta de Fiscales Superiores de Cajamarca de fecha 07 de marzo del 2018.
- 1-H.** Oficio N° 31-2018-FSC/AGI-DFCAJAMARCA de fecha 25 de abril del 2018.
- 1-I.** Solicitud a SUNAT Cajamarca de fecha 07 de marzo del 2018
- 1-J.** Copia Requerimiento de Acusación fiscal de la tercera fiscalía provincial penal corporativa de Cajamarca.
- 1-K.** Copia de Sentencia del Tribunal Constitucional – Exp. 1556-2003-AA-TC del 16-07-03.
- 1-L.** Copia de Recibo N° 000286 otorgado por la empresa Betos'Car Servis E.I.R.L.