



ESCUELA UNIVERSITARIA DE POSGRADO

EL DELITO TRIBUTARIO, SU NEXO CON EL DELITO DE LAVADO DE ACTIVOS
Y LOS CONTRIBUYENTES DE QUINTA CATEGORÍA DE SUNAT EN LIMA, AÑO
2021

Línea de investigación:

Procesos jurídicos y resolución de conflictos

Tesis para optar el grado académico de Maestro en Derecho Penal

Autor

Garayar Llimpe, Elvis Junior

Asesor

Laos Jaramillo, Enrique Jordán

ORCID: 0000-0002-2061-1293

Jurado

Jiménez Herrera, Juan Carlos

Espinoza Herrera, Edward

Miranda Aburto, Elder Jaime

Lima - Perú

2024

EL DELITO TRIBUTARIO, SU NEXO CON EL DELITO DE LAVADO DE ACTIVOS Y LOS CONTRIBUYENTES DE QUINTA CATEGORÍA DE SUNAT EN LIMA, AÑO 2021.

INFORME DE ORIGINALIDAD

22%

INDICE DE SIMILITUD

21%

FUENTES DE INTERNET

8%

PUBLICACIONES

11%

TRABAJOS DEL
ESTUDIANTE

FUENTES PRIMARIAS

1	pirhua.udep.edu.pe Fuente de Internet	5%
2	Submitted to Universidad Cesar Vallejo Trabajo del estudiante	2%
3	hdl.handle.net Fuente de Internet	2%
4	Submitted to Universidad Señor de Sipan Trabajo del estudiante	1%
5	Submitted to Universidad Andina Nestor Caceres Velasquez Trabajo del estudiante	1%
6	idoc.pub Fuente de Internet	1%
7	repositorio.unfv.edu.pe Fuente de Internet	1%
8	repositorio.unap.edu.pe Fuente de Internet	1%



ESCUELA UNIVERSITARIA DE POSGRADO

EL DELITO TRIBUTARIO, SU NEXO CON EL DELITO DE
LAVADO DE ACTIVOS Y LOS CONTRIBUYENTES DE QUINTA
CATEGORÍA DE SUNAT EN LIMA, AÑO 2021

Línea de investigación:

Procesos jurídicos y resolución de conflictos

Tesis para optar el grado académico de

Maestro en Derecho Penal

Autor

Garayar Llimpe, Elvis Junior

Asesor

Laos Jaramillo, Enrique Jordán

(ORCID: 0000-0002-2061-1293)

Jurado

Jiménez Herrera, Juan Carlos

Espinoza Herrera, Edward

Miranda Aburto, Elder Jaime

Lima - Perú

2024

DEDICATORIA

A mi familia, por haberme apoyado de forma constante, y por haberme dado fortaleza para seguir adelante en mi formación profesional.

AGRADECIMIENTOS

A Dios, por la bendición de la vida, por guiarnos a lo largo de nuestra existencia, ser el apoyo y fortaleza en los momentos de dificultad y de debilidad.

A la Universidad Federico Villarreal, por haberme dado la posibilidad de lograr mi superación personal y profesional, por medio de los estudios de la Maestría.

A mi asesor de tesis, por su gran paciencia, desde el primer momento que se comenzó a gestar esta tesis, y por toda la ayuda recibida en este trabajo que he efectuado bajo su dirección.

A todos los docentes de la Maestría, por haber brindado sus conocimientos durante la preparación universitaria, para afrontar mis retos profesionales en beneficio de la comunidad.

Gracias a todas aquellas personas que colaboraron en la concreción de esta investigación, que será útil como aporte para mejorar el desarrollo de la sociedad democrática en la región y el país.

ÍNDICE

RESUMEN	vi
ABSTRACT.....	vii
I. INTRODUCCIÓN.....	1
1.1. Planteamiento del problema.....	4
1.2. Descripción del problema.	8
1.3. Formulación del problema.	9
1.3.1. Problema General.....	9
1.3.2. Problemas específicos.....	9
1.4. Antecedentes.....	10
1.4.1. Antecedentes nacionales	10
1.4.2. Antecedentes internacionales.....	12
1.5. Justificación e importancia.	14
1.6. Limitaciones de la investigación.....	16
1.7. Objetivos.....	17
1.7.1. Objetivo General.	17
1.7.2. Objetivos específicos.	17
1.8. Supuestos jurídicos.	17
1.8.1. Supuesto Principal.....	17
1.8.2. Supuestos Secundarios.....	18
II. MARCO TEORICO.....	19
2.1. Marco Conceptual.....	19
2.2. Teorías generales sobre el tema	22
2.2.1. Sistema tributario	22
2.2.2. Obligación tributaria	23

2.2.3. Impuesto a la Renta.....	24
2.2.4. Campo de Aplicación del Impuesto a la Renta	25
2.2.5. Rentas de Quinta Categoría.....	26
2.2.6. Administración tributaria	27
2.2.7. Recaudación tributaria	30
2.2.8. Refuerzo penal de la recaudación tributaria.....	32
2.3. Bases teóricas.....	33
2.3.1. Delitos tributarios.....	33
2.3.2. Delito de lavado de activos.	42
2.3.3. El delito tributario como delito previo del lavado de activos.	55
III. MÉTODO.	77
3.1. Tipo de investigación.....	77
3.2. Población y muestra.....	78
3.3. Operacionalización de variables.	78
3.4. Instrumentos.....	79
3.5. Procedimientos.....	80
3.6. Análisis de datos.	81
3.7. Consideraciones éticas.....	82
IV. RESULTADOS.	83
4.1. Análisis e interpretación.	83
V. DISCUSIÓN DE RESULTADOS	93
VI. CONCLUSIONES.....	100
VII. RECOMENDACIONES	103
VIII. REFERENCIAS.....	105
IX. ANEXOS	110

RESUMEN

Este estudio tiene como objetivo determinar si el delito tributario influye en el lavado de activos entre los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, en 2021. Es una investigación básica y descriptiva con un enfoque cualitativo. Los participantes incluyen a 5 trabajadores judiciales del Distrito Judicial de Lima Centro. Se utilizan entrevistas y análisis documental para recolectar datos, con un instrumento de 5 preguntas. El análisis de datos es cualitativo. Los resultados muestran que la defraudación tributaria afecta la recaudación al impedir la correcta liquidación de la cuota tributaria, impidiendo al Estado materializar sus derechos de crédito. Esto implica que la defraudación tributaria puede dar lugar a lavado de activos, confirmando la hipótesis de que el delito tributario incide significativamente en el lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de la SUNAT en Lima, 2021.

Palabras clave: Delito tributario, delito de lavado de activos, ocultamiento de rentas, consignar datos falsos, quinta categoría.

ABSTRACT

This study aims to determine whether tax crime influences money laundering among the fifth category taxpayers of SUNAT in Lima in 2021. It is a basic and descriptive research with a qualitative approach. The participants include 5 judicial workers from the Judicial District of Lima Centro. Interviews and documentary analysis are used to collect data, with a tool consisting of 5 questions. The data analysis is qualitative. The results show that tax fraud affects revenue collection by preventing the correct assessment of the tax quota, thus hindering the State from exercising its credit rights. This implies that tax fraud can lead to money laundering, confirming the hypothesis that tax crime significantly impacts money laundering among the fifth category taxpayers of SUNAT in Lima, 2021.

Keywords: Tax crime, money laundering crime, concealment of income, recording false data, fifth category.

I. INTRODUCCIÓN.

La evasión fiscal resulta en que ciertos individuos retengan una parte considerable de sus ingresos, bienes o activos adquiridos de manera ilegal, especialmente a través de delitos fiscales como la defraudación fiscal. Estos delincuentes suelen recurrir al lavado de dinero para integrar sus ganancias, bienes o activos de origen ilícito en la economía nacional, con el fin de eludir su detección, confiscación y posterior decomiso. Este proceso les permite acumular riqueza de manera creciente, causando daño al bienestar social de la comunidad.

La defraudación tributaria ocurre cuando alguien, a través de artificios como la simulación, disimulo o cualquier modalidad de engaño resultan en la inducción a errores en la administración fiscal, lo que puede causarle daño. Por ello, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración (SUNAT) tiene que aplicar la Ley Penal Tributaria en los delitos de defraudación tributaria en todas sus modalidades, la optimización de la percepción fiscal, a través del fomento de una esfera cultural proclive al cumplimiento tributario y la imposición de sanciones severas, constituye un imperativo ineludible. De este modo, resulta imperativo instigar la denuncia pertinente ante las autoridades competentes en materia fiscal por la omisión de trasladar las denuncias recibidas.

La onerosa naturaleza de la indagación preliminar en relación con el delito de Lavado de Activos encuentra su raíz en la preeminencia otorgada a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) para la emisión del Informe Motivado. Esta condición se agrava debido a la falta de una adecuada coordinación entre la Fiscalía y la mencionada entidad, lo que invariablemente conlleva, a menos que se demuestre lo contrario, al archivo de los casos en sus fases iniciales debido a la debilidad sustancial derivada de fallas en el acatamiento de la normativa penal tributaria y la demostración del elemento del injusto penal en delitos fiscales. En consecuencia, el delito de lavado de activos persiste y se expande, ya que los contribuyentes que se involucran en prácticas ilícitas de evasión fiscal

tienden a acumular mayores riquezas gracias a la adopción de nuevas modalidades de fraude tributario.

El progreso de esta indagación ha habilitado la realización de un análisis concerniente a las transgresiones fiscales y su interconexión con el fenómeno del blanqueo de capitales. En este sentido, se examina con meticulosidad la relevancia de esta temática dentro del contexto del ordenamiento jurídico penal, llevando a cabo un exhaustivo cotejo de la doctrina, la normativa vigente y la jurisprudencia aplicable.

El capítulo inaugural del texto investigativo se inmiscuye profundamente en la esencia del enunciado problemático, abordando exhaustivamente su contexto histórico, la articulación precisa del dilema, la delineación de metas, la fundamentación inherente de las variables pertinentes. Se focaliza primordialmente en la interconexión entre la actividad delictiva de índole tributaria y el proceso de blanqueo de capitales. Los propósitos se distinguen por un objetivo general, acompañado de múltiples objetivos específicos, delineando así un panorama investigativo integral y riguroso.

En el capítulo dos se construye el fundamento teórico, el cual abarca una variedad de teorías generales pertinentes al tema central. Este apartado incluye los principios teóricos, el marco conceptual y las hipótesis propuestas. Se realiza un análisis exhaustivo de las teorías elaboradas por autores tanto nacionales como internacionales, que examinan la relación entre el delito tributario y su conexión con el lavado de activos.

El capítulo tres expone minuciosamente la metodología implementada, abarcando la tipología y la profundidad del estudio, el esquema investigativo, las tácticas para la verificación de los supuestos jurídicos, la descripción de las categorías, la caracterización de los participantes, los métodos e instrumentos empleados para la recopilación de datos, y los procedimientos para el tratamiento y el análisis de estos. Las categorías son descritas, y la investigación se orienta hacia un enfoque de tipo cualitativo.

En el capítulo cuatro, se expone la evaluación de la información obtenida mediante entrevistas llevadas a cabo a empleados del sector judicial, así como la validación de las hipótesis planteadas en la investigación. En el capítulo cinco, se realiza una interpretación detallada de los hallazgos obtenidos a lo largo del estudio.

En última instancia, se exponen las conclusiones y sugerencias, acompañadas por una lista de referencias bibliográficas organizadas meticulosamente. Además, se anexan documentos complementarios, entre los cuales destacan la matriz de consistencia y las entrevistas realizadas respecto al tema tratado.

1.1. Planteamiento del problema

En el año 2021, se constata que en el contexto tributario peruano la evasión presenta una magnitud preocupante, evidenciando un índice del 36% en el Impuesto General a las Ventas (IGV) y un considerable 57% en el Impuesto a la Renta. Este fenómeno denota una significativa proporción de agentes, tanto naturales como jurídicos, que eluden su responsabilidad fiscal, incumpliendo con el aporte tributario que les correspondería. La evasión tributaria, definida como la práctica ilegal de emplear artimañas para disminuir la carga impositiva propia, representa una flagrante infracción a la normativa fiscal vigente, erosionando los fundamentos del sistema tributario y menoscabando la estabilidad económica del país. Por consiguiente, este fenómeno adquiere una relevancia crítica en la agenda gubernamental, dado que engendra un déficit en las arcas públicas, comprometiendo la capacidad del Estado para financiar servicios e infraestructuras básicas, y afectando el bienestar colectivo. En tal sentido, la lucha contra la evasión tributaria emerge como una prioridad ineludible para las autoridades, demandando estrategias integrales y efectivas orientadas a salvaguardar la equidad fiscal y promover la sostenibilidad financiera del Estado.

En el contexto peruano, la fenomenología de la evasión tributaria ha generado un entramado de problemáticas que inciden directamente en la merma de los ingresos fiscales, los cuales revisten una importancia crucial para la viabilidad y sustentabilidad de las funciones esenciales del Estado. Esta cuestión, ampliamente documentada en la literatura especializada, constituye un denominador común en la gestión administrativa del país, dado que los agentes contribuyentes, de manera autónoma y deliberada, soslayan sus obligaciones fiscales, con repercusiones adversas no solo en la esfera estatal, sino también en el tejido económico nacional y en la provisión de servicios públicos esenciales (Quispe et al., 2019).

En consonancia con este diagnóstico, Ramírez y Nolzco (2020) han puesto de relieve que el grado de recaudación fiscal en el Perú alcanza únicamente el 52,8% de su potencial

tributario total, distando considerablemente de la óptima capacidad de captación de recursos, en consonancia con la coyuntura económica actual del país. Esta circunstancia conduce a que la nación andina se ubique por debajo del promedio latinoamericano en términos de cumplimiento de estándares establecidos por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). En este sentido, se destaca que tan solo el 41,5% de los ingresos fiscales se destinan al pago de remuneraciones de los empleados públicos, mientras que un 35,2% se orienta a la financiación de proyectos de infraestructura, y un 25,8% se asigna a programas de asistencia social y bienestar comunitario.

La tributación se erige como el mecanismo institucionalizado mediante el cual los individuos, en cumplimiento de una imposición legal, canalizan hacia el Estado una porción específica de recursos monetarios con el propósito de respaldar sus funciones sustantivas, incluyendo la provisión de infraestructuras, la prestación de servicios públicos y la cobertura de los diversos desembolsos inherentes a su operatividad. Este deber impositivo, arraigado en la normativa jurídica, encuentra su justificación ética en el principio de solidaridad social, que demanda a todos los integrantes de la comunidad contribuir equitativamente al mantenimiento de las estructuras estatales.

La SUNAT es una entidad pública cuya función principal es recaudar los tributos como el Impuesto a la Renta que grava el conjunto de ingresos que obtengan los contribuyentes que residen en el país por diversos conceptos como alquiler de bienes muebles o inmuebles, por el trabajo independiente realizado o por el trabajo dependiente, entre otros. Un problema que afecta a gran porcentaje de la ciudadanía es la informalidad en el alquiler de inmuebles, en los ingresos generados por trabajos independientes, lo que lleva a la informalidad en la contratación y pago a trabajadores dependientes, que en la mayoría de casos es efecto del desconocimiento respecto a la obligación tributaria que debe asumir el

ciudadano al realizar actividades con las que obtengan ingresos y la falta de conocimiento de las sanciones económicas y/o penales.

La SUNAT tiene la facultad de tener acceso a los datos de las cuentas bancarias de los individuos. Esta información puede ser utilizada para solicitar al titular de la cuenta que demuestre el origen de sus ingresos y los impuestos correspondientes abonados en años previos. De no tener los sustentos que acrediten el acatamiento del deber de la carga tributaria, la SUNAT podrá iniciar un procedimiento administrativo de fiscalización tributaria, y si se acredita que el ciudadano de cualquier modo dejó de pagar tributos previstos por Ley podría ser sujeto de una sanción administrativa y/o penal conforme a lo previsto en la Ley. De ahí que, el delito de defraudación tributaria se fundamenta en la Ley Penal Tributaria, por lo que su sanción es doble, o sea, existe una multa y una pena de cárcel según el riesgo del hecho cometido.

El precepto establecido en el artículo 189 del Código Tributario contempla una excusa absoluta en el contexto de los delitos de Defraudación Tributaria, estableciendo que el Ministerio Público carecerá de facultades para instaurar acciones penales, y que la SUNAT no estará habilitado para presentar denuncias penales por delitos tributarios, siempre y cuando el sujeto implicado regularice su situación tributaria, cancelando las deudas derivadas de tales infracciones. En consecuencia, la SUNAT, al detectar casos de defraudación tributaria entre los contribuyentes, ya sean personas jurídicas o naturales, se abstiene de presentar denuncias ante el Ministerio Público, limitándose únicamente a imponer sanciones administrativas, generalmente bajo la forma de multas. Esta omisión de denuncia penal por parte de la SUNAT, si bien no contribuye a la recaudación tributaria y, por ende, genera perjuicio al erario, refleja un nivel insuficiente de cultura tributaria en el país.

En particular, el delito de lavado de activos cuyo origen ilícito es el delito de defraudación tributaria, para que se considere como tal, se debe ceñir a lo previsto en el Decreto Legislativo N° 813, que exige como requisito de procedibilidad el Informe emitido por el Órgano Administrador de Tributo, que es de carácter administrativo y de competencia de la SUNAT, con ello se puede proceder a la investigación preliminar por parte de Ministerio Público.

El crimen de lavado de dinero es una ofensa compleja que tiene consecuencias graves tanto en el orden socioeconómico interno como en el sistema financiero, afectando así el desarrollo económico global y alimentando la criminalidad. Por ende, la prevención y el control de este delito son de suma importancia, no solo para que las autoridades responsables de investigarlo y procesarlo comprendan plenamente sus implicaciones legales, sino también para que la sociedad en general pueda reconocer sus características y los daños significativos que resultan de este problema.

Además, es crucial reconocer que el lavado de dinero no solo implica el movimiento de fondos ilícitos, sino que también facilita la perpetuación de Acciones ilegales como el tráfico de drogas, la corrupción y el terrorismo, socavando así la integridad de las instituciones y desgastando la credibilidad del sistema financiero. Por lo tanto, la cooperación internacional y la implementación efectiva de medidas preventivas son esenciales para combatir este flagelo y salvaguardar la estabilidad económica y la seguridad global.

En este contexto, la SUNAT desempeña un papel crucial en la supervisión de la defraudación fiscal, ya que cuenta con una unidad especializada en inteligencia destinada a combatir la informalidad. Por consiguiente, es imperativo continuar con los esfuerzos que faciliten una detección más eficiente de estas prácticas contrarias a la administración tributaria. Es incuestionable que la informalidad representa un problema significativo a nivel nacional, por lo que la SUNAT está implementando gradualmente incentivos que ofrezcan

mejores condiciones para que tanto individuos como empresas que operan de manera informal se inclinen hacia la formalización de sus actividades.

En este sentido, la SUNAT debe continuar fortaleciendo su capacidad de análisis y vigilancia, así como colaborar estrechamente con otras entidades gubernamentales y el sector privado para desarrollar estrategias integrales que aborden las causas subyacentes de la informalidad y promuevan la formalización económica. Esta labor conjunta es fundamental para garantizar un sistema tributario equitativo y robusto que contribuya al desarrollo sostenible del país.

1.2. Descripción del problema

La defraudación tributaria representa una modalidad específica de delito fiscal, caracterizada por la intención deliberada de evadir el cumplir con deberes fiscales mediante el uso de subterfugios o manipulaciones fraudulentas. Este acto, realizado con plena conciencia y deliberación, tiene como objetivo eludir el pago de impuestos, logrando así un beneficio económico indebido. La defraudación tributaria a menudo está vinculada con el delito de lavado de activos, el cual es percibido como un agravio al Estado. En este contexto, es imperativo desarrollar estrategias preventivas, así como implementar herramientas que apoyen la investigación y el proceso judicial de estas actividades ilícitas.

La SUNAT está implementando un programa de inspección con el objetivo de identificar a aquellos contribuyentes que han dejado de declarar ingresos. En este contexto, un desbalance patrimonial puede resultar en una condena de prisión que oscila entre los 5 y los 12 años, si las acusaciones por delitos de defraudación tributaria se confirman como legítimas. Sin embargo, no todo desbalance implica necesariamente una omisión tributaria. Así, cuando el origen de la supuesta infracción es debidamente justificado, no habrá incongruencias con las declaraciones efectuadas, lo cual exime al contribuyente de cualquier deuda pendiente.

Es importante destacar que la revisión exhaustiva de los desbalances patrimoniales por parte de la SUNAT no solo busca sancionar a aquellos que incumplen con sus obligaciones tributarias, sino también proteger los derechos de los contribuyentes. En este sentido, se promueve una investigación detallada que considere todas las posibles explicaciones y justificaciones proporcionadas por los contribuyentes, con el fin de garantizar una interpretación imparcial y equitativa de las normas fiscales. De esta manera, se busca evitar que personas inocentes sean injustamente acusadas o penalizadas por errores administrativos o situaciones excepcionales que puedan afectar temporalmente su situación financiera.

1.3. Formulación del problema

1.3.1. Problema General

¿En qué medida el delito tributario incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021?

1.3.2. Problemas específicos

- ¿En qué medida la defraudación tributaria bajo la modalidad de ocultamiento total de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021?

- ¿En qué medida la defraudación tributaria bajo la modalidad de ocultamiento parcial de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021?

- ¿En qué medida la defraudación tributaria bajo la modalidad de consignar pasivos total o parcialmente falsos incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021?

1.4. Antecedentes

1.4.1. Antecedentes nacionales

Quiroz (2018) realizó una tesis titulada “El delito tributario y las operaciones comerciales de los contribuyentes en el Departamento de Ucayali, 2016”, para obtener el título profesional de abogado, en la Universidad Privada De Pucallpa (Ucayali). Se concluye que: “El crimen fiscal se entrelaza de manera sustancial con las transacciones comerciales efectuadas por los contribuyentes en el territorio del departamento de Ucayali durante el año 2016. La elusión tributaria guarda una correlación de importancia estadística con las actividades comerciales desplegadas por los sujetos fiscales en la mencionada demarcación territorial durante el período mencionado. La malversación fiscal muestra una interrelación significativa con las actividades comerciales realizadas por los contribuyentes en el ámbito geográfico del departamento de Ucayali durante el año calendario 2016”.

Valderrama y Daza (2018) realizaron una tesis titulada “La defraudación de impuestos se relaciona significativamente con las operaciones comerciales de los contribuyentes en el departamento de Ucayali 2016”, para obtener el Título profesional de Abogado, en la Universidad Cesar Vallejo (Lima). Se concluye que: “Las resoluciones de determinación firme, emanadas de la autoridad tributaria competente y corroboradas por el órgano administrativo de mayor jerarquía en materia tributaria (el tribunal fiscal), ejercen un peso significativo en el ámbito decisional vinculado al delito de Defraudación Tributaria. Es notorio que la gran mayoría de los agentes judiciales, tanto en el poder judicial como en el ministerio público, acogen con frecuencia las determinaciones firmes. Esta indagación revela que los magistrados de la Corte Superior De Justicia del Santa otorgan un grado de relevancia a las resoluciones de determinación firme en el marco de los litigios judiciales; no obstante, no las consideran determinantes o categóricas en la adopción de decisiones. Se constata que

la influencia de las resoluciones definitivas en la configuración del delito de fraude fiscal presenta restricciones significativas. Queda patente que tal configuración no se erige sobre la premisa de dichas resoluciones, es decir, su incidencia es marginal a pesar de su cualidad de firmeza”

Quiroz Arias (2018) realizó una tesis titulada “La defraudación tributaria: límite entre la infracción administrativa y el delito penal”, para obtener el título profesional de Abogado, en la Universidad Católica Santo Toribio De Mogrovejo (Lambayeque). Se concluye que: “La regulación tributaria contemplada en el artículo 189 del Código Tributario, así como su desarrollo en el Acuerdo Plenario 2-2009/CJ-116, se inserta en el marco de una institución jurídica que otorga el beneficio de eximir de la sanción penal incluso después de que el delito se haya cometido. A pesar de la evidente materialización de una conducta que reúne los elementos típicos, antijurídicos y culpables, dicha exención contraviene el propósito preventivo del derecho penal al favorecer a los autores del ilícito, obstaculizando su enjuiciamiento penal. La regularización tributaria, según lo dispuesto en el artículo 189 del Código Tributario, socava la facultad de ejercicio de la acción penal propia del Ministerio Público, al permitir que la Administración Tributaria, sustentada en su supuesta especialización y competencia técnica, exonere al contribuyente defraudador del erario público de enfrentar consecuencias penales por sus acciones delictivas, muchas veces reincidentes. Estas acciones quedan impunes, convirtiéndose en medidas predominantemente recaudatorias que desatienden la función social del derecho penal, la cual está destinada a prevenir la comisión de delitos. En última instancia, tales disposiciones no contribuyen de manera efectiva a disuadir la perpetración de actos delictivos como la Defraudación Tributaria.”.

1.4.2. Antecedentes internacionales

Cárdenas Pozo (2023) realizó una tesis titulada “La determinación tributaria en el delito de defraudación en la legislación ecuatoriana”, para obtener el título profesional de Abogado, en la Pontificia Universidad Católica del Ecuador (Ecuador). Se concluye que: “La tipificación actual del delito de defraudación tributaria en el Código Orgánico Integral Penal (COIP) presenta deficiencias sustanciales que comprometen su eficacia jurídica y su capacidad para salvaguardar los intereses fiscales del Estado. Esta insuficiencia radica en la omisión de una definición precisa y específica que refleje la naturaleza tributaria del acto ilícito en cuestión. La ausencia de una cláusula que haga referencia al elemento del dolo dentro del texto legal contribuye a una falta de claridad en cuanto a las intenciones maliciosas del infractor respecto a la afectación de los recursos públicos. En el marco de un entorno económico en constante evolución, la delincuencia tributaria adquiere una relevancia primordial en la preservación de la estabilidad económica y el desarrollo sostenible del país. En este sentido, recae en la responsabilidad del Estado el establecimiento de marcos normativos que disuadan y sancionen eficazmente las conductas que menoscaban el acatamiento de las responsabilidades tributarias. Se propone, en aras de fortalecer el sistema jurídico y promover una aplicación más efectiva de la ley, la inclusión de la determinación tributaria como requisito previo para la persecución penal de la defraudación tributaria. Esto permitiría a la administración pública ejercer un papel preponderante en la detección y el enjuiciamiento de las conductas ilícitas relacionadas con el ámbito tributario, garantizando así una tutela integral de los intereses estatales y una mayor coherencia en la aplicación de la justicia fiscal”.

García Lara (2020) realizó una tesis titulada “El lavado de activos y afectación a la administración tributaria en la recaudación de impuestos”, para obtener el título de abogado, en la Universidad Laica Vicente Rocafuerte De Guayaquil (Ecuador). Se concluye que: El

crimen de lavado de dinero ha persistido debido a su capacidad de adaptarse junto con aquellos que lo cometen, quienes continuamente emplean nuevas y más complejas tácticas y estrategias para llevarlo a cabo. En Ecuador, este delito está en constante evolución, afectando no solo al gobierno en su interior, sino a toda la sociedad. Los fondos involucrados en este tipo de actividades ilícitas parecen legítimos, pero en realidad provienen de una variedad de crímenes, como el narcotráfico, la trata de personas, el secuestro y el homicidio por encargo, entre otros. Estos delitos tienen un impacto directo en la población, socavando sus derechos protegidos por la Constitución de la República del Ecuador, como el derecho a la vida y a un medio ambiente saludable, entre otros.

Ortega Caicedo (2021) realizó una tesis titulada “Análisis de la regulación penal del delito de evasión tributaria en Colombia y España”, para obtener el título de Magister en tributación internacional, comercio exterior y aduanas, en la Universidad Externado de Colombia (Colombia). Se concluye que: “El delito de evasión tributaria se encuentra en el Código Penal colombiano como un delito que se ejecuta en contra de la administración pública, lo cual se considera como una equivocación, ya que se está en presencia de un delito financiero de carácter exacto, que perturba las normas de dirección e invención del Estado en la economía, en cuanto a las finanzas; lo que conlleva a que la estructuración de la imputación del delito cambie en gran medida debido al tipo de bien jurídico que se protege, que para el caso es la Administración pública, lo que deviene en que la estructuración de la imputación y la misma acusación sean más complejas de demostrar ante la judicatura colombiana, dado que el bien jurídico de la Administración Pública es algo intangible, mas no lo es la acción misma de la evasión tributaria que recae sobre un bien tangible. Es preciso indicar, las normas del Estado se ven afectadas con la evasión tributaria, toda vez que la falta de ingresos por las responsabilidades tributarias priva al Estado de contar con recursos para

sus programas sociales (educación salud, etc.) y para ejecutar políticas públicas, por lo que este se considera como un delito socioeconómico.”

1.5. Justificación e importancia

Esta investigación surge de la ausencia de un estudio integral sobre la conexión entre el delito tributario y el lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría, dado el limitado cuerpo de literatura nacional al respecto. Por lo tanto, se justifica como un esfuerzo para comprender mejor el delito de fraude fiscal como un precursor del lavado de activos, con el propósito de abordar la evasión fiscal en el sistema tributario. La falta de un análisis exhaustivo sobre esta relación ha creado vacíos teóricos significativos, lo que motiva esta investigación para contribuir a llenar esos huecos y proporcionar un conocimiento más completo y útil para los profesionales del derecho, lo que a su vez afecta la investigación y enjuiciamiento del delito de lavado de activos.

En esta línea, este estudio busca llenar de algún modo la deficiencia advertida desde una perspectiva integral, dado que no se circunscribe únicamente a efectuar el diagnóstico contemporáneo del delito de defraudación tributaria en sus diversas modalidades, sino que además se aborda desde una visión crítica el estudio del lavado de activos de los contribuyentes de quinta categoría. De esta forma, se analiza las opciones de reforma que ayuden a mejorar la reducción de la defraudación tributaria que permita evitar el lavado de activos, para solucionar el problema de la recaudación tributaria que no es eficiente, en la administración tributaria.

Además, se profundiza en la comprensión de las dinámicas financieras y legales que rodean tanto el delito de defraudación tributaria como el lavado de activos, destacando la interrelación entre ambos fenómenos y sus implicaciones en la economía y la integridad del sistema tributario. Este enfoque holístico permite identificar áreas de vulnerabilidad y proponer estrategias efectivas para fortalecer los mecanismos de prevención, detección y

sanción, con el fin último de promover una mayor transparencia y equidad en el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

La presente investigación es importante porque se analiza los casos de defraudación tributaria de los contribuyentes de quinta categoría, pues no se aplica de forma correcta el proceso de fiscalización tributaria a los ciudadanos, que se encuentran generando ingresos que deberían pagar el impuesto a la renta de cuarta quinta categoría, pero no se cumple una declaración oportuna por los ciudadanos, por lo que no cumplen con el pago de impuestos de forma adecuada. Esta situación ocurre porque los ciudadanos, los profesionales y los demás trabajadores, en su gran mayoría tienen desconocimiento de los conceptos y nociones técnicas del delito de defraudación tributaria, por lo que, el análisis actual de la literatura científica sobre la defraudación tributaria permite contribuir con herramientas técnicas para que los profesionales de la SUNAT puedan reducir de modo adecuado los casos de defraudación tributaria de los ciudadanos.

En esta línea, esta investigación permite conocer las modalidades de la defraudación tributaria que inciden en el delito de lavado de activos, por lo que se analiza los procesos de fiscalización tributaria que realizan los profesionales de la SUNAT, quienes están técnicamente preparados, para detectar casos de defraudación tributaria de los contribuyentes, teniendo en cuenta que la administración tributaria deben tener las herramientas y los procedimientos necesarios para que los profesionales puedan realizar una recaudación oportuna de los impuestos.

Por ello, esta investigación pretende que los profesionales de la SUNAT se vean beneficiados a través de un análisis integro sobre el delito de defraudación tributaria como origen del delito de lavado de activos, lo que puede servir de sustento para mejorar la recaudación tributaria de los contribuyentes, pues esto permite mejorar los procesos actuales de fiscalización tributaria, para que los operadores del derecho siempre puedan identificar los

casos de defraudación tributaria, que derivan en un delito de lavado de activos, con el fin de aplicar una sanción penal a los ciudadanos, en el marco de la búsqueda del respeto del orden socio-económico.

1.6. Limitaciones de la investigación

Este estudio se ve restringido por la disponibilidad limitada de tiempo dedicado a la investigación, lo cual abarca los aspectos principales que se deben abordar durante su desarrollo. Sin embargo, esta limitación se ve mitigada por la planificación de tiempos establecida en el cronograma de actividades. Además, se cuenta con acceso a la información relevante en cuanto al ámbito de la investigación en bibliotecas especializadas, se observa una notable optimización de los procesos investigativos.

En consecuencia, se dispone de todos los recursos indispensables para realizar el estudio, incluidos recursos materiales, económicos, humanos y acceso al lugar de ejecución. Esto permite superar las posibles limitaciones que podrían surgir durante la realización del trabajo. Por lo tanto, se han sorteado las posibles dificultades para la realización de este estudio, lo que allana el camino para su correcto desarrollo.

Además, se ha llevado a cabo una exhaustiva planificación estratégica que ha considerado meticulosamente cada etapa del proceso, desde la recopilación inicial de datos hasta el análisis final. Esta planificación detallada garantiza una ejecución eficiente y precisa, minimizando así cualquier obstáculo que pueda surgir en el camino y asegurando resultados de alta calidad en este estudio.

1.7. Objetivos

1.7.1. Objetivo General

Determinar si el delito tributario incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021.

1.7.2. Objetivos específicos

- Establecer si la defraudación tributaria bajo la modalidad de ocultamiento total de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021.

- Establecer si la defraudación tributaria bajo la modalidad de ocultamiento parcial de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021.

- Analizar si la defraudación tributaria bajo la modalidad de consignar pasivos total o parcialmente falsos incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021.

1.8. Supuestos jurídicos

1.8.1. Supuesto principal

El delito tributario, en tanto infracción a las normativas fiscales que afecta la correcta liquidación de tributos, influye en la comisión del delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima durante el año 2021.

1.8.2. Supuestos secundarios

- La defraudación tributaria, cuando se lleva a cabo mediante el ocultamiento total de ingresos y rentas, genera un impacto en la comisión del delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, durante el año 2021.

- La defraudación tributaria, al utilizar la modalidad de ocultamiento parcial de ingresos y rentas, incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, en el año 2021.

- La defraudación tributaria bajo la modalidad de consignar pasivos total o parcialmente falsos incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021.

II. MARCO TEÓRICO

2.1. Marco Conceptual

Administración Tributaria: Las entidades en cuestión son instituciones investidas de la responsabilidad primordial de captar y administrar la preponderante fuente financiera del ente estatal, es decir, los ingresos derivados de tributos. La administración tributaria ostenta un conjunto de atribuciones que abarcan la recolección de impuestos, la determinación y supervisión de las obligaciones tributarias, y la potestad punitiva en casos de incumplimiento.

Base imponible o base tributaria: La suma pecuniaria y su dimensión que encarna la realidad tributable, denotando así la base conceptual empleada en cada gravamen para cuantificar la aptitud económica de un individuo. Por consiguiente, constituye la cifra que se emplea en el cálculo de los tributos que una entidad física o jurídica estará obligada a abonar.

Cuota tributaria: Se refiere al monto pecuniario que el contribuyente está obligado a desembolsar como consecuencia de la materialización del hecho imponible de un gravamen, conforme a la aplicación rigurosa de los criterios de valoración establecidos en la legislación tributaria correspondiente.

Delito tributario: La infracción en el ámbito de la tributación se caracteriza por toda conducta, acción u omisión que transgrede las disposiciones legales pertinentes al ámbito tributario, manifestándose a través de artificios y/o artimañas con el propósito de eludir o mitigar la obligación impositiva. Por consiguiente, un mismo acto puede conllevar tanto la transgresión de normativas y disposiciones tributarias como la configuración de un delito. En los delitos de índole tributaria, se evidencia la plena consciencia de que la actividad emprendida tiene como finalidad la reducción o elusión del pago del tributo correspondiente.

Delito de lavado de activos: Este acto criminal se caracteriza por la manipulación sofisticada y maquillada de bienes monetarios o tangibles, otorgándoles una fachada de legitimidad o licitud, cuando en realidad representan ganancias obtenidas de actividades delictivas de una gravedad considerable, tales como el tráfico ilícito de estupefacientes, la explotación de seres humanos con fines de lucro, actos de corrupción, abducciones y otros delitos de similar envergadura.

Fiscalización tributaria: Se trata de un procedimiento que abarca una serie de acciones orientadas a inducir a los sujetos contribuyentes a satisfacer su deber fiscal, garantizando la adecuada, completa y puntual liquidación de sus obligaciones tributarias.

Elusión: El agente pasivo, mediante artificios normativos, elude el surgimiento, disminuye la magnitud o dilata la imposición tributaria, aplicando tácticas tanto explícitas como implícitas dentro del marco legal. Exhibe una voluntad manifiesta, pero oculta otra antagónica, con el propósito de perpetrar un acto engañoso que redunde en perjuicio para las finanzas públicas, todo lo cual conlleva a la perpetración de un acto fraudulento en contra del erario fiscal.

Obligación Tributaria: El nexo que amalgama al agente pasivo, cuya identidad recae sobre el contribuyente, con el acto de satisfacer los gravámenes fiscales (cumpliendo así con la imposición) en aras del sujeto activo, representado en el contexto tributario por el ente estatal.

Percepción de impuestos: El sistema en cuestión constituye un mecanismo de prelación tributaria en el ámbito del Impuesto General a las Ventas. El ente recaudador o el vendedor, en su calidad de agente de percepción, emprende la acción de obtener un suplemento proporcional sobre el monto total de una transacción comercial o importación, cuya responsabilidad de pago recae sobre el cliente o importador, a quien se le impide

cualquier objeción frente a esta imposición financiera. En consecuencia, el cliente o importador receptor de dicha percepción se encuentra facultado para descontar del Impuesto General a las Ventas que esté obligado a liquidar de forma mensual, las percepciones que hayan sido recaudadas hasta el último día del período correspondiente a la declaración tributaria.

Recaudación fiscal: Se refiere al ejercicio ejecutado por una entidad, generalmente el Estado o su aparato gubernamental, con miras a la acumulación de recursos financieros con la finalidad de destinarlos a diversas iniciativas inherentes a su función primordial. La obtención de ingresos fiscales se erige en la actualidad como un eje cardinal para todas las entidades gubernamentales, dado que constituyen los fondos susceptibles de ser administrados por el ente estatal, los cuales han de ser distribuidos en distintas esferas como la gestión pública, la educación, la sanidad, la protección ambiental, el empleo, la comunicación, entre otras.

Retención de impuestos: Se refiere al pago adelantado de los tributos que debe hacer una persona al Estado. Regularmente, esta retención se efectúa antes de que un trabajador reciba sus pagos por parte del empleador, e incluye varios tipos de impuestos ligados a la seguridad social, y otras cosas.

Sistema penal tributario: El corpus normativo en cuestión engloba las disposiciones legales que definen y penalizan las acciones constitutivas de delitos fiscales, delineando igualmente el marco procesal destinado a la adjudicación y reivindicación del pasivo tributario, junto con la imposición de las correspondientes sanciones, delineando además las instituciones y agentes autorizados para el ejercicio de tales prerrogativas jurídicas.

Tributos: La imposición fiscal, un acto soberano del Estado, representa la transferencia pecuniaria obligatoria, establecida por mandato legal, que busca sufragar los diversos desembolsos inherentes al cumplimiento de sus funciones fundamentales. El marco

normativo tributario regula las dinámicas legales suscitadas por estas obligaciones financieras. El concepto amplio de tributo engloba una variedad de modalidades, incluyendo impuestos, contribuciones y tasas.

2.2. Teorías generales sobre el tema

2.2.1. Sistema tributario

El Sistema Tributario representa un conjunto de reglas legales y entidades gubernamentales diseñadas para proporcionar pautas sobre cómo los ciudadanos deben pagar impuestos, los cuales son los ingresos utilizados para financiar los gastos del gobierno nacional. Además, el Sistema Tributario es fundamental para garantizar la imparcialidad y la equidad en la asignación de responsabilidades tributarias entre los ciudadanos y las empresas, garantizando que quienes tienen mayores medios aporten una parte mayor en el financiamiento de los servicios públicos y el desarrollo de la nación. Asimismo, su correcta aplicación y supervisión son esenciales para prevenir la evasión fiscal y garantizar la sostenibilidad financiera del Estado (Sevillano, 2019).

Según Bravo Cordero (2015) el sistema impositivo comprende un conjunto de normativas que regulan los deberes tributarios de los ciudadanos, así como el control y la supervisión de los impuestos por parte del Estado, los cuales suelen estar contemplados en la Constitución Política de manera general.

En resumen, un sistema fiscal consiste en un conjunto organizado y coordinado de reglas y principios que rigen completamente el ámbito tributario, incluyendo las relaciones que surgen de la aplicación del pago de impuestos en un país. En el caso específico de Perú, estos principios están establecidos en la legislación de mayor autoridad, la Constitución Política del Perú, así como en el Decreto Legislativo N° 771, con el objetivo principal de regular legalmente el sistema tributario del país.

2.2.2. *Obligación tributaria*

El Código Tributario define los principios que determinan cuándo surge la obligación de pagar impuestos, así como los actos o métodos que facilitan su cumplimiento. Por lo tanto, según el artículo 1 del Código Tributario, la obligación fiscal se considera como una conexión preestablecida entre el receptor de los impuestos y el contribuyente, establecida por la ley, cuyo propósito es asegurar el pago de los impuestos y permite su exigencia mediante la coerción.

Según Arancibia (2023) la obligación tributaria se define como la conexión establecida entre el Estado, que actúa como acreedor según lo estipulado por la normativa, y el deudor o contribuyente, quien está obligado por ley a pagar al fisco una suma determinada en función de un hecho imponible específico.

En esencia, la obligación fiscal se configura como una relación legal en materia de impuestos, donde participan dos actores: el acreedor y el deudor. El deudor, también conocido como contribuyente, es quien debe cumplir con el pago del impuesto, mientras que el acreedor es quien recibe dicho pago. Específicamente, para que una obligación tributaria tenga lugar, el artículo 22° del Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT, 2006) establece que debe ocurrir un hecho imponible. Esto significa que debe darse una situación prevista por la ley para que el impuesto quede definido.

Desde la perspectiva de Yacolca (2023) la carga de pagar impuestos recae sobre el sujeto pasivo, es decir, cualquier individuo o entidad que tiene la responsabilidad de satisfacer la obligación tributaria dentro del periodo estipulado por el organismo regulador, que en este contexto es la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT). Por consiguiente, el artículo 19 del Código Tributario establece que el sujeto

pasivo es quien debe cumplir con las obligaciones tributarias, ya sea como contribuyente o como responsable.

En conclusión, el individuo que no cumpla con su obligación contributiva será penalizado mediante una sanción económica establecida por la autoridad fiscal. Específicamente, la Norma II del Código Tributario establece que los tributos abarcan impuestos, contribuciones y tasas.

2.2.3. *Impuesto a la Renta*

El Impuesto sobre la Renta es una carga fiscal que se aplica directamente sobre los ingresos como indicativo de riqueza. Este impuesto recae sobre la obtención o generación de ingresos, pueden originarse de fuentes inactivas (como el capital), de fuentes activas (como el trabajo dependiente o autónomo), o de fuentes mixtas (como las actividades empresariales que combinan capital y trabajo) (Bravo Cucci, 2015, p. 63).

El impuesto a la renta tiene las siguientes características:

- Carácter intransferible, ya que el contribuyente debe asumir personalmente la carga económica.
- Principio de equidad, en correspondencia con la Capacidad Contributiva, dado que los ingresos se derivan del capital poseído y del gasto o consumo realizado. Por tanto, la renta refleja la capacidad de contribuir, garantizando así la igualdad.
- Métodos financieros, se busca maximizar la captación de fondos de los contribuyentes durante períodos de el incremento de los costos, especialmente en periodos de recesión económica, facilita la liberación de recursos adicionales al mercado a través de la recaudación obtenida mediante la reducción de tasas arancelarias.
- Sucesión de actos, que ocurren en un período definido, simbolizando una continuidad de acciones financieras que se originan en distintos momentos.

- Carácter global, ya que el tributo considera la totalidad de las rentas del sujeto pasivo, independientemente de su origen, salvo para facilitar el resumen final mediante categorías.

- Carácter cedular, puesto que existen diversos gravámenes asociados a cada fuente, de modo que se tributa independientemente por cada una de ellas, ya sea por trabajo o por capital.

En este modelo, se observa una estrecha vinculación entre cada tributo específico y su origen de ingresos (laboral, de capital, o una mezcla de ambos). En situaciones donde coexisten ambas categorías de ingresos, se clasifica como un impuesto de naturaleza dual.

2.2.4. Campo de Aplicación del Impuesto a la Renta

En el Decreto Supremo N° 179 - Texto Único Ordenado del Impuesto a la Renta de 2004, se establece que el Impuesto a la Renta grava las ganancias derivadas del capital, del trabajo, así como de la combinación de ambos elementos (siempre y cuando procedan de una fuente duradera y sean capaces de producir ingresos recurrentes). A continuación, se especifican dichas ganancias:

- Ingresos de Capital:

- Ingresos de Primera Categoría: Estos ingresos son generados por actividades como el alquiler, subalquiler y cesión de bienes. Se rigen por el Principio de Devengo.

- Ingresos de Segunda Categoría: Incluyen aquellos ingresos de capital que no están clasificados en la primera categoría, tales como intereses, rentas vitalicias y ganancias de capital. Se rigen por el Principio de Caja.

- Ingresos del Trabajo:

- Ingresos de Cuarta Categoría: Estos ingresos provienen del trabajo independiente. Se rigen por el Principio de Caja.

- Ingresos de Quinta Categoría: Comprenden los ingresos derivados del trabajo bajo relación de dependencia y otros ingresos de trabajo independiente expresamente señalados por la ley. Se consideran percibidos cuando están disponibles para el beneficiario, aunque este no los haya cobrado en efectivo o en especie, es decir, basta con que estén a disposición del contribuyente.

- Ingresos Empresariales:

- Ingresos de Tercera Categoría: Se refieren a los ingresos provenientes del comercio, la industria y otras actividades específicas definidas por la ley. Son ingresos activos que se consideran generados en la actividad comercial en la que se generen ganancias.

2.2.5. Rentas de Quinta Categoría

Las rentas de quinta categoría se refieren a los ingresos derivados del trabajo en relación de dependencia. Según el Decreto Supremo N° 179 - Texto Único Ordenado del Impuesto a la Renta de 2004, en su artículo 34, se especifica que las rentas de quinta categoría comprenden:

a) La labor ejecutada de manera autónoma, pero dentro de un marco de subordinación, abarca posiciones tanto públicas como privadas, ya sean elegidas o no, e incluye diversas formas de compensación tales como jornales, sueldos, remuneraciones, haberes, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones e indemnizaciones, ya sea en dinero o en especie. También se consideran los gastos de representación y, en general, cualquier retribución por servicios personales. No se contemplan las cantidades recibidas por el trabajador debido a la prestación de servicios en una ubicación distinta a su residencia habitual.

b) Rentas vitalicias y pensiones derivadas del trabajo personal, así como jubilaciones, beneficios por incapacidad y cualquier otro ingreso relacionado con el trabajo individual.

c) Contribuciones de los empleados, ya sean provenientes de las retribuciones anuales o de cualquier otro beneficio otorgado en circunstancias similares.

d) Ingresos provenientes de asociaciones laborales de las que los socios sean partícipes.

e) Los ingresos derivados de actividades laborales independientes, delineadas mediante acuerdos contractuales de prestación de servicios bajo la tutela de las legislaciones civiles, se consideran admisibles, bajo la condición sine qua non de que la ejecución del servicio se efectúe en el sitio y momento estipulados por los demandantes, y siempre y cuando estos últimos suministren los medios indispensables para llevar a cabo la labor y asuman los gastos conexos inherentes a la misma.

f) Los beneficios derivados de la prestación de servicios enlistados en la cuarta categoría, los cuales son ejecutados para un principal que simultáneamente establece una relación de dependencia laboral.

2.2.6. *Administración tributaria*

La administración de impuestos es un conjunto de reglas complejas que tratan una extensa variedad de asuntos vinculados a la fiscalidad, todo ello en función de principios específicos que guían su funcionamiento (Mares, 2011, p. 47). De modo que, la gestión se fundamenta en lo que dicta el cuerpo legislativo, el cual indica sus responsabilidades como organismo encargado de recolectar impuestos.

Además, la eficacia y transparencia en la administración de impuestos son fundamentales para garantizar la equidad y la adhesión espontánea de los contribuyentes a sus responsabilidades fiscales. Esta labor no solo implica la recolección de fondos para el Estado, sino también la aplicación justa de las leyes tributarias, la prestación de servicios públicos y el fomento del desarrollo económico. La administración tributaria, por lo que,

tiene un rol importante en la estabilidad y el progreso de una sociedad, al tiempo que busca encontrar el equilibrio entre el interés público y las necesidades individuales y empresariales.

Según Ruiz de Castilla (2023) la administración tributaria es la entidad autorizada para realizar todas las actividades necesarias en el ámbito de los impuestos, ya que cuenta con la autorización para llevar a cabo inspecciones y establecer las obligaciones fiscales.

Además, destaca que la administración tributaria juega un papel crucial en la recaudación de fondos para el funcionamiento del Estado, asegurando así la provisión de servicios públicos esenciales y el cumplimiento de las obligaciones financieras del gobierno. En este sentido, su capacidad para realizar inspecciones y determinar las obligaciones fiscales no solo garantiza la equidad y transparencia en el sistema tributario, sino que también fortalece la estabilidad económica y el desarrollo sostenible del país.

En lo referente a la gestión de impuestos, la Ley N° 29816 otorga más poderes a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), permitiéndole organizar, aplicar, controlar y cobrar impuestos. Por otro lado, a nivel local, el control sobre los impuestos es escaso debido a que están regulados por ley, como el Impuesto al Patrimonio Automotor, la alcabala y otras tasas municipales.

En esta línea, la SUNAT es el único ente designado y con reconocimiento por el Estado Peruano, para la recaudación de los impuestos, tomando en cuenta que, al realizar dicho pago, se contribuye y se colabora con la economía del país. Desde un análisis de Sevillano (2019), la SUNAT brilla como la autoridad suprema para gestionar todos los impuestos de aduana y locales del país, así como cualquier otro cargo que la ley o acuerdos entre instituciones determinen.

En consecuencia, dicha institución tiene la finalidad de controlar, recaudar, manejar y fiscalizar todo lo referido en materia tributaria del Perú, las aduanas y sus ciudadanos legalmente vinculados, junto con la responsabilidad de crear las herramientas necesarias para

agilizar y favorecer las actividades aduaneras y el cumplimiento normativo, son indispensables para facilitar el comercio internacional.

Además, la institución está encargada de promover la transparencia y la eficiencia en los procesos relacionados con el comercio exterior, garantizando un entorno justo y equitativo para todos los actores involucrados. Asimismo, se compromete a implementar medidas que fomenten el crecimiento económico y la sostenibilidad del país mediante el fortalecimiento de la competitividad de las compañías peruanas a nivel internacional.

La Contraloría General de la República, en el Decreto Supremo N°061-2002-PCM del 2002, se precisan las funciones de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) cuyos fines son los siguientes:

a) Gestionar, supervisar y cobrar los impuestos nacionales, excluyendo los municipales, así como llevar a cabo las mismas tareas en relación con las contribuciones al Seguro Social de Salud (ESSALUD) y a la Oficina de Normalización Previsional (ONP).

b) Gobernar, aplicar, supervisar, castigar y cobrar aranceles y tributos nacionales a nivel nacional, según lo establecido por la legislación aduanera, y otros impuestos cuya recaudación se le asigne, garantizando la adecuada aplicación de los Tratados y Convenios Internacionales y otras normativas pertinentes, además de prevenir y reprimir el fraude fiscal en las aduanas, el contrabando, la evasión de impuestos aduaneros y el tráfico ilegal de bienes.

c) Gestionar y controlar el comercio internacional de bienes dentro del territorio aduanero y recaudar los impuestos aplicables según lo establecido por la ley.

d) Proponer la regulación de las normas tributarias y aduaneras.

e) Ofrecer servicios a los contribuyentes y responsables para fomentar y facilitar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

En rigor, en las facultades de la administración tributaria, se resalta a la facultad de recaudación, como la facultad que se sustenta en la necesidad de cubrir los gastos públicos, por lo que se determina una obligación tributaria, que es un proceso de cuantía de la deuda.

2.2.7. *Recaudación tributaria*

La capacidad recaudatoria fiscal se erige como la prerrogativa primordial ostentada por la entidad gubernamental responsable de la gestión tributaria, con el fin de ejecutar la percepción de los gravámenes correspondientes sobre los súbditos de una nación, por lo que, el estado puede contratar de modo directo o indirecto a las entidades bancarias con esta finalidad (Yacolca, 2023, p.16).

Esta disposición no solo implica una relación estrecha entre el Estado y las instituciones financieras, sino que también subraya la importancia estratégica de la recaudación fiscal para sostener el funcionamiento de los servicios públicos y el desarrollo socioeconómico del país. Además, evidencia la complejidad y la diversidad de los mecanismos empleados por el gobierno para garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los ciudadanos y las empresas.

Se trata del dinero que el Estado obtiene de sus habitantes, y la SUNAT es la entidad responsable de recolectarlo en todo el país. Este trabajo no es fácil, por lo que se delega a instituciones bancarias con el propósito de garantizar la sustentabilidad financiera del entramado sociopolítico y económico, resulta imperativo que los individuos se encuentren en condiciones aptas para solventar sus obligaciones fiscales.

La SUNAT, como ente recaudador, despliega una labor crucial en la administración de los recursos públicos, asegurando que los ciudadanos cumplan con sus responsabilidades tributarias de manera equitativa y transparente. Esta labor no solo fortalece las bases financieras del Estado, sino que también contribuye al desarrollo de programas y servicios que benefician a toda la sociedad, desde la infraestructura hasta la educación y la salud

pública. En última instancia, el cumplimiento fiscal se convierte en un pilar fundamental para el bienestar colectivo y el progreso sostenible del país.

Bravo (2015) precisa que la recaudación tributaria implica que el gobierno utiliza su autoridad legal para recoger impuestos en diferentes niveles (local, estatal, nacional) y luego utiliza ese dinero para el bienestar de la población. La gestión efectiva de la recaudación tributaria no solo asegura el financiamiento de servicios públicos esenciales como educación, salud e infraestructura, sino que también promueve la equidad social al redistribuir los recursos de manera justa, garantizando así un desarrollo sostenible y una mayor igualdad de oportunidades para todos los ciudadanos.

Por su parte, Cabrerizo (2015) sostiene que la recolección de fondos por parte del Estado a través de los impuestos es la columna vertebral financiera del país. Sin embargo, para maximizar su eficacia, es necesario revisar y ajustar ciertos aspectos del sistema tributario, y promover una mayor conciencia fiscal entre los ciudadanos para garantizar su cumplimiento.

Además, argumenta que una gestión transparente y eficiente de los recursos fiscales es crucial para el desarrollo económico y social sostenible de la nación. Esto implica no solo una reevaluación periódica de las políticas impositivas, sino también la implementación de medidas que fomenten la rendición de cuentas y la implicación de los ciudadanos en la toma de decisiones financieras del Estado. Solo así se puede asegurar una distribución equitativa de la carga fiscal y una inversión efectiva en áreas prioritarias para el progreso colectivo.

En esencia, el dinero que el gobierno recoge a través de impuestos es crucial para el progreso de nuestra nación. Es responsabilidad del Estado asegurar que estos impuestos sean pagados, pero también es importante que los ciudadanos estén motivados a cumplir con esta obligación, lo que se conoce como tener una "conciencia tributaria". Sin embargo, lamentablemente, hay una falta generalizada de comprensión sobre la importancia de los

impuestos, y muchas personas, tanto individuos como empresas, ven la evasión fiscal como algo aceptable. Esto conduce a una disminución en la cantidad de dinero que el Estado recoge, lo que a su vez significa que no puede proporcionar adecuadamente los servicios y apoyos necesarios para sus ciudadanos.

En ciertos casos, la falta de cultura tributaria por el desconocimiento produciría conductas que influyen en la recaudación, por lo que las acciones descritas, en virtud de su notable severidad y sus componentes constitutivos, adquieren la categoría de infracciones fiscales conforme al marco jurídico vigente (García, 2019).

Es imprescindible reconocer que la falta de comprensión sobre las obligaciones tributarias puede generar un impacto significativo en la estabilidad económica de un país. La ausencia de una cultura tributaria sólida no solo afecta la recaudación fiscal, sino que también puede minar la confianza en el sistema tributario y socavar los esfuerzos por garantizar una distribución equitativa de la carga fiscal. Por tanto, es fundamental promover la educación y la conciencia sobre estas cuestiones para fortalecer el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales y fomentar un ambiente de transparencia y responsabilidad en materia tributaria.

2.2.8. Refuerzo penal de la recaudación tributaria

Es crucial combatir los delitos fiscales que dañan tanto a la sociedad como al Estado al privar a los ciudadanos de igualdad de oportunidades y obstaculizar las funciones y objetivos estatales. Para garantizar la recaudación fiscal y proteger la economía nacional, se han establecido leyes como el Texto Único Ordenado del Código Tributario (Decreto Supremo 133-2013-EF), el Decreto Legislativo N° 813 (Ley Penal Tributaria, modificada por el Decreto Legislativo N° 1114) y el Decreto Legislativo N° 815.

La creación de una Ley Penal Tributaria tiene como objetivo principal aumentar la recolección de impuestos. El Estado ha introducido nuevas leyes para combatir actividades

ilegales que perjudican sus ingresos, como los delitos tributarios. Estas medidas se ajustan a los cambios en las estrategias de la delincuencia organizada y buscan proteger los ingresos fiscales mediante la imposición de penas para quienes cometan estos actos.

La incorporación de estos crímenes en una ley afecta la actitud de la población hacia los impuestos. Al tener más reglas y educación sobre impuestos, la gente tiende a evadir menos estos delitos.

Los delitos tributarios exigen una voluntad dolosa, por lo que se especifica, al realizar la tipificación de la conducta delictuosa y su sanción, para que su incumplimiento y el daño que origine al bien jurídico protegido, posea literalmente una condena, en la Ley Penal Tributaria (Decreto Legislativo N° 813). Por ende, la existencia de una norma penal especial causa un mayor efecto preventivo en la sociedad. En efecto, una Ley Penal Tributaria define “un nuevo marco legal para el tratamiento penal del delito tributario, encauzando hacia la postura de la ley penal especial, que se desarrolla en un solo texto, aparte del Código Penal, los aspectos sustantivos y procesales para combatir el delito tributario” (Alpaca, 2015, p. 126).

En suma, la ley precisa que los sujetos del impuesto pueden incidir en modalidades de evasión fiscal, por lo que el Derecho Penal pretende controlar y proteger al bien jurídico del impuesto. Por ende, el establecimiento de las penas genera que un ciudadano que incurre en defraudación tributaria tendrá, de modo efectivo, la condena prevista.

2.3. Bases teóricas.

2.3.1. Delitos tributarios.

2.3.1.1. Base legal. Los delitos fiscales existen porque el Estado quiere asegurarse de recibir su dinero a tiempo. Para lograrlo, amenaza a la gente con la cárcel si no paga impuestos. Básicamente, el sistema penal se convierte en el matón del Estado para asegurar que su dinero fluya sin problemas. (García Caverro, 2016, p. 396)

Por lo tanto, surge la necesidad imperiosa de penalizar cualquier acción que viole las normativas fiscales, recurriendo exclusivamente al ámbito del derecho penal y aplicando penas de prisión, con el fin de garantizar el control sobre este tipo de comportamiento. Por ello, se promulga una ley penal especial, el Decreto Legislativo N° 813, diseñada específicamente para abordar de manera más efectiva este tema. Esta legislación establece el delito de defraudación tributaria, definiéndolo como el acto en el que una persona, en beneficio propio o de otro, emplea artimañas, engaños o cualquier otro medio fraudulento para evadir el pago total o parcial de los impuestos establecidos por la ley. Quien cometa este delito será sancionado con una pena de prisión que oscila entre 5 y 8 años, además de multas que van desde 365 hasta 730 días.

La ley especial aborda las acciones que desencadenan la persecución y el enjuiciamiento cuando alguien incumple la ley al no pagar impuestos. El artículo 2 detalla las diversas formas de fraude fiscal que serán consideradas como delitos por el Estado. El artículo 3 ha sido revocado. El artículo 4 identifica situaciones agravadas relacionadas con la obtención de exoneraciones fiscales y la simulación o inducción de insolvencia financiera. El artículo 5 describe el incumplimiento de cuatro obligaciones contables relacionadas con impuestos. Además, los artículos 5-A, 5-B, 5-C y 5-D describen otras formas específicas de incumplimiento tributario, consideradas como delitos de preparación.

La intención del legislador con esta ley penal especial para combatir los delitos tributarios es clara: asustar a cualquiera que esté pensando en cometerlos. Las penas son severas, entre ocho y doce años, con el objetivo de disuadir a cualquier individuo de involucrarse en este tipo de actividades ilegales. Sin embargo, aunque la norma X del Título Preliminar del Código Penal establece que las sanciones deben seguir las reglas generales del código, también se aplican a leyes específicas como la Ley Penal Tributaria.

2.3.1.2. Características. El corpus normativo que rige el ámbito del Derecho Penal tributario halla su piedra angular en la legislación concerniente a delitos fiscales, la cual codifica las infracciones tributarias y estipula los criterios para su enjuiciamiento y sanción. Consecuentemente, la legislación penal o la disposición normativa penal tributaria se erigen como pilares sustantivos en este campo jurídico, delineando los márgenes de la responsabilidad y las medidas coercitivas aplicables ante transgresiones en materia fiscal, se encarga de configurar de modo abstracto el hecho ilícito para que coincida con un hecho real, esto exige de modo previo, que una conducta se encuentre ya sea conforme a las disposiciones legales fuera del ámbito penal o no, justificado por el sistema jurídico.

Por consiguiente, es necesario determinar si la conducta considerada sancionable o punible anteriormente constituía una obligación jurídica que fue omitida, incumplida o requerida conforme a una norma tributaria. La legislación penal tributaria presenta las siguientes características:

a) Imperativa: Su cumplimiento es mandatorio tanto para los ciudadanos como para las entidades estatales, sin excepción alguna.

b) Exclusiva: Es la única normativa con potestad para tipificar y establecer sanciones, alineándose con el principio jurídico de "nullum crimen, nulla poena sine lege"; es decir, la conceptualización de un acto como delito y la consiguiente imposición de una pena requieren, inexorablemente, la existencia de una normativa legal preexistente que defina claramente los límites de la conducta prohibida y establezca las consecuencias jurídicas asociadas. La ausencia de tal legislación preceptiva invalida la posibilidad misma de enjuiciamiento y castigo, pues carece de fundamento normativo que legitime la imposición de sanciones punitivas. En esencia, la noción de delito y pena se encuentra intrínsecamente vinculada al principio de legalidad, el cual postula que ninguna persona puede ser penalizada por una acción que no esté establecida como un crimen en una legislación anterior a su comisión. Por

ende, la inexistencia de una normativa legal previa e inequívoca implica la inexistencia misma de delito y, por consiguiente, de pena.

c) Inexorable: La normativa debe ser observada mientras esté en vigor.

d) Equitativa: La aplicación de la ley es universal, en conformidad con el principio de igualdad consagrado en el artículo 10 del Código Penal.

2.3.1.3. Bien jurídico tutelado. En el ámbito del Derecho Penal, cada infracción implica vulnerar un interés jurídico que se considera esencial, lo cual es necesario para aplicar una pena, según el principio de causar daño. Por lo tanto, la existencia de una infracción y su consecuente castigo dependen de la importancia que la sociedad otorga a la protección de ese interés jurídico (García, 2019). En consecuencia, el Derecho Penal se utiliza como un medio para presionar a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones tributarias, mediante la amenaza de enfrentar consecuencias penales.

Básicamente, no hay acuerdo absoluto sobre qué se protege legalmente. Según Yacolca (2023), hay dos opiniones extremas: la primera dice que lo que se protege es el dinero del Estado, es decir, los impuestos que recauda; mientras que la segunda dice que lo importante es asegurar que la Administración Tributaria pueda recaudar. La primera postura se centra en proteger el proceso de recaudación de fondos, como impuestos y contribuciones, para que el Estado pueda cubrir sus gastos. La segunda postura solo se preocupa por asegurar que la administración tributaria pueda hacer su trabajo de recaudación.

En el primer artículo de la Ley Penal Tributaria se establece que cometer un delito tributario implica no pagar total o parcialmente los impuestos según lo estipulado por la ley. Esto refleja la postura del legislador a favor de proteger el patrimonio. Sin embargo, no pagar impuestos no siempre constituye automáticamente un delito contra el patrimonio del Estado, ya que se necesita causar un perjuicio específico para que se considere así. Algunos delitos económicos, como los relacionados con el sistema crediticio, pueden causar perjuicios

patrimoniales sin ser considerados delitos contra el patrimonio en sí mismos (García Caveró, 2016, p.340).

En resumen, García (2016) argumenta que el Estado se siente decepcionado cuando no recibe los ingresos tributarios esperados, lo cual constituye un problema solo cuando hay fraude involucrado, ya que el Derecho Penal solo se ocupa de asuntos serios.

2.3.1.4. Defraudación tributaria La evasión fiscal es una forma específica de crimen que debe distinguirse de las transgresiones fiscales, las cuales abarcan cualquier violación de las reglas tributarias. Dentro de esta noción, se engloba cualquier falta de cumplimiento de una acción requerida por las normativas fiscales, como la inscripción en los registros de la Administración Tributaria, la emisión y solicitud de comprobantes de pago, el mantenimiento de libros y registros contables, la presentación de declaraciones y comunicaciones, la facilitación del control por parte de la Administración Tributaria y el pago de los impuestos (Alpaca, 2015, p. 50).

El primer artículo de la Ley Penal Tributaria establece que se considera defraudación fiscal cuando alguien engaña al gobierno para evitar pagar impuestos o cualquier tributo legal. Este acto se conoce como un delito de tipo base, con consecuencias legales específicas para quienes lo cometan.

Erradicar el fraude fiscal es una meta crucial tanto para el gobierno como para la sociedad en su conjunto, ya que esto implica fomentar una cultura de cumplimiento tributario en la población, que a su vez contribuya al aumento de la recaudación de impuestos (Alva, 2018). Por consiguiente, los ciudadanos deben aceptar la responsabilidad de cumplir con sus obligaciones fiscales, mientras que el Estado debe establecer límites claros entre los contribuyentes, diferenciando entre aquellos de menor y mayor importancia.

La evasión fiscal se define como cualquier acción ilegal realizada por individuos legalmente obligados a pagar impuestos dentro de un país, con el fin de reducir o eliminar el

monto que deben abonar al infringir las leyes fiscales. Este término resalta que los contribuyentes no solo buscan evitar pagar impuestos, sino que también buscan eludir por completo la deuda tributaria, lo cual constituye un delito según las leyes.

Este delito se distingue por cualquier acción que resulte en no pagar impuestos según lo establecido por la ley, lo que perjudica al país al privarlo de los fondos necesarios para el gasto público (Bravo, 2020). Por lo tanto, evadir impuestos se ve como un delito, ya que afecta directamente las finanzas del Estado, que utiliza esos ingresos para proyectos y servicios públicos.

La legislación en Perú castiga este crimen con cárcel o multa, dependiendo de las circunstancias. Según Alva Matteucci (2020) una posible penalización implica encerrar a alguien en la cárcel, mientras que la otra sería una multa monetaria, conocida como días-multa. En resumen, se pretende castigar el acto de engaño destinado a defraudar al fisco o a la administración tributaria mediante acciones que van en contra de la ley.

2.3.1.4.1. Tipo penal básico. La consideración de los delitos fiscales como delitos comunes surge de la esencia misma de estos actos ilícitos y del interés protegido por la ley en ellos. Por lo tanto, la ley identifica la naturaleza de los delitos fiscales y los clasifica en función de esta misma naturaleza. El principal tipo de delito está definido en el Decreto Legislativo N°813, artículo 1 (defraudación tributaria), el cual establece que: "Quien, en beneficio propio o ajeno, utilizando cualquier artificio, engaño, astucia, truco u otro método fraudulento, evite pagar total o parcialmente los impuestos establecidos por las leyes, será castigado con una pena de prisión no inferior a 5 (cinco) años ni superior a 8 (ocho) años, y con una multa de 365 (trescientos sesenta y cinco) a 730 (setecientos treinta) días".

Básicamente, la gente en este país suele ocultar su dinero y fingir tener menos ingresos de los que realmente tienen para no pagar impuestos. Esto perjudica al Estado y

puede llevar a problemas legales. Es bastante común que la gente intente evadir impuestos de esta manera, ya sea diciendo que están en quiebra o escondiendo sus bienes.

La defraudación tributaria se desglosa en dos formas específicas según el artículo 2 de la Ley Penal Tributaria. La primera implica esconder o falsear bienes, ingresos o deudas para evitar el pago total o parcial de impuestos. La segunda consiste en no remitir al ente fiscalizador el dinero retenido por impuestos dentro del plazo establecido por la ley (García, 2019).

2.3.1.4.2. Modalidades agravadas. La Ley Penal Tributaria establece en su artículo 4 dos tipos de acciones especialmente graves. En primer lugar, se refiere a la acción de obtener beneficios tributarios significativos mediante la simulación de situaciones que permitan acceder a exoneraciones, reintegros, saldos a favor, créditos fiscales, compensaciones, devoluciones, beneficios o incentivos fiscales. En segundo lugar, se penaliza la simulación o provocación de situaciones de insolvencia financiera, que resultan en la imposibilidad de recaudar impuestos.

En adición, la comisión de fraude fiscal experimenta una exacerbación en determinadas situaciones especificadas en el artículo 5-D. Este efecto se manifiesta cuando, en las modalidades contempladas en los artículos 1 y 2 del Decreto Legislativo N° 813, se presenta cualquiera de las circunstancias que contribuyen a dicha exacerbación:

- a. El empleo de uno o varios individuos (ya sean personas físicas o jurídicas) para enmascarar la identidad real del deudor fiscal.
- b. Cuando la suma de impuestos no abonados excede las 100 UIT en un lapso de 12 meses o un período impositivo.
- c. Situaciones en las que el actor está afiliado a una banda criminal.

En realidad, es imprescindible incluir estas tres circunstancias agravantes, ya que los grupos delictivos manipulan tanto a individuos como a empresas para llevar a cabo crímenes

a gran escala que trascienden fronteras. Por lo tanto, se requiere incrementar las sanciones en los apartados 1 y 2 de la legislación tributaria.

2.3.1.4.3. Conductas periféricas. Se exponen otros actos secundarios o comportamientos marginales que posibilitan la implementación de la ley, como la evasión fiscal y las infracciones de premeditación.

A. Fraude contable tributario. El artículo 5 de la Ley Penal Tributaria establece que aquellos que, teniendo la obligación según las leyes tributarias, de mantener registros contables, opten por eliminarlos o esconderlos, falsifiquen registros o escondan datos en ellos, serán castigados penalmente.

Este acto delictivo también conocido como "delito contable", "obstruccionismo fiscal" o "infracción fiscal", se simplifica a meras cuestiones administrativas según Alpaca (2015). En el ámbito de los delitos tributarios, el contador emerge como el principal actor cuando manipula los registros contables como el libro mayor o diario, alterando su contenido. Así, el fraude contable se reduce a evadir el pago de impuestos, como en el caso de facturación sin IVA, una táctica común para evitar gravámenes.

Según Samhan (2015) los crímenes contables se producen cuando alguien usa trucos, engaños y artimañas con plena conciencia y la intención de omitir. Por consiguiente, el fraude contable abarca desde la manipulación hasta la eliminación de datos significativos para evitar mantener registros contables requeridos por las normativas fiscales relacionadas con la tributación, sin excluir la práctica de una contabilidad secreta. En la literatura especializada, este tipo de delito recibe diferentes nombres, como fraude fiscal o evasión tributaria.

El cambio en los registros financieros mencionado en el artículo 5 establece las posibles sanciones para aquellos que, estando legalmente obligados a mantener registros contables en cumplimiento de las normativas fiscales, no lo hacen o lo hacen de manera inapropiada, ya sea por:

- a) No seguir con la responsabilidad de mantener los registros contables.
- b) No cumplir con el deber de registrar cada acción, transacción y ganancia en los registros y libros contables.
- c) Fabricar datos falsos en los registros y libros contables, incluyendo cuentas, entradas, montos, nombres y detalles.
- d) Eliminar o esconder deliberadamente los libros y/o registros contables, ya sea en su totalidad o en parte.

B. Delitos de preparación. Los pasos previos se integran en lo que se llama el "iter Criminis" o trayecto hacia el delito según la teoría penal. Es decir, constituyen las distintas etapas desde la concepción del delito hasta su realización efectiva (Alva Matteucci, 2020). Por consiguiente, este escrito tiene por objeto discernir cada uno de los escenarios que indican la comisión de un delito por parte del departamento contable, en relación con la evasión de impuestos mediante la manipulación y falsificación de los registros contables.

Según García Huanca (2019) en los crímenes de chamba se pega un palo antes de la tentativa del crimen en sí, ya que el legislador penaliza todas las maneras posibles de afilar el cuchillo para cometer el crimen específico o base. Sin embargo, se diferencian de otras formas de estar un paso adelante, como los crímenes de miedo y los crímenes de chamba y chamba, aunque en uno de estos últimos tipos se puede ver reflejada, por la previsión que conlleva un proceso.

En resumidas cuentas, ciertas movidas previas son básicamente parte del juego sucio, porque son vitales para camuflar ingresos mediante trucos contables para evadir impuestos, lo cual requiere una preparación meticulosa, una estrategia bien planificada y a menudo la colaboración de varias personas, es decir, es algo que se cocina a fuego lento y con toda la mala intención. En resumen, estas movidas preliminares son como los aperitivos antes del

plato principal del crimen, sirviendo como pasos conscientes y directos hacia el delito. Por ejemplo, involucrar a un testaferro y una empresa ficticia para llevar a cabo una venta falsa.

En el proceso de gestación del crimen, se distinguen dos etapas: una íntima y secreta, recluida en el oscuro reino de los pensamientos del individuo, donde las voluntades se despliegan sin restricciones legales, exentas de castigo; y otra etapa donde tales pensamientos, como bestias encadenadas, se liberan y se materializan en acciones concretas. Es en este punto donde las fantasías delictivas, incubadas en lo más profundo del ser, emergen hacia la realidad, buscando manifestarse y encontrar su voz en el mundo exterior. Estos actos preparatorios, en principio, se consideran ajenos al dominio punitivo del derecho, no obstante, paradójicamente, constituyen en sí mismos una ofensa a la ley.

2.3.2. *Delito de lavado de activos.*

2.3.2.1. Definición. El lavado de activos es básicamente una artimaña maestra en la que el dinero sucio se pasea por el sistema financiero con un disfraz de clase alta. Según Reátegui (2021), es como un baile coordinado de tramposos que trabajan arduamente para esconder los bienes mal habidos, disfrazándolos con trajes de negocios legales para que pasen desapercibidos en la sociedad respetable. En resumen, es como hacer pasar a un lobo con piel de oveja por la puerta principal del mercado, solo para que luego se disfrute de la presa sin levantar sospechas.

Según Blanco Cordero (2015) el lavado de dinero es básicamente el arte de disfrazar dinero sucio para que parezca que fue ganado honestamente. Básicamente, es como si le dieras un baño de pureza a un montón de billetes manchados para que parezcan impecables y aceptables a los ojos de la ley y la sociedad.

Según Bajo Fernández (2009) el blanqueo se reduce a una artimaña donde alguien con dinero obtenido de forma ilícita lo integra a la corriente de la legalidad, escondiendo tanto la evasión fiscal como el origen delictivo de su fortuna.

Según lo expresado por Aranguez Sánchez (2000) el lavado de dinero implica "todas las artimañas, maniobras y juegos tramposos que uno pueda imaginar para hacer ver como legalmente adquiridos los bienes que en realidad provienen de crímenes, con el único objetivo de meterlos de nuevo en la rueda de la economía legítima, despegándolos completamente de su oscuro origen".

Según la percepción expuesta por Prado Saldarriaga (2019) el acto de Lavado de Activos se describe como una intrincada maraña de movimientos financieros y comerciales cuyo propósito es camuflar y legitimar la entrada de fondos ilícitos al sistema económico de un país, ya sea de manera temporal o duradera. Esta operación se ejecuta a través de una serie de transacciones legales que tienen como fin último la incorporación de recursos, bienes y servicios de procedencia delictiva al flujo económico formal.

En lenguaje aún más sencillo, el lavado de activos es básicamente el intento descarado de hacer que el dinero sucio parezca limpio, como si hubiera sido ganado de manera honesta. Esto no solo es un engaño, sino que también amenaza la estabilidad económica de un país entero.

Según Pariona (2021) el crimen de blanqueo de dinero no es simplemente un acto simple. Más bien, se trata de una empresa criminal altamente sofisticada que involucra una intrincada red de procesos para legitimar los activos ilícitos antes de reintegrarlos al sistema financiero. Este delito requiere una combinación de habilidades excepcionales y una estructura organizativa sólida. En resumen, el blanqueo de dinero es un acto delictivo extremadamente complejo y gravoso para la economía y la sociedad en general.

Según lo estipulado en el Decreto Legislativo N° 1106, se define de manera categórica que el lavado de activos constituye cualquier acción, ya sea la manipulación de dinero, bienes u otros recursos, que tienen su origen en actividades delictivas. Asimismo, la jurisprudencia nacional caracteriza el lavado de activos como un proceso destinado a conferir una fachada

de legitimidad a los bienes y fondos obtenidos de manera ilícita. Esta actividad delictiva se considera no convencional debido a su íntima relación con la sofisticada red de criminalidad organizada que caracteriza la delincuencia moderna, tal como lo establece el Acuerdo Plenario N°3- 2010/CJ-116.

En resumen, el lavado de activos es básicamente el proceso de blanquear dinero sucio, es decir, la introducción de ganancias ilegales en la economía legal. Esto no solo daña las finanzas del Estado y el bienestar de la población, sino que también genera un desequilibrio económico y social que puede desencadenar conflictos graves en el futuro.

2.3.2.2. Fases del lavado de activos. Para simular una fachada legítima, el proceso de lavado de activos despliega una amplia gama de estratagemas. Específicamente, el esquema ideado por el Grupo Acción Financiera Internacional (GAFI) ha servido como el esqueleto sobre el cual se erige la criminalización del acto, siendo moldeado y mejorado por múltiples aportes teóricos y prácticos, admitiendo la existencia de tres fases distintivas: el despliegue, el enmascaramiento y la asimilación de los activos (Prado, 2023).

La ley se pone farragosa y oscura, y transforma la vida en un laberinto donde cada paso es una trampa. Criminaliza todo, desde el más mínimo susurro hasta el más inocente destello de acción. ¿Cómo? Bueno, aquí tienes la receta: el artículo 1 te pilla si respiras mal, el 2 si parpadeas demasiado, y el 3 si te atreves a moverte un centímetro. Especialmente, las situaciones contempladas en la clasificación de lavado de dinero casi nunca atraviesan las tres etapas, pero al menos una etapa sí ocurre.

A. Fase de colocación. En este punto del proceso, se desata lo que podríamos denominar la etapa del "acaparamiento desenfrenado de recursos, efectivo y la fase de pre-lavado", ya que implica la recopilación frenética de riquezas de origen ilícito. El lavador se encuentra en un frenesí por deshacerse materialmente de sumas significativas de dinero, sin

aún haber llegado a la etapa de ocultar la identidad de los verdaderos propietarios, (Carrión, 2021).

Según Albertz (2023) en este momento se da la inyección de capital a los bancos locales a través del empleo masivo de tarjetas de crédito, débito y otros medios plásticos. Si alguien desea sacar esa cantidad fuera del país, se recurre a paraísos fiscales o empresas offshore donde la supervisión fiscal es prácticamente nula, lo que facilita el blanqueo de dinero sin levantar sospechas sobre su origen ilícito.

Básicamente, esta etapa implica soltar una tonelada de efectivo ganado de manera turbia para que, de manera clandestina, entre al circuito económico mediante un montón de maniobras sospechosas. Podría ser desde dividir la plata entre un montón de cuentas bancarias usando intermediarios, hasta cualquier otra artimaña financiera que haga difícil rastrear el origen del dinero.

Por temas de seguridad, los fondos ilícitos, como el efectivo sucio, pueden ser introducidos tanto en instituciones financieras convencionales como en aquellas menos ortodoxas. En las convencionales, los recursos pueden ser canalizados mediante instrumentos financieros o depositados de manera fragmentada, evitando así la detección por parte de las autoridades antilavado de dinero (García Caveró, 2015). Por otro lado, en las instituciones menos convencionales, se prefieren inversiones en lugares como casinos, locales nocturnos exclusivos, hoteles y todo tipo de empresas especulativas, incluyendo casas de apuestas de toda índole.

Básicamente, en este paso se buscan todas las instituciones financieras, tanto las convencionales como las más raras, que están metiendo plata sucia en sus sistemas para que no parezca sospechoso. Por eso, en esta fase hay que estar súper atentos para pillar cualquier movimiento sospechoso, porque una vez que el dinero mal habido entra al sistema bancario,

se complica muchísimo seguirle la pista para saber de dónde viene y qué actividades ilegales lo respaldan (Prado Saldarriaga, 2023).

B. Fase de ensombrecimiento. En este punto, los bienes o activos adquiridos en la etapa inicial son enterrados en un laberinto insondable de transacciones financieras y comerciales. Una maraña enmarañada de operaciones monetarias busca velar el nacimiento de los bienes y salvaguardar su identidad en la sombra.

Según Tumi (2023) el éxito del ensombrecimiento radica en lo veloz de las movidas, el recorte al máximo de los detalles fiscales, la distancia a la que se pueden hacer desaparecer los fondos sin dejar rastro y el completo anonimato en el que estas maniobras monetarias tienen lugar.

En esta etapa, básicamente lo que se hace es esconder las cosas mal habidas. Se trata de hacer un montón de movimientos con la plata en distintas cuentas y operaciones para que nadie pueda rastrear de dónde viene realmente el dinero sucio. Es como jugar al escondite financiero, pero en serio. Prado Saldarriaga (2023) dice que lo que hace especial esta fase del lavado es que se hacen un montón de operaciones raras y se mueve la plata de manera rapidísima, como si estuvieran tratando de esconderla bajo una montaña de papel moneda.

En resumen, los variopintos procedimientos transaccionales se traducen en la metamorfosis del efectivo (mediante tarjetas) auspiciada por las entidades bancarias hacia entes financieros, con la maquinación de adquirir mercancías por montos superiores a los consignados, con la ulterior intención de comercializarlas con celeridad, ya sea local o internacionalmente.

C. Fase de integración. Durante esta etapa, se reviste a los activos ilícitos con un manto de legitimidad al ser integrados en el entramado financiero, ya sea de manera oficial o encubierta. En resumidas cuentas, este proceso implica "camuflar la procedencia delictiva de

los bienes en la economía lícita sin despertar ninguna sospecha sobre su origen criminal, dándoles así una apariencia de adquisición legítima" (Reátegui, 2021, p. 191).

Entonces, la identificación de activos provenientes de actividades ilegales se vuelve una tarea monumental una vez que no fueron detectados durante las etapas iniciales de lavado de dinero. Esta fase se distingue por la integración de estos activos al sistema económico de manera aparentemente legítima, lo que hace que su detección sea casi imposible si no se logró en las etapas previas.

En este contexto, Gálvez Villegas (2014) señala que esta fase se distingue por el retorno del dinero al control del lavador, pero con una fachada de legalidad. Un efecto de esta fase final es que los fondos mal habidos pueden invertirse en la compra de bienes raíces subvaluados, que luego se revenden a precios inflados. Sin embargo, Prado Saldarriaga (2023) señala que comúnmente parte de estas ganancias se utilizan para financiar nuevas actividades criminales o para asegurar la impunidad del delincuente sobornando a terceros.

En resumen, esta fase se erige como la meta suprema del blanqueo de capitales, al infiltrar los flujos financieros mediante una miríada de acciones como la transacción de bienes raíces, la instauración de entidades ficticias, la generación de préstamos inexistentes, y demás artimañas financieras.

2.3.2.3. El bien jurídico. El estudio del crimen de lavado de dinero implica identificar qué es lo que la ley protege, lo que básicamente le da al Estado el derecho de castigar y limita lo que puede ser considerado como un acto criminal. Esto, a su vez, disminuye el control que el Estado tiene sobre sus ciudadanos. Por lo tanto, lo que se considera como un crimen debe tener un respaldo legal sólido que justifique su castigo para cualquier persona que intente dañarlo. Estos crímenes son esenciales para mantener un orden social en el que todos podamos convivir en paz y armonía.

El asunto del bien jurídico en el delito de lavado de activos es motivo de una gran controversia en la doctrina legal. Por un lado, hay quienes sostienen que el bien protegido tiene un enfoque uniofensivo, es decir, que busca salvaguardar un único objeto. Por otro lado, existen autores que argumentan que su protección es pluriofensiva, buscando resguardar una multiplicidad de bienes jurídicos.

A. Postura uniofensiva. La configuración socioeconómica exhibe una bifurcación dicotómica: la primera faceta abarca una perspectiva holística, comprendida como la normativa legal encargada de la adquisición, distribución y consumo de bienes y servicios conforme a un marco jurídico establecido; mientras que la segunda faceta, de carácter más riguroso, se refiere a la intervención estatal a través de la imposición de estructuras y normativas con el propósito de salvaguardar la integridad económica nacional. Por lo tanto, el orden socioeconómico, como ente jurídico, representa un concepto sumamente amplio que carece de criterios interpretativos sólidos, evidenciando su insuficiencia como fundamento inmediato para la tipificación del delito de lavado de activos. En contraste, son los elementos esenciales y tangibles del entramado económico los que pueden ser objeto de afectación por parte de este ilícito.

Prado Saldarriaga (2023) arguye con extrema elaboración que el sistema socioeconómico no puede ser categorizado de manera inflexible como un bien jurídico tutelado, dado que existe una contingencia específica en la cual la fase primigenia del blanqueo de capitales puede, en ciertos contextos particulares, conferir beneficios al ordenamiento socioeconómico. Este fenómeno se materializa especialmente en el proceso de incorporación de activos de origen ilícito al entramado financiero, donde, paradójicamente, se observa un potencial revitalizador para la estabilidad económica y social.

En esencia, el orden socioeconómico, más que ser considerado meramente como un bien jurídico, debe ser conceptualizado como un subsistema intrínseco. Su evolución y

consolidación inciden directamente en el desenvolvimiento regular tanto de las esferas social como económica del ente estatal, tal como lo argumenta Reátegui (2021). En el contexto del delito de lavado de activos, la salvaguarda de los beneficios de índole macroeconómica se erige como el punto central para la determinación del bien jurídico afectado. Este aspecto se refiere a la protección del sistema económico en su conjunto. Se materializa cuando se confiere una apariencia de legitimidad a fondos o ganancias obtenidos de manera ilícita, ocasionando un menoscabo en un valor económico crucial y perturbando el principio de equidad, en lo que respecta a la competencia libre y leal. Asimismo, conlleva a una disminución en la estabilidad y solidez del sistema financiero correspondiente.

B. Postura pluriofensiva. Un segmento doctrinal adscribe al fenómeno del lavado de activos la característica de delito pluriofensivo, consignando su capacidad para salvaguardar múltiples bienes jurídicos, sobre los cuales se ejerce una lesión concomitante. Prado Saldarriaga (2023) abraza fervientemente esta perspectiva, arguyendo que el delito de lavado de dinero no incide de manera aislada y específica en un único bien jurídico, sino que, en paralelo, menoscaba diversos intereses sociales de manera simultánea.

Siguiendo la orientación de Gálvez Villegas (2014), se admite la diversidad de diversos intereses jurídicos que se ven afectados durante la perpetración de la mencionada infracción. La erudición se enfrasca en un debate acerca de los intereses jurídicos salvaguardados por el delito, entre los cuales se destacan: la prevaricación y la administración de justicia; la integridad del sistema socioeconómico o la promoción de la competencia leal, así como también la pureza del sistema de administración de justicia.

C. Postura actual. La nocividad societaria inherente al proceso de lavado de activos, bajo una lente económica, no radica en una mera afectación al entramado económico, el cual, inmutable, prosigue su curso indiferente a la naturaleza de los capitales que lo impulsan. Los datos estadísticos atestiguan la cuantía de las ganancias devengadas por toda forma delictiva

asociada al lavado de activos, particularmente vinculada al tráfico ilícito de estupefacientes, la evasión fiscal y la corrupción tanto en la esfera pública como privada (Abanto Vásquez, 2017, p.150). De esta manera, se postula que el perjuicio se cifra en términos sociales, ya que, desde la perspectiva económica, el mercado pervivirá inalterado como es la norma en ámbitos donde el fenómeno del lavado de activos es manifiesto. Sin embargo, la accesibilidad al mercado se articula de modos dispares ante la inexistencia de condiciones uniformes y una competencia genuinamente libre, lo cual genera distorsiones significativas en el funcionamiento del mismo.

Según la argumentación de García Caveró (2015) el objeto de protección del ilícito concerniente a los activos radica en las bases fundamentales del entramado económico. Esto se justifica en virtud de que el régimen de libre mercado constituye el eje preponderante dentro de la circulación de bienes y servicios, siendo así que los sujetos activos de la economía orientan sus acciones hacia la simulación de legalidad en actividades de enriquecimiento obtenidas por medios ilícitos. Este comportamiento, a su vez, acarrea una distorsión del sistema mercantil al presentar una fachada de legitimidad a prácticas que transgreden las normativas establecidas.

La relevancia del contexto económico en el progreso individual impone la necesidad de una tutela penal que asegure la legalidad en la obtención de bienes. No obstante, aunque la intervención penal es indispensable, no se justifica el empleo de sanciones penales para erradicar cualquier conducta que transgreda el principio de actividades lícitas efectivas (García Caveró, 2015). Por ende, la aplicación del Derecho penal debe restringirse a comportamientos severos que vulneren la integridad del mercado.

En síntesis, el paradigma del bien jurídico alude a la presunción normativa que promueve la realización de transacciones comerciales legítimas y genuinas en el ámbito económico. Esta presunción erige un cimiento crucial en el mercado, otorgando a los agentes

económicos la seguridad de que sus intercambios obedecen a procesos legales y auténticos. Así pues, la transgresión normativa inherente al delito de lavado de activos se fundamenta en la vulneración de este pilar normativo esencial, el cual subyace como fundamento primordial para todos los actores económicos, descartando cualquier consideración de eficiencia económica en el análisis del ilícito.

2.3.2.4. Delito previo. El segundo párrafo del artículo 10 del Decreto Legislativo N° 1106, alterado por el Decreto Legislativo N° 1249, detalla exhaustivamente las actividades ilícitas cuya perpetración puede acarrear la implicación de los activos en procesos de lavado de capitales. Estas actividades delictivas abarcan un espectro amplio y gravoso para el orden público y la integridad económica, incluyendo pero no limitándose a: delitos relacionados con la explotación minera sin autorización, el tráfico ilegal de sustancias estupefacientes y psicotrópicas, actos de terrorismo y su financiación, infracciones contra la función pública, abducción, promoción o facilitación de la prostitución, trata de seres humanos, tráfico ilícito de armas de fuego, tráfico clandestino de personas, infracciones fiscales, actos de chantaje, sustracción de bienes, violaciones aduaneras, así como cualquier otra actividad delictiva con el potencial de generar ingresos ilícitos.

La regulación establece de manera inequívoca que la estructuración del delito de lavado de activos demanda que los bienes o activos involucrados tengan su origen en actividades delictivas. Esto implica la necesidad de una conexión con un hecho anterior, que debe poseer la cualidad de ser contrario a la ley, con el fin de generar bienes o activos ilícitos. En ausencia de esta vinculación, no sería posible la existencia de un objeto adecuado para el delito en cuestión.

Consecuentemente, el ilícito conocido como lavado de activos se encuadra dentro del ámbito delictivo de naturaleza conexa, exigiendo así la perpetración antecedente de una empresa delictiva idónea para propiciar la materialización del objeto tangencial, consistente

en recursos pecuniarios, bienes, efectos o ganancias ilícitas. Es decir, la realización del delito de lavado presupone la existencia de un delito antecedente del cual deriva el objeto material que será objeto de la conducta típica de lavado (Carrión, 2021). Por lo tanto, la esencia intrínseca del delito de lavado de activos se encuentra irrevocablemente arraigada en su inherente conexión con la perpetración previa de actos ilícitos. La punibilidad atribuida a la conducta de lavado de activos se encuentra sustancialmente justificada por la génesis del dinero, bienes, efectos o ganancias que, en esencia, han sido obtenidos mediante actividades delictivas, y cuya legitimación es el objetivo primordial del agente implicado en el acto de lavado de activos (Tumi, 2023, p. 192). En un contexto análogo, Gálvez Villegas (2014) arguye que el delito de lavado de activos emerge como consecuencia directa de la existencia previa de una actividad delictiva que guarda una estrecha relación con los objetos que posteriormente se convierten en objeto del proceso de lavado.

Consecuentemente, la comisión de un delito antecedente constituye el origen de los recursos financieros, bienes, efectos o beneficios cuya procedencia ilícita resulta difícil de rastrear o recuperar. Por ello, el individuo que se dedica al lavado de dinero intenta disimular su origen y reincorporarlos al sistema económico como si fueran activos legítimos. En este contexto, el proceso de blanqueo de capitales sanciona la fabricación ficticia de condiciones que permiten disfrutar impunemente de las ventajas obtenidas de actividades delictivas (García Caveró, 2015, p. 79).

En resumen, el lavado de dinero se considera un delito de conexión, ya que depende de la existencia de un delito previo del cual se derivan las ganancias a ser lavadas. Existe un debate en la comunidad jurídica sobre la naturaleza del delito previo en el contexto del lavado de activos. Algunos sostienen que el delito previo constituye un elemento normativo del tipo penal, mientras que otros argumentan que es una condición objetiva de punibilidad (Carrión, 2021, p. 139). No obstante, el Decreto Legislativo N° 1106, reformado por el Decreto

Legislativo N° 1249, especifica los delitos que pueden ser considerados como origen del lavado de activos.

La configuración normativa de los artículos 1 al 3 del Decreto Legislativo N° 1106, modificado por el Decreto Legislativo N° 1249, establece claramente que los bienes deben tener un origen ilícito de naturaleza delictiva, es decir, derivado de una actividad criminal. En consecuencia, el segundo párrafo del artículo 10 de dicha norma especifica los delitos que pueden ser considerados como fuentes de dicho origen ilícito. Por tanto, el conocimiento o la presunción que el agente del delito de lavado de activos tiene o debería tener sobre el origen ilícito de los bienes se refiere a actividades delictivas como la extracción ilegal de minerales, el tráfico de drogas, actos terroristas, financiación de terrorismo, corrupción en la administración pública, secuestro, explotación sexual, tráfico de personas, comercio ilegal de armas, tráfico de migrantes, evasión fiscal, chantaje, hurto, infracciones aduaneras, u otras actividades destinadas a obtener beneficios de manera ilícita, exceptuando los actos contemplados en el artículo 194° del Código Penal. Este origen ilícito que el agente conoce o debería presumir se puede inferir a partir de los indicios presentes en cada caso específico.

En consecuencia, se establece una lista de delitos cuyos bienes pueden ser objeto de blanqueo, es decir, dotarlos de una apariencia lícita, incluyendo una cláusula que permite la incorporación de cualquier otro delito capaz de generar ganancias ilícitas, excluyendo aquellos actos descritos en el artículo 194° del Código Penal. La enmienda legislativa concerniente a la sanción del delito de lavado de activos, la cual exime el requisito de que las actividades delictivas estén expuestas, investigadas, sujetas a procedimientos judiciales o previamente verificadas o condenadas, plantea un dilema jurídico relativo a la determinación de si el delito subyacente constituye un elemento normativo del tipo penal.

Una corriente doctrinal minoritaria argumenta que el delito fuente no debe ser considerado un componente normativo del tipo penal. Según Gálvez Villegas (2014), se

establece una distinción terminológica entre "delito previo" y "origen ilícito". El "delito previo" se describe como un tipo penal específico y concreto, definido por una normativa sustantiva particular. Por otro lado, el "origen delictivo" abarca cualquier tipo penal especial o complejo relacionado con una actividad delictiva anterior, según lo establecido en el artículo 10 del Decreto Legislativo N°1249. En este contexto, la prueba del delito fuente ya no es necesaria, sino más bien se centra en demostrar el origen criminal de la actividad en cuestión.

En su más rigurosa interpretación, el delito primordial no puede ser considerado como una faceta integrante del delito de lavado de activos, dado que el enfoque central radica en la legitimidad del origen del capital, desligándose así de una infracción específica (Reátegui, 2021, p. 252). En contraposición, los defensores de la inclusión del delito primario como un componente normativo del tipo delictivo argumentan que la interpretación literal de los artículos 1, 2 y 3 del Decreto Legislativo no resulta viable, ya que la criminalización del lavado de activos debería abarcar los actos de legitimación ficticia llevados a cabo respecto a cualquier fuente de recursos de procedencia ilícita.

En resumidas cuentas, la legitimación superficial de recursos se efectúa respecto a cualquier recurso derivado de actividades ilícitas, provenientes de conductas delictivas, lo que demanda una interpretación minuciosa y orientada a los fines de los artículos 1, 2 y 3, junto con el artículo 10 del Decreto Legislativo N° 1106. García Caveró (2015) argumenta que el delito de blanqueo de capitales no penaliza el acto que genera los recursos y su subsiguiente ocultamiento, sino el acto de blanqueo en sí mismo. Por tanto, su componente esencial no es tanto el delito subyacente, sino más bien el origen delictivo de los recursos objeto del blanqueo.

2.3.3. *El delito tributario como delito previo del lavado de activos.*

2.3.3.1. El problema jurídico. La perpetración del acto ilícito denominado "lavado de activos" se erige como un desafío de magnitudes extraordinarias para el Estado en su tarea de perseguir, sancionar y prevenir tales acciones criminales (Pariona, 2021, p. 284). En este contexto, la interrelación entre el lavado de activos y el delito tributario se manifiesta como una problemática de naturaleza excepcionalmente intrincada, dado que ambas manifestaciones delictivas se entrelazan de manera tan íntima que resulta sumamente arduo discernir entre una y otra.

Por consiguiente, la comprensión del enlace entre la infracción fiscal y el blanqueo de capitales demanda un enfoque que trascienda los límites disciplinarios convencionales, dada la plétora de perspectivas divergentes y los complejos mecanismos de salvaguardia dirigidos a contrarrestar el delito de blanqueo de capitales, el cual emana de la estructura socioeconómica vigente.

De tal modo, la transgresión fiscal emerge como el acto primigenio o punto de origen del proceso de blanqueo de capitales. El discurso jurídico-penal indaga la viabilidad de considerar la transgresión fiscal como la infracción precursora del delito de blanqueo de capitales, de tal manera que las sumas defraudadas a la autoridad tributaria puedan configurarse como el objeto de la acción delictiva en el ámbito del blanqueo de capitales (González, 2022).

El ilícito primario que engendra el fenómeno del blanqueo de capitales, con la finalidad de legitimar los fondos provenientes de la elusión fiscal, se distingue por la intrincada naturaleza inherente a la determinación del momento en que la infracción fiscal deviene en origen del blanqueo de capitales, dado que esta transformación no se limita a un evento singular, sino que involucra una sucesión de acciones y una diversidad de perpetradores interconectados entre sí. En consonancia con lo expuesto, Alpaca Pérez (2015)

aclara que se considera "producto o resultado del delito de elusión fiscal, cuando una suma defraudada –adquirida de manera ilícita– pueda ser concebida como objeto material del delito de blanqueo de capitales" (p. 114).

En el contexto normativo peruano, un ilustrativo caso ejemplifica la intersección entre el delito tributario y el lavado de activos. Imaginemos a un ciudadano peruano, identificado como X, con residencia en territorio peruano y sujeto a una obligación fiscal que establece el pago del 30% de impuesto sobre la renta. Supongamos que X, derivado de una actividad lícita, obtiene ganancias por un monto de US\$100 000,00. Ante esta situación, X decide depositar o hacer depositar dicha suma en una cuenta bancaria radicada en Panamá.

En un determinado momento, que denominaremos como día "N", surge la obligación tributaria para X. Sin embargo, X, con la intención de eludir dicho compromiso fiscal, recurre a artimañas fraudulentas, como la emisión de comprobantes de pago falsos, con el propósito de evadir el pago correspondiente de US\$30 000 por concepto de impuesto sobre la renta.

Es fundamental destacar que, en este contexto, el delito de lavado de activos no alcanza su consumación en el mencionado día "N". Esto se justifica en virtud de que la mera posesión de los fondos financieros constituye una fase integrante del delito precedente, en este caso, la defraudación tributaria. La consumación del delito de lavado de activos se materializa cuando X ejecuta acciones concretas, tales como transferencias bancarias, adquisiciones de bienes, arrendamientos u otros actos tendientes a incorporar el dinero de origen ilícito en la corriente comercial legítima, otorgándole una apariencia de licitud.

Además, cabe resaltar que la consumación del delito de lavado de activos también acontece cuando la retención de los fondos en una cuenta extranjera se efectúa con el propósito de encubrir y disimular el origen delictivo del dinero, con miras a obstaculizar las acciones persecutorias de la administración de justicia. Este encubrimiento puede materializarse mediante la transferencia de los fondos a una cuenta cifrada, desde una cuenta

nominativa donde fueron percibidos los ingresos, omitiendo fraudulentamente el pago del tributo correspondiente. Este ejemplo esclarece la distinción entre el delito tributario y el lavado de activos, subrayando las circunstancias que determinan cuándo el primero constituye la fuente del segundo.

No obstante, es imperativo destacar que el delito tributario y el delito de lavado de activos, aunque confluyan en el ámbito de la ilegalidad financiera, son entidades delictivas autónomas, cada una poseyendo atributos intrínsecos que las demarcan de manera sustancial. Es menester subrayar que el delito tributario no constituye un vehículo instrumentalizado para la perpetración del lavado de dinero. Por lo tanto, resulta ineludible abordar y gestionar por separado los delitos de evasión fiscal y lavado de dinero. El lavado de dinero se materializa en la metamorfosis de capital de origen ilícito en activos legítimos, mientras que la evasión fiscal abarca las maniobras realizadas por los contribuyentes en la franja limítrofe entre lo lícito e ilícito, susceptibles de ser detectadas por la autoridad tributaria pertinente (Alpaca, 2015, p. 295).

La perspectiva singular plantea una concepción radical al abstenerse de concebir el delito tributario meramente como un instrumento para la legitimación de capitales ilícitos, sino más bien como una infracción penal que engendra activos de índole ilegal, los cuales son posteriormente objeto de procesos de blanqueo mediante estrategias diversas con el fin de conferirles una apariencia de legalidad. Así, se establece una conexión directa entre el delito primigenio y el delito tributario en sí mismo.

En las normativas globales concernientes a la prevención del lavado de capitales y el financiamiento del terrorismo, no se encuentra explícitamente tipificado el delito fiscal. Sin embargo, emerge un interesante debate en torno a la posibilidad de considerar al delito fiscal como una actividad generadora de fondos ilícitos susceptibles de ser blanqueados. Esta perspectiva despierta un interés académico considerable, ya que podría implicar una

ampliación del alcance de las medidas anti-lavado de activos, generando implicaciones tanto jurídicas como prácticas de relevancia en el ámbito internacional.

2.3.3.2. Decreto Legislativo N° 1106. En el contexto de la legislación peruana, el Decreto Legislativo N° 1106, dirigido a la eficaz confrontación del fenómeno del lavado de activos y otros delitos vinculados a la esfera de la minería ilegal y la actividad delictiva organizada, posee como propósito primordial la instauración de un mecanismo legal destinado a contrarrestar la criminalidad asociada con el ilícito de lavado de activos y otras infracciones conexas a la explotación minera clandestina o al crimen organizado, en aras de su adecuada regulación dentro del marco jurídico estatal.

Este dispositivo normativo concreta, de manera explícita, un repertorio de conductas de naturaleza delictiva susceptibles de ser categorizadas como "actividades antecedentes", a partir de las cuales se materializa la obtención de fondos, bienes, efectos o ganancias de origen ilícito, los cuales, a su vez, se prestan a una ulterior operación de blanqueo, configurando así la figura del delito de lavado de activos, tal como es referenciado por Alpaca en su estudio de 2015 (p. 31).

Las manifestaciones comportamentales características que definen el ilícito de blanqueo de capitales se hallan consignadas en los preceptos normativos del artículo 1, 2 y 3 del Decreto Legislativo N° 1106, modificado por el Decreto Legislativo N° 1249.

El primer artículo del documento en cuestión, centrado en los Actos de conversión y transferencia, establece de manera precisa que aquel individuo que, con conocimiento o la presunción razonable del origen ilícito, proceda a convertir o transferir fondos, bienes, efectos o ganancias, con la finalidad de eludir la detección de su procedencia, así como su posible incautación o decomiso, será sancionado con una pena de reclusión que oscilará entre los ocho y quince años de privación de libertad. Por consiguiente, el artículo en cuestión argumenta que los Actos de conversión y transferencia representan una vía para integrar

recursos de origen ilícito dentro del entramado económico con el propósito de conferirles una apariencia de legitimidad ante terceros y para disfrazar el verdadero origen de dichos recursos. De esta manera, se trata de un delito que conlleva una sentencia de privación de libertad en virtud de su gravedad y sus implicaciones en el orden público y la integridad del sistema financiero.

El artículo 2, relativo a los Actos de encubrimiento y retención, postula que el individuo que en su poder adquiera, emplee, detente, resguarde, administre, tutelen, admita, disimule o conserve dinero, bienes, efectos o ganancias, cuya procedencia ilegítima le sea conocida o presumible, se verá sujeto a una sanción privativa de la libertad no menor de ocho años ni mayor de quince años, añadiendo una multa que fluctuará entre ciento veinte y trescientos cincuenta días.

En consecuencia, el artículo 2 enfatiza que el perpetrador del delito persigue el propósito de ocultar la ubicación de sus activos con el fin de eludir la acción de la justicia, permitiendo así que el delito prescriba o facilitando su reintegración posterior al sistema legal y económico.

El precepto legal delineado en el artículo 3, centrado en el ámbito del transporte, traslado, ingreso o salida de dinero o títulos valores de procedencia ilícita a través del territorio nacional, establece que aquel individuo que, con pleno conocimiento o debiendo presumir el origen ilícito, transporte o traslade consigo o usar cualquier método dentro del país para introducir dinero en efectivo o instrumentos financieros negociables emitidos al portador con el objetivo de evitar que se identifique su origen, su confiscación o decomiso; o bien, haga ingresar o salir del país dichos bienes con igual finalidad, incurrirá en la comisión de un delito que conlleva una pena privativa de libertad no menor a ocho años ni mayor a quince, además de una multa que oscila entre ciento veinte y trescientos cincuenta días. En consecuencia, esta disposición normativa aborda el transporte de bienes ilícitos, ya sea dentro

o fuera del país, con la intención de obstruir el rastreo de su origen, confundir a las autoridades de control y lograr su incorporación al sistema económico o su ocultación. Este artículo, al igual que los anteriores, impone sanciones de índole pecuniaria y privativa de libertad como mecanismos disuasorios contra la perpetración de actos de lavado de activos.

Sin duda alguna, el delito de lavado de activos se erige como un acto delictivo intrínsecamente vinculado a una infracción matriz, tal como el delito tributario, en virtud de su intento de insertar en el tráfico legal de un Estado activos derivados de actividades ilícitas, con el objetivo de conferirles una apariencia lícita. El artículo 10 del Decreto Legislativo N° 1106, de manera inequívoca, reconoce la posibilidad de que el delito de defraudación tributaria pueda fungir como un delito antecedente al delito de lavado de activos. En esta medida, se restringe en su interpretación únicamente a aquellos ilícitos fiscales que estén asociados con la generación ilícita de una suma específica de dinero, lo que les permitiría configurarse como delitos subyacentes al delito de lavado de activos.

Dentro del contexto analítico de las infracciones asociadas al delito de lavado de activos, puede argumentarse que existen una serie de transgresiones preexistentes que, por su naturaleza y consecuencias, actúan como antecedentes directos y proporcionan el sustento financiero susceptible de ser objeto de lavado. Específicamente, se destacan el delito de defraudación tributaria, conforme al artículo 1 de la Ley Penal Tributaria; el delito de incumplimiento en la entrega de tributos percibidos o retenidos, según lo establecido en el artículo 2, inciso b, de la Ley Penal Tributaria; y el delito de obtención fraudulenta de beneficios fiscales, delineado en el artículo 4, inciso a, de la mencionada legislación tributaria.

En la tipificación de estas figuras delictivas, se vislumbra la presencia de una suma específica de recursos monetarios, cuya ilicitud otorga el fundamento para su posterior ocultación o blanqueo. La magnitud de la cantidad defraudada ya sea en forma de tributos no

remitidos a la autoridad fiscal competente o de beneficios económicos obtenidos de manera ilícita, constituye el objeto financiero susceptible de ser objeto de lavado. De esta manera, el entramado del lavado de activos se nutre de la materialización previa de estas infracciones, las cuales proporcionan la base financiera para su perpetración y consecuente encubrimiento.

Por lo tanto, se infiere que el acto delictivo predecesor al fenómeno del lavado de activos constituye la manifestación criminal subyacente que da origen al producto susceptible de ser objeto de lavado, manifestación esta que se encuentra en clara contravención con el ordenamiento jurídico. En consonancia con lo expuesto, Blanco Cordero (2015) puntualiza que "la elusión de las obligaciones fiscales, perpetrada a través de artificios fraudulentos, representa la acción típica que origina la deuda tributaria, entendida esta como la responsabilidad pecuniaria derivada del cumplimiento de los tributos, o lo que se conoce como carga tributaria en el contexto español" (p. 20).

En su esencia, tal comportamiento engendra lo que se denomina como obligación tributaria pendiente, la cual se constituye por la suma monetaria que debió ser remitida y que emana de la obligación primordial de carácter fiscal. Por consiguiente, dicho bien resulta propicio para ser el sujeto material del proceso de blanqueo de capitales; dado que la ganancia adquirida por el sujeto obligado como consecuencia de su incumplimiento puede ser legitimada a través de su ocultación, transferencia o inversión.

2.3.3.3. La deuda tributaria como objeto material. El ilícito de blanqueo de capitales, enmarcado en la normativa emanada del Decreto Legislativo N° 1106, y posteriormente modificado por el Decreto Legislativo N° 1249, en sus pertinentes artículos 1, 2, 3 y 10, párrafo segundo, establece taxativamente la disposición concerniente a la conversión o transferencia de recursos monetarios, bienes, efectos, o ganancias derivadas de actividades ilícitas. El objeto material de esta infracción penal se materializa en la ejecución

previa de una actividad delictiva susceptible de generar ingresos ilícitos, dentro de las cuales se incluyen, de manera destacada, los delitos fiscales, en particular, la defraudación tributaria.

El artículo 10 del Decreto Legislativo N° 1106 establece categóricamente la calificación del delito de defraudación tributaria como antecedente del delito de lavado de activos, al abordar de manera exhaustiva los delitos fiscales, comprendiendo como antecedentes del delito de lavado de activos a: el delito de defraudación tributaria (según lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley Penal Tributaria), el delito de omisión en la entrega de tributos percibidos o retenidos (según lo establecido en el artículo 2, inciso b, de la Ley Penal Tributaria), y el delito de obtención fraudulenta de beneficios fiscales (según lo dispuesto en el artículo 4, inciso a, de la Ley Penal Tributaria), ya que la configuración típica de estas infracciones penales denota la presencia de una cantidad específica de recursos monetarios" (Alpaca, 2015, p. 724).

En esencia, el artículo 10 de la legislación mencionada, conjuntamente con los artículos 1 al 3, abarcan los componentes esenciales de lo tipificado, es decir, establecen una referencia amplia a todas las actividades delictivas susceptibles de generar beneficios, incluidos los delitos fiscales en sus diversas formas, lo que da lugar a un análisis sobre el producto resultante de los delitos fiscales, o la cuota tributaria, como un activo susceptible de ser objeto de lavado de dinero.

2.3.3.3.1. La cuota tributaria como bien susceptible de lavado. Resulta arduo aceptar que una suma pecuniaria que ha permanecido invariablemente en el ámbito patrimonial del deudor sea considerada como objeto de lavado, tal como ocurre en el caso de la evasión tributaria, cuya cuantía no puede ser objeto material del delito de lavado de activos. No obstante, una corriente doctrinaria argumenta que "ciertos delitos fiscales son adecuados para constituir delitos precedentes, como el delito de retención o percepción indebida de tributos (artículo 2, literal b, de la Ley Penal Tributaria), y el delito de obtención

fraudulenta de reintegros o beneficios fiscales" (artículo 4, literal a, de la mencionada legislación), dado que se produce una transferencia de su obligación tributaria, desde la administración fiscal hacia el patrimonio del defraudador (Alpaca, 2015).

A. Fundamentos a favor. Los activos financieros y económicos circulantes en los distintos conductos de la esfera económica se hallan inherentemente expuestos a vulnerabilidades susceptibles de ser explotadas. Este contexto engendra una imperativa exigencia de salvaguardar los recursos monetarios, que representan el objeto material subyacente a las obligaciones tributarias, en el contexto de la amortización de las deudas contraídas. La dinámica relacionada con la ocultación de un activo con el fin de facilitar su ulterior disfrute, instrumentalización y usufructo demanda la adopción de un entramado normativo y jurídico. En consecuencia, se erige como un denominador común la interconexión entre la comisión del delito de evasión fiscal y el delito de blanqueo de capitales, particularmente cuando los beneficios obtenidos de forma ilícita a través de la evasión fiscal se tornan sujetos a procesos de blanqueo de capitales.

Según Blanco (2015) el acto delictivo relacionado con el ámbito tributario conlleva inherentemente a una reducción de gastos, representados por una suma de dinero, lo cual, en términos penales, confiere relevancia a los gastos evitados, específicamente al monto del impuesto defraudado. Por consiguiente, dicha cantidad se erige como el beneficio derivado del delito, lo cual lo posiciona como objeto material susceptible de ser sujeto al delito de lavado de dinero. En consecuencia, aquel individuo obligado a cumplir con el pago de su obligación tributaria y que, de manera consciente, incumple con dicha responsabilidad, obtiene una ganancia ilícita como resultado de su negligencia, independientemente de si la cuota tributaria estuvo previamente dentro de su patrimonio. Esta ganancia ilícita, al ser ocultada, transferida o invertida, se ajusta al *modus operandi* típico del delito de lavado de dinero.

El delito de lavado de activos se configura como una infracción de índole conexa, en la que la actividad precedente se erige como un factor condicionante de la situación patrimonial presente o la naturaleza de los bienes objeto de blanqueo. En este sentido, Blanco (2015) subraya que "la vinculación entre el activo y la actividad delictiva previa debe poseer una naturaleza causal, dado que en el momento en que tal relación se verifica, los activos devienen en estado de contaminación" (p.220).

El incremento en los activos del individuo implicado en el acto de fraude, de haberse evitado, habría excluido la inclusión del pago defraudatorio en su patrimonio. Alpaca (2015) arguye que la retención en el patrimonio del evasor de una suma específica que no tendría derecho a poseer, denota un aumento en su riqueza, lo cual establece la posibilidad de que dicho aumento (específicamente, el pago defraudatorio) pueda ser objeto de prácticas relacionadas con el blanqueo de capitales.

El principio de imputación objetiva se caracteriza por la asignación de responsabilidad a una acción en función de su resultado, evidenciando la fundamentación de la tributación como elemento substancial del ilícito de lavado de activos, cuya materialización encuentra su justificación mediante el empleo de la imputación objetiva como mecanismo inherente al fenómeno del lavado de activos.

A pesar de la relevancia evidente en la práctica, surge un dilema significativo en relación con la valoración del tributo eludido dentro del patrimonio del evasor, dado que los activos derivados de la evasión fiscal y aquellos adquiridos de manera legítima constituyen componentes indivisibles de un mismo acervo patrimonial bajo la titularidad del defraudador. Este planteamiento, según Alpaca (2015) establece que la responsabilidad por la deuda tributaria recae en el evasor con todos sus activos patrimoniales, aunque la identificación precisa de los activos afectados resulta prácticamente inviable. De esta manera, resulta imperativo discernir si la cantidad defraudada puede ser considerada como un objeto material

susceptible de facilitar las actividades de lavado de dinero, lo que implica aceptar la diferenciación entre activos de origen lícito e ilícito. Sin embargo, el verdadero desafío no radica en la identificación de los activos de naturaleza legítima o ilegal, sino más bien en el ámbito probatorio inherente a dicha distinción.

En el contexto del Decreto Legislativo N° 1106, una facción de la doctrina sostiene la tesis de que los delitos de naturaleza tributaria sirven como antecedentes inmediatos al delito de lavado de activos, en virtud de que únicamente se materializará en situaciones que conlleven efectivamente a un enriquecimiento indebido por parte del agente, considerados estos como los delitos subyacentes al delito de lavado de activos. Entre estos se encuentran el delito de omisión en la entrega de tributos percibidos o retenidos, así como el delito de obtención fraudulenta de ventajas fiscales, ambos contemplados en la legislación penal tributaria.

En consecuencia, estas actividades preexistentes al acto de lavado de activos, son denominadas como delitos fuente, especialmente los delitos de índole tributaria, los cuales revisten un carácter previo, dado que el motivo de la obtención de recursos ilícitos y el objetivo de blanquearlos tienen su origen en estos mismos. Por tanto, se acepta la viabilidad del delito de defraudación tributaria, conforme al artículo 1 de la Ley Penal Tributaria, como un delito precursor al delito de lavado de activos.

B. Fundamentos en contra. La problemática inherente a la intersección entre el ilícito de defraudación tributaria y el delito de lavado de activos conlleva una indagación de índole conceptual y jurisprudencial respecto a la viabilidad de considerar la denominada cuota tributaria - entendida como la suma impositiva eludida o no recaudada por parte del Estado - como un objeto material susceptible de ser objeto de las conductas típicas asociadas al último ilícito mencionado. En este contexto, se suscita una cuestión de fondo en cuanto a la naturaleza de los elementos materiales que subyacen al delito tributario, dado que, a

diferencia de otros ilícitos, el mismo no genera por sí mismo la producción de bienes, capital o activos que no estuvieran previamente en posesión del defraudador.

Para abordar esta compleja problemática, se han articulado y empleado cuatro categorías argumentativas distintivas que buscan delinear una perspectiva clara respecto a la inclusión o exclusión de la cuota tributaria como objeto material del delito de lavado de activos.

B.1. Postura vinculada al objeto material. De manera sumamente elaborada, se podría reformular así: La referencia al objeto material denota la entidad o entidad sobre la cual incide el perjuicio. Dentro del contexto específico del lavado de activos, se evidencia que el objeto material se materializa en los activos derivados de una actividad delictiva previa (Alpaca, 2015, p. 418). Sin embargo, existe un debate acerca de si el delito tributario puede considerarse invariablemente como objeto material del lavado de activos, siendo la posición predominante la negación de su existencia como tal, dado que su origen mismo es ilícito.

En situaciones de malversación de devoluciones o subvenciones, el capital adquirido puede fácilmente ser canalizado hacia actividades de lavado de activos, particularmente debido al movimiento de fondos desde las arcas públicas hacia la riqueza del perpetrador. La controversia radica en dilucidar si la deuda tributaria, es decir, el gravamen eludido o no recaudado por el Estado, puede ser considerada como un objeto tangible del lavado de activos, dado que el delito fiscal no engendra bienes, capital o activos que no estuvieran previamente bajo la posesión del defraudador (González, 2022, p. 193).

En su más estricta interpretación, la licitud confiere la atribución a los bienes en cuestión de ser considerados como elementos tangibles susceptibles de análisis jurídico. Dentro del contexto de los delitos de omisión, como es el caso de los delitos fiscales perpetrados mediante el incumplimiento de obligaciones tributarias, se suscita un debate sobre si la suma no abonada, que permanece dentro del patrimonio del sujeto activo, debe ser

categorizada como objeto, productos o beneficios del delito. En esta circunstancia, el capital ha sido generado o adquirido a través de la abstención de pago (constituyendo el delito fiscal), dado que tal capital ha sido derivado de otras actividades legales, otorgando al agente la titularidad correspondiente sobre los mismos.

La principal complejidad en el ámbito de la interacción entre el delito de defraudación tributaria y el delito de lavado de activos radica en la disputa conceptual vinculada a la atribución de la cuota tributaria defraudada como objeto material del delito de lavado de activos. En términos más precisos, se cuestiona si lo defraudado en el marco del delito tributario puede ser considerado como un elemento pasible de las acciones tipificadas en el delito de lavado de activos. En este contexto, se argumenta que el defraudador no genera ningún bien o recurso adicional mediante la comisión del delito de defraudación tributaria que no estuviera ya presente en su patrimonio, el cual podría tener un origen enteramente legítimo. Por lo tanto, se postula que el monto no abonado no deriva de una actividad ilícita, y en consecuencia, no puede ser considerado como producto de una acción delictiva. (Carrión, 2021, p. 240).

Por consiguiente, la conceptualización del concepto del bien en su calidad de entidad material, impera la necesidad ineludible de someter a rigurosa validación cada caso particular en función de sus motivaciones intrínsecas, con el objetivo primordial de dilucidar el origen primigenio y situar la vinculación del objeto material en su esencia inherente. Consecuentemente, resulta imperativo someter a un escrutinio exhaustivo la configuración morfológica del delito matriz, teniendo en consideración que los activos legítimos que se hallan previamente (con anterioridad al acto delictivo) dentro del propio ámbito patrimonial del sujeto implicado, su penalización radica en el desacato a la obligación jurídico-penal de disposición patrimonial que recae sobre el obligado (Blanco Cordero, 2015).

Efectivamente existen actos delictivos cuya naturaleza inherente es la generación de ganancias pecuniarias que se incorporan al patrimonio del perpetrador. Entre estos actos se encuentran, a título ilustrativo, el tráfico ilícito de estupefacientes, la corrupción, la explotación de seres humanos, el secuestro, la extorsión, la explotación minera no autorizada, entre otros similares, todos los cuales presentan una idoneidad intrínseca para facilitar el delito de blanqueo de capitales. En este sentido, estos actos delictivos iniciales actúan como precursores que pueden fundamentar la comisión del delito de blanqueo de capitales, una vez que se haya identificado de manera razonable el objeto material (que puede ser dinero, bienes, efectos o ganancias) y estos se hayan convertido en el "producto" de alguno de los delitos mencionados anteriormente (Abanto, 2017).

Entonces, no se presenta ningún obstáculo doctrinario para postular que el delito de defraudación tributaria, al igual que otros delitos mencionados, constituya el delito subyacente del lavado de activos, dado que su estructura normativa permite identificar las acciones fraudulentas (según lo establecido en el artículo 1 de la Ley Penal Tributaria peruana), llevadas a cabo por los sujetos activos, con el propósito de ilegalmente evitar una disminución patrimonial de los bienes que se encuentran dentro de su esfera de control patrimonial previo a la comisión del delito, específicamente la obligación tributaria defraudada, cuya legítima titularidad corresponde a la administración tributaria.

B.2. Vulneración del principio de ne bis in ídem. El postulado del ne bis in ídem, consagrado en el marco del Derecho Sancionador Estatal, establece de manera categórica la prohibición de someter a un individuo a un doble enjuiciamiento o persecución con respecto a un mismo acto, sujeto y causa, en virtud del principio de non bis in ídem, el cual prescribe que ningún individuo puede ser objeto de duplicidad procesal por un mismo hecho delictivo, siendo imperativo para el Estado salvaguardar la observancia de este derecho fundamental (Samhan, 2015).

En su más riguroso sentido, abordar la cuota defraudada como el objeto material del delito de lavado de activos engendraría una transgresión flagrante del principio de no bis in idem, al argumentar que la imposición de una penalización por el delito de lavado en relación con los actos de conversión o transferencia de fondos (es decir, el monto no declarado a la autoridad fiscal) equivaldría a una doble punición por la misma conducta. Esto se deriva del hecho de que el defraudador no solo es sancionado por el delito fiscal (el delito primario), sino también por su participación en la transformación, transferencia u ocultación del dinero, lo que implica una doble sanción por el mismo acto ilícito, como señala Blanco Cordero (2011, p. 18).

En síntesis, la noción de una correlación ineludible entre el delito tributario, específicamente la elusión fiscal, y el delito de lavado de activos, carecería de fundamento en virtud de la ausencia de una identidad triple requerida para la aplicación del principio non bis in idem. Esta identidad, que abarca sujeto, hecho y fundamento, no se materializaría dado que la mera posesión de fondos resultantes de la evasión fiscal no constituye per se el delito de lavado. Además, la valoración negativa asociada al delito tributario no engloba necesariamente el desvalor inherente al delito de lavado de activos, según argumenta Caro Coria (2015).

B.3. Prescripción del delito fiscal. La suposición de que el delito de defraudación tributaria pueda fungir como origen del delito de lavado de activos conlleva una implicación de considerable envergadura en lo concerniente a la prescripción de ambos ilícitos según lo establecido en el marco normativo penal. En efecto, dicha confluencia entre ambas figuras delictivas amenaza con socavar los límites temporales de prescripción estipulados en el Código Penal. Se vislumbra, por ende, una extensión artificial del plazo prescriptivo de la defraudación tributaria, en virtud de la posibilidad de perseguir, en su calidad de lavado de activos, durante un período temporal significativamente prolongado. Esta prolongación, por

ende, augura la escasa probabilidad de que el delito de lavado de activos, en virtud de su asociación con la defraudación tributaria, alcance el estado de prescripción, perpetuando así su acción punitiva ad infinitum.

La prescripción de la responsabilidad penal en el contexto de delitos fiscales, junto con el proceso de regularización tributaria, conlleva a una purificación significativa del sustrato material implicado, lo cual restringe notablemente el ámbito de aplicación de estos mecanismos de lavado de activos. Por ende, se puede sostener que este conjunto de infracciones ofrece un terreno propicio para interpretaciones rigurosas, si no francamente limitadas, en consonancia con los principios de imputación objetiva, tal como se evidencia en el análisis de casos relacionados con la confusión patrimonial, como ha sido expuesto por Caro Coria (2015, p. 216).

De manera sumamente radical, podemos abordar la prescripción del delito desde una perspectiva extremadamente académica. En primer lugar, es imperativo resaltar que la prescripción del delito se ve influenciada por dos elementos fundamentales: la inacción de las partes involucradas y el transcurso del tiempo, los cuales tienen el poder de extinguir la acción penal, así como las obligaciones o sanciones impuestas sobre el individuo. Este fenómeno, en su complejidad, es abordado por la administración peruana mediante dos modalidades de prescripción: la gubernamental y la del contribuyente.

La prescripción gubernamental exime al contribuyente de la obligación de cumplir con el pago, la determinación de la deuda o la sanción misma. Por otro lado, la prescripción del contribuyente establece un límite temporal para reclamar la devolución de un exceso de pago o para solicitar compensación. Es a través de esta estructura normativa que se regula la dinámica de la prescripción del delito en el contexto fiscal peruano, estableciendo así un marco legal que busca equilibrar los derechos y obligaciones de las partes involucradas.

En síntesis, dentro del marco normativo del Código Tributario, específicamente en su apartado dedicado a la Prescripción en el Capítulo IV, se establece la noción de la Prescripción Tributaria. Este concepto, conforme al artículo 43°, delinea los plazos dentro de los cuales la Administración Tributaria puede ejercer sus facultades para determinar las obligaciones fiscales, así como para exigir su cumplimiento y aplicar las correspondientes sanciones.

Conforme a lo establecido, se dispone que la acción de la Administración Tributaria para realizar dichas acciones prescribirá transcurridos 4 años desde el momento en que la obligación tributaria se hace exigible, salvo en los casos en que el contribuyente no haya presentado la declaración correspondiente, en cuyo caso el plazo se extiende a 6 años. Asimismo, se prevé que en situaciones donde el agente de retención o percepción no haya efectuado el pago del tributo retenido o percibido, la prescripción operará a los 10 años.

Es importante destacar que la prescripción, según lo dispuesto, conlleva la extinción de la facultad de la Administración Tributaria para perseguir y sancionar las infracciones tributarias, limitándose exclusivamente a ello y sin afectar el derecho sustantivo en sí mismo.

B.4. Postura político-criminal. La concreción de medidas políticas en el ámbito de la delincuencia, específicamente en relación con el lavado de dinero, se manifiesta en la elaboración y promulgación de disposiciones legales que delinear el marco regulatorio de dicha problemática. Sin embargo, un sector de la esfera doctrinal postula que el lavado de dinero ha experimentado una disolución conceptual al convertirse en un mero mecanismo de supervisión y generación de ingresos fiscales (Caro Coria, 2015).

El Decreto Legislativo N° 1106, en su artículo 10, párrafo segundo, establece de forma categórica como delito precursor a los delitos fiscales. Desde una perspectiva política, la promulgación de normativas que penalizan las conductas delictivas tiene como objetivo

retórico la búsqueda de equidad y una materialización de la criminalización dirigida hacia aquellos que perpetran el acto delictivo.

2.3.3.3.2. Identificación del bien objeto de blanqueo. Los bienes objeto de blanqueo de capitales encuentran su génesis en una actividad de adquisición reprobable, la cual se encuentra sujeta a regulación en el código penal; sin embargo, el acto de blanqueo en sí mismo no alberga la sustancia material del delito primigenio. Desde la promulgación de la Ley N° 27765 en el año 2002, que estableció por primera vez la penalización del blanqueo de capitales provenientes del narcotráfico o narcoterrorismo, el legislador, en su artículo 6, segundo párrafo, consideró la defraudación tributaria como una actividad delictiva subyacente, sin discernir entre sus diversas modalidades, las cuales presentaban un potencial para generar el mencionado blanqueo. No obstante, esta consideración fue ampliada para abarcar la expresión genérica "delitos tributarios" mediante el Decreto Legislativo N° 1106, emitido el 19 de abril de 2012. La inclusión de los delitos tributarios como antecedentes del blanqueo de capitales se materializa cuando se trata de delitos tributarios de gravedad, capaces de engendrar beneficios ilícitos.

En una precisa consideración conceptual, con el propósito de delimitar los activos susceptibles de ser sometidos al proceso de lavado de activos, la normativa detalla meticulosamente los mecanismos a través de los cuales el perpetrador otorga apariencia de legalidad a bienes de origen ilícito, aprovechando las vulnerabilidades inherentes al entramado legal con el fin de integrarlos al flujo de bienes legítimos. La intrincada tarea de discernir el objeto específico del lavado impone la necesidad de idear estrategias especializadas para alcanzar la materialización de los activos, lo cual implica la debida verificación y documentación de su procedencia, así como el establecimiento de una conexión inequívoca con la actividad delictiva previa.

En virtud de la premisa expuesta, el ilícito de defraudación tributaria se distingue por la legitimidad inherente de los activos que se hallan dentro del ámbito patrimonial del defraudador tributario, los cuales, tras la perpetración de los actos fraudulentos correspondientes (según lo estipulado en el artículo 1 de la Ley Penal Tributaria, a fin de adquirir naturaleza delictiva), desembocan en una transgresión caracterizada por la omisión en la entrega, total o parcial, de la suma tributaria defraudada, la cual está destinada al ente recaudador del tributo.

En resumen, la esencia del objeto de lavado consiste en la cantidad impositiva, cuya génesis delictiva se deriva del impago total o parcial de tributos al Estado, resultando así en la perpetración de una acción fraudulenta (Ambos, 2014).

2.3.3.4. Identificación de los bienes. Para garantizar la eficacia de la supervisión y el control ejercidos por la autoridad administrativa en el ámbito del lavado de activos, se impone la imperativa tarea de discernir y catalogar con meticulosidad los activos susceptibles de haber sido objeto de esta ilícita práctica. Con miras a este propósito, el ente estatal, en un enfoque estratégico, se abocará a la adopción de medidas imperativas que posibiliten la identificación precisa, la localización expedita, así como la ejecución de embargos preventivos o decomisos de cualquier recurso que se sospeche sea derivado de actividades de lavado de dinero, según preceptúa Carrión (2021, p. 317).

La determinación específica y precisa de los activos objeto de delito fiscal, en el contexto de la responsabilidad del contribuyente implicado en el fraude tributario, se erige como un desafío intrínseco. Tal empresa se ve obstaculizada por la dificultad inherente de discernir y asignar dichos activos dentro del conjunto más amplio de bienes que conforman el patrimonio del individuo sujeto a la obligación fiscal. Esta complejidad de individualización, sin embargo, no conlleva necesariamente a la exención del delito de lavado de dinero cuando los recursos en cuestión derivan de una infracción fiscal. Esto se debe a que la adecuación de

conducta delictiva es un asunto independiente del contenido probatorio que lo sustenta, específicamente la demostración de la tipicidad del acto. Es precisamente en este último aspecto donde emerge la dificultad principal.

En consonancia con lo anterior, la doctrina, representada por García Caveró (2015) postula que la identificación detallada de los bienes del delincuente constituye una empresa ardua. Esta dificultad se debe a que los activos en cuestión no se manifiestan como egresos directos, sino más bien como una falta de ingresos debido al delito cometido. Por ende, argumenta que la perpetración de un delito de lavado de dinero no se ve obstruida por esta falta de individualización patrimonial, ya que los activos en cuestión no se presentan como un egreso directo, sino más bien como una falta de ingresos debido al delito cometido.

Por tanto, se arguye que la cuota tributaria, al carecer de suficiente evidencia de su tipicidad, se ve sometida al proceso de lavado de activos, una situación que se torna factible de comprobar en ciertos escenarios. Es imperativo resaltar que, en el ámbito del lavado de activos, la acción típica debe abarcar la totalidad del patrimonio del infractor o, en su defecto, una porción significativa del mismo, particularmente en aquellos casos en los que el objeto material de la acción delictiva sea la totalidad o parte de la cuota tributaria (Quintero, 2006). Salvo que se determine la inexistencia de tipicidad en todos los casos que presenten problemas de individualización.

2.3.3.5. Descontaminación tributaria. La disputa doctrinal gravita en torno a la perpetuidad de la contaminación inherente a los activos constitutivos de la base imponible o vinculados a actividades delictivas, así como la viabilidad de procedimientos que pudieran descontaminar dicha base imponible. Se arguye en la doctrina que la descontaminación de los activos que provocaron la infracción, mediante conductas y acciones delictivas, aspira a transmutar la base imponible (activo ilícito) en un bien legítimo susceptible de integrarse en el tejido económico.

2.3.3.5.1. Prescripción. La prescripción se configura como un mecanismo jurídico de naturaleza judicial, mediante el cual, tras el transcurso de un período temporal preestablecido, el deudor se encuentra facultado para exigir la extinción de la obligación tributaria. Este fenómeno jurídico se encuentra regido por dos elementos fundamentales: la falta de actuación por parte de los sujetos involucrados y el transcurso del tiempo.

El Código Tributario detalla claramente los períodos de prescripción en su artículo 43°. Este artículo especifica que la autoridad tributaria tiene hasta cuatro (4) años para tomar acciones para determinar las obligaciones fiscales, exigir su pago y aplicar sanciones. Sin embargo, si un contribuyente no presenta su declaración tributaria, este período se amplía a seis (6) años.

Es importante destacar que las mencionadas acciones prescriben a los diez (10) años cuando el Agente de retención o percepción incumple con la obligación de remitir el tributo retenido o percibido. Por otro lado, la acción para solicitar o llevar a cabo la compensación, así como para requerir la devolución de pagos indebidos, prescribe a los cuatro (4) años, según lo establecido en el mencionado cuerpo normativo.

La operación de blanqueo de capitales se centra en los recursos derivados de una actividad delictiva de naturaleza tributaria. Si al momento de llevar a cabo dicha operación la prescripción del delito tributario ya había ocurrido, se estaría frente a un caso de carencia de objeto material. Sin embargo, según señala Alpaca Pérez (2015) el delito de fraude fiscal tiene un período de prescripción más breve que el delito de lavado de activos, lo cual implica que "aquello que no puede ser perseguido mediante un delito puede serlo a través del otro, es decir, en caso de prescripción del delito de fraude fiscal, sería factible proceder con sanciones por lavado de activos" (p. 714).

La confluencia entre el delito de lavado de activos y la defraudación tributaria transgrede las pautas prescriptivas estipuladas en el corpus legal, dado que el delito de lavado

de activos está dotado de un marco temporal de prescripción notablemente extendido en comparación con el delito de defraudación tributaria. Por ende, cuando el delito de defraudación tributaria se configura como el crimen subyacente del lavado de activos, este último no estaría sujeto a prescripción en el momento de la comisión del primero.

2.3.3.5.2. Regularización tributaria. En el ámbito del lavado de activos originado por la elusión fiscal, la esencia conceptual fundamental radica en la descontaminación impositiva. La legitimación fiscal se encuentra contemplada en consonancia con lo dispuesto en el artículo 189 del corpus tributario vigente, dado que representa una estrategia mediante la cual se otorga al sujeto contribuyente, presuntamente incurso en una infracción fiscal, la facultad de regularizar su estado tributario.

En el marco normativo, la regularización emerge como una prerrogativa extraordinaria que permite al contribuyente, independientemente de la infracción por evasión fiscal, ajustar su situación tributaria con el fin de eludir una penalización de naturaleza penal. Este proceder acontece dentro de los límites temporales establecidos por la legislación vigente y se instaura a instancia propia del deudor, quien opta por regularizar su deuda como medida preventiva para evitar las consecuencias legales derivadas del ilícito (Yacolca, 2023).

Estrictamente hablando, la regularización constituye un mecanismo legal diseñado para neutralizar las implicaciones legales y penales asociadas a la perpetración de infracciones de naturaleza tributaria. En otras palabras, la regularización tributaria representa una conducta que, aunque sustancialmente distinta, opera de manera análoga al imperativo de soportar la acción sancionadora del Estado.

III. MÉTODO

3.1. Tipo de investigación

Este estudio adopta un enfoque de índole básico, cualitativo, dirigido hacia la resolución del dilema que suscita el fenómeno del delito tributario en sus múltiples manifestaciones, el cual ostenta una correlación evidente con la perpetración del delito de lavado de activos. En consecuencia, se postula una estrategia idónea y factible para abordar de manera efectiva la problemática aludida.

El grado de indagación alcanzado exhibe una naturaleza eminentemente descriptiva, orientada a la elucidación exhaustiva de las características inherentes al fenómeno del delito tributario en sus múltiples vertientes, así como al examen metódico del ilícito de lavado de activos.

Un escrutinio descriptivo implica la concepción y representación metódica y veraz del fenómeno bajo escrutinio, partiendo de su idiosincrasia inherente. Bajo esta premisa, la descripción deviene en una cuantificación intrínseca, donde los elementos o conceptos suscritos son cuantificados con el propósito de disgregar minuciosamente las cualidades significativas de individuos, conglomerados o discentes, que se encuentran sujetos a una evaluación pormenorizada.

Esta indagación se vale de un enfoque cualitativo con diseño basado en la teoría fundamentada, ya que se orienta hacia la observación de la variable en cuestión, absteniéndose de su manipulación deliberada. En consonancia, el presente análisis adopta una perspectiva transversal, caracterizada por la exploración y descripción de los datos recolectados en un período específico, sin intervenciones temporales.

Esta indagación constituye un ejercicio investigativo de naturaleza descriptiva, siendo caracterizada por la adquisición y análisis concomitante de múltiples conjuntos de datos

pertenecientes a una cohorte de individuos con la finalidad de discernir la posible interdependencia entre dichos conjuntos de datos.

Tal enfoque investigativo se orienta hacia la evaluación del grado de asociación entre dos o más categorías de interés dentro de una misma población de sujetos, o bien, hacia la medida de la relación entre fenómenos o sucesos observados.

3.2. Población y muestra

La demografía humana engendra un colectivo circunscrito y discernible dentro de la totalidad del universo, el cual funge como la piedra angular en la elección de la muestra representativa. El objetivo primordial radica en la extrapolación de los hallazgos obtenidos en este grupo particular hacia una amplia generalización.

En la presente investigación, la muestra demográfica se halla restringida exclusivamente a los empleados judiciales adscritos al ámbito del Distrito Judicial de Lima Centro. Por ende, la población objeto de estudio consta de manera precisa y taxativa 4 trabajadores:

- Dr. Ángel Víctor Martín, Zea Villar
- Dr. José Gregorio Camargo Cabezas
- Dr. Luis Ángel Millones Vélez
- Dr. Ulises Marino Oscategui Torres

3.3. Operacionalización de variables

Categoría 1: Delito tributario.

Subcategorías:

- Modalidad de ocultamiento total de ingresos y rentas.
- Modalidad de ocultamiento parcial de ingresos y rentas.
- Modalidad de consignar pasivos total o parcialmente falsos.

Categoría 2: Delito de lavado de activos.**Subcategorías:**

- Actos de conversión y transferencia.
- Actos de ocultamiento y tenencia.
- Actos de transporte y traslado.

3.4. Instrumentos

Las modalidades de adquisición de información representan una diversidad de estrategias o procedimientos destinados a la obtención de datos empíricos. Su aplicación incide directamente en la validación del interrogante de investigación propuesto. La elección de una modalidad específica de adquisición de datos está intrínsecamente vinculada al tipo de investigación en cuestión, lo que a su vez dictamina la selección de técnicas particulares. Cada técnica, por ende, se halla asociada con sus respectivas herramientas, dispositivos o medios de aplicación. Entre las variantes ilustrativas de dichas técnicas figuran la observación directa, el análisis documental, la encuesta, y otras formas pertinentes.

Los dispositivos destinados a la adquisición de datos representan una panoplia de herramientas mediante las cuales el investigador puede inmiscuirse en la esencia misma de los fenómenos investigados, extrayendo así información crucial para su análisis. En esta perspectiva, los instrumentos de recolección de datos se erigen como la culminación de la fase preliminar del proceso investigativo, condensando los aportes teóricos en la selección meticulosa de datos congruentes con los indicadores y, por extensión, las variables predeterminadas. Constituyen, por tanto, los medios materiales encargados de capturar y archivar la información pertinente. A modo de ejemplos paradigmáticos, cabe mencionar las fichas, los cuestionarios estructurados, las pautas de entrevista, así como las escalas de medición de actitudes u opiniones.

Los dispositivos de adquisición de datos, en su diversidad de formas y funciones, son los aliados fundamentales del investigador en su búsqueda por comprender los fenómenos estudiados. Estos instrumentos, que abarcan desde simples cuestionarios hasta complejas escalas de medición, actúan como intermediarios entre la realidad observada y el análisis científico. Su adecuada elección y aplicación no solo garantizan la obtención de datos relevantes, sino que también aseguran la coherencia con los objetivos y variables del estudio. En este sentido, su papel trasciende lo meramente técnico, convirtiéndose en los pilares sobre los cuales se sustenta la validez y confiabilidad de los resultados obtenidos.

En este estudio, las técnicas que se utilizan son:

- La entrevista.

En este estudio, los instrumentos que se utilizan son:

- La Guía de entrevista sobre el tema de estudio.

Validación de instrumentos (Guía de entrevista)		
DATOS GENERALES	EXPERTO	PORCENTAJE
Mario Luis, López Figueroa	Doctor en Derecho	100%
José Carlos, Gamarra Ramón	Doctor en Derecho	100%
Enrique Jordán, Laos Jaramillo	Doctor en Derecho	100%
PROMEDIO		100%

Fuente: Elaboración propia.

3.5. Procedimientos

Para cumplir la investigación, se procedió a trabajar en las siguientes etapas:

Etapas I: Identificación del problema.

Etapas II: Revisión bibliográfica de las teorías sobre las categorías.

Etapas III: Selección de los participantes.

Etapa IV: Elaboración del instrumento útil para el levantamiento de información, se sometieron a la validación de los expertos elegidos, y por último se administró a la población en estudio.

Etapa V: Análisis de los resultados: Tras aplicar los instrumentos, se analizó la información conseguida.

3.6. Análisis de datos

La investigación en cuestión adopta una perspectiva cualitativa, mediante la implementación de procedimientos y herramientas de recolección de datos, concebidos como dispositivos propicios para la adquisición y recopilación de información pertinente en consonancia con los objetivos y la problemática enunciados en el estudio.

En lo que atañe al tratamiento de los datos recabados, se opta por la aplicación del método analítico-sintético, dado que ambos enfoques convergen en la tarea de escudriñar con profundidad una problemática específica con miras a alcanzar una conclusión concreta. Este enfoque amalgama dos procesos distintos que, no obstante, se complementan mutuamente: el análisis, como proceso mental que faculta la descomposición del objeto de estudio para su escrutinio pormenorizado, y la síntesis, cuyo propósito radica en amalgamar los hallazgos analíticos en un todo integrado, lo cual propicia el descubrimiento y la comprensión de las relaciones y características objeto de estudio.

En el desarrollo del análisis, se presta especial atención a la interpretación de los datos en su contexto, considerando la complejidad inherente a los fenómenos estudiados. Esta comprensión profunda se facilita mediante la triangulación de fuentes y la constante revisión reflexiva, permitiendo así una aproximación más completa y matizada a la realidad investigada. Este enfoque analítico-sintético no solo busca revelar patrones y tendencias, sino también capturar la esencia y la dinámica subyacente de los fenómenos estudiados,

enriqueciendo así la comprensión del tema en cuestión y ofreciendo bases sólidas para la formulación de conclusiones significativas y pertinentes.

3.7. Consideraciones éticas

En el marco de esta investigación, se ponderan los siguientes preceptos éticos:

- La adhesión de los funcionarios judiciales a esta empresa investigativa se concibe como un acto de voluntariedad.
- Previa a la realización de las entrevistas, se procede a una exposición pormenorizada del propósito subyacente en este estudio.
- La elección de los sujetos informantes se rige por un proceso de selección aleatorio, sin ninguna influencia de criterios subjetivos.
- La información recolectada es destinada exclusivamente a propósitos de indagación científica.
- Se observa un escrupuloso respeto hacia las declaraciones emitidas por los participantes durante todas las etapas del desarrollo del estudio.

IV. RESULTADOS

4.1. Análisis e interpretación

A continuación, se exponen los hallazgos derivados de la implementación de un protocolo de indagación dirigido a un grupo de cuatro profesionales judiciales pertenecientes al ámbito del Distrito Judicial de Lima Centro. La indagación se centra en la exploración del fenómeno relativo a " El delito tributario y el delito de lavado de activos, en los contribuyentes de quinta categoría". El protocolo de indagación se compone de una serie de cinco interrogantes, diseñados con el propósito de esclarecer las percepciones y conocimientos de los participantes en torno a la materia en cuestión.

Los interlocutores objeto de estudio se erigen como los eruditos facultados para abordar exhaustivamente la temática en cuestión, conforme desempeñan un análisis meticuloso de los registros documentales relativos a dicha temática con una periodicidad diaria, cuyos ejemplos paradigmáticos son:

- Dr. Ángel Víctor Martín, Zea Villar
- Dr. José Gregorio Camargo Cabezas
- Dr. Luis Ángel Millones Vélez
- Dr. Ulises Marino Oscategui Torres

Los hallazgos se exponen de manera meticulosa y estructurada, con el propósito de facilitar una comprensión didáctica y eficiente de los resultados derivados de la presente investigación.

Primera entrevista: Dr. Ángel Víctor Martín, Zea Villar

1. ¿Cuál es su concepto sobre el delito tributario?

En el ámbito del delito tributario, la lesión pecuniaria eventualmente derivada no ostenta paralelismo alguno con las afrentas perpetradas en el contexto de los delitos patrimoniales convencionales, dado que en estos últimos se erige una afección directa sobre los activos preexistentes, mientras que en los primeros se instaura una injerencia sobre la expectativa patrimonial de la entidad fiscalizadora respecto a una porción del patrimonio de los sujetos pasivos. La función primordial de recaudación ostenta un cariz de vital importancia dentro de las operaciones de la administración tributaria, encaminada a asegurar la percepción efectiva de los tributos legalmente estipulados en el plazo previamente estatuido por la legislación pertinente.

2. ¿Considera Ud. que, el delito tributario, incide en el delito de lavado de activos en contribuyentes de quinta categoría?

En el contexto del ilícito de defraudación tributaria, se evidencia que el elemento focal de la agresión perpetrada por el sujeto activo recae sobre la manifestación formal que debe ser suministrada a la entidad fiscal correspondiente, de acuerdo con las obligaciones tributarias pertinentes. Por consiguiente, la omisión de dicha manifestación o la inclusión de información inexacta, errónea o incompleta en la misma, se erigen como la manifestación concreta de la conducta que constituye el requisito previo para la perpetración del delito de defraudación tributaria, lo cual, a su vez, podría desencadenar la materialización del delito de lavado de activos.

3. ¿Considera Ud. que, la defraudación tributaria por ocultamiento total de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos?

La infracción fiscal genera una desarticulación total de la voluntad fiscal estatal en su plenitud pecuniaria, por lo cual el desacato de la exigencia tributaria de desembolso una vez caducado el término legalmente prescrito para su ejecución conlleva a una absoluta merma en la percepción fiscal efectiva. En efecto, la defraudación tributaria, que se expresa con el ocultamiento total de los ingresos o rentas, puede originar un impago total del tributo, lo que suele generar un delito de lavado de activos.

4. ¿Considera Ud. que, la defraudación tributaria por ocultamiento parcial de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos?

La función inherente de la administración tributaria reside en la validación exhaustiva y la consecuente elucidación de la veracidad en materia tributaria, de manera que el individuo se halla en la obligación de efectuar una declaración completa, en virtud de la cual se divulguen ante la administración, dentro del marco legalmente establecido, la totalidad de los datos pertinentes para la determinación precisa de la suma correspondiente a la obligación tributaria. En consecuencia, la perpetración de fraude fiscal mediante la ocultación parcial de ingresos y beneficios frecuentemente conduce a la comisión de un delito relacionado con el lavado de activos.

5. ¿Considera Ud. que, la defraudación tributaria por consignar pasivos falsos incide en el delito de lavado de activos?

La entidad fiscalizadora ostenta un mecanismo de administración con la vigorosa participación de agentes no gubernamentales, en virtud de la instauración de una serie de incumbencias operativas, a saber, las incumbencias formales (comúnmente incumbencias de

divulgación), ya sea de manera directa (sumisión de alegatos) o indirecta (incumbencias de registro y contabilidad, pertinentes para corroborar la autenticidad de las alegaciones). En consecuencia, el acto de defraudar al fisco mediante la presentación de datos apócrifos, con el propósito de obtener ganancias ilícitas, podría desencadenar la comisión de un acto delictivo de blanqueo de capitales.

Segunda entrevista: Dr. José Gregorio Camargo Cabezas

1. ¿Cuál es su concepto sobre el delito tributario?

La perpetración de una infracción tributaria, en su forma típica, impone como requisito sine qua non la existencia de un vínculo jurídico-tributario entre el agente fiscalizador y el sujeto fiscalizado. En tal sentido, el agente activo de dicha transgresión será aquel individuo sometido a la carga tributaria, es decir, el sujeto pasivo de la relación fiscal. La defraudación tributaria es un delito que exige que no se efectúe la declaración de ingresos por el contribuyente, pues el pago del tributo solo se podrá concretar una vez que se ha producido la liquidación, por lo que, el contribuyente no realiza una prestación pecuniaria.

2. ¿Considera Ud. que, el delito tributario, incide en el delito de lavado de activos en contribuyentes de quinta categoría?

“El delito de defraudación tributaria tiene elementos que reflejan la gravedad del hecho, por lo que, es una conducta merecedora de represión jurídico-penal. En el delito de defraudación tributaria, el significado de defraudar es algo más que un perjuicio económico, pues además existe, la generación de un engaño a la administración tributaria. La defraudación tributaria requiere el elemento engaño, que implica el ánimo defraudatorio y la

situación de error, que permite lograr un beneficio patrimonial, que puede dar origen a un lavado de activos.”

3. ¿Considera Ud. que, la defraudación tributaria por ocultamiento total de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos?

“La defraudación tributaria es cuando el contribuyente no paga de modo fraudulento la cuota tributaria a la cual está obligado, por lo que efectúa una específica conducta, que es ocultar totalmente los ingresos y rentas al realizar la declaración. La declaración permite al contribuyente comunicar a la administración tributaria, sobre un hecho imponible y el nacimiento de la obligación tributaria. Por ende, el delito de defraudación tributaria permite una ventaja económica para el contribuyente, que se puede orientar a cometer el delito de lavado de activos.”

4. ¿Considera Ud. que, la defraudación tributaria por ocultamiento parcial de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos?

La defraudación tributaria requiere realizar maniobras fraudulentas, como el ocultamiento parcial de rentas, que permiten el incumplimiento parcial de la obligación tributaria. El cumplimiento de la obligación de declaración conlleva una concomitante elevada probabilidad de inducir a la autoridad tributaria a llevar a cabo una determinación incorrecta de los impuestos adeudados y/o al no ingreso puntual de los tributos pertinentes de manera objetiva. Por consiguiente, la subestimación deliberada de ingresos imponibles con fines de evasión fiscal frecuentemente desemboca en la perpetración de un delito de blanqueo de capitales.

5. ¿Considera Ud. que, la defraudación tributaria por consignar pasivos falsos incide en el delito de lavado de activos?

“El deber de declarar es la obligación de informar a la administración tributaria de una serie de circunstancias (de hecho y de derecho) relevantes que llevan a afirmar la existencia de un hecho que genera una obligación tributaria (un hecho imponible), para realizar la liquidación respectiva, lo que permite determinar la cuota tributaria. Por ello, la defraudación tributaria, por una declaración con datos incorrectos, para lograr un provecho pecuniario, podría conllevar a efectuar un delito de lavado de activos”.

Tercera entrevista: Dr. Luis Ángel Millones Vélez

1. ¿Cuál es su concepto sobre el delito tributario?

La perpetración de fraude fiscal trasciende la simple evaluación de la falta de abono total o parcial de los gravámenes que el sujeto fiscalizador está obligado a remunerar, evidenciando así una compleja relación jurídico-tributaria. La activación del estamento punitivo tan solo puede justificarse en situaciones de excepcional gravedad. En consecuencia, las peculiaridades de la conducta delictiva requieren la implementación de cualquier artificio, estratagema, ardid, artimaña u otra artificiosidad fraudulenta por parte del contribuyente para eludir su compromiso tributario.

2. ¿Considera Ud. que, el delito tributario, incide en el delito de lavado de activos en contribuyentes de quinta categoría?

La infracción conocida como defraudación tributaria, en su máxima expresión conceptual, se erige como un mecanismo de salvaguarda destinado a preservar la integridad

de la actividad recaudadora fiscal. Esta medida se justifica en virtud de la falta de evidencia concreta en la gestión tributaria respecto a la materialización efectiva de una determinada carga impositiva. Dicha ausencia de evidencia impide la correcta liquidación de los gravámenes fiscales, lo que a su vez compromete la capacidad del Estado para hacer valer sus derechos de crédito en su totalidad. En consecuencia, la comisión de defraudación tributaria conlleva la omisión en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, cuya omisión puede generar un escenario propicio para la comisión de actividades ilícitas como el lavado de activos.

3. ¿Considera Ud. que, la defraudación tributaria por ocultamiento total de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos?

La infracción de defraudación tributaria constituye una manifestación que conlleva un riesgo inminente respecto a la capacidad del ente estatal, a través de su órgano fiscalizador, para concretar sus prerrogativas de crédito, en tanto que, ante la ausencia de una declaración fiscal por parte del sujeto deudor, motivada por la ocultación integral de sus percepciones económicas y rentas, resulta imposible proceder con la determinación del quantum adeudado por dicho contribuyente. Por tanto, el delito de defraudación tributario, por ocultamiento total de ingresos y rentas, sirve para obtener un patrimonio indebido, que puede dar lugar a la comisión del lavado de activos.

4. ¿Considera Ud. que, la defraudación tributaria por ocultamiento parcial de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos?

La transgresión fiscal, en su esencia, se fundamenta en la manipulación de los datos presentados en la declaración, los cuales sirven como piedra angular para la determinación de los impuestos adeudados. La omisión parcial de ingresos conlleva inexorablemente la

posibilidad de que la liquidación resulte incompleta o distorsionada. Es incumbencia de los contribuyentes trascender su estado de ignorancia respecto a las normativas fiscales. Por consiguiente, la transgresión fiscal, mediante la ocultación selectiva de ingresos, podría engendrar la perpetración de un ilícito relacionado con el blanqueo de capitales.

5. ¿Considera Ud. que, la defraudación tributaria por consignar pasivos falsos incide en el delito de lavado de activos?

El entramado administrativo concerniente a la gestión tributaria se halla en una esfera institucional en la cual impera una desconexión con respecto a múltiples aspectos de significación en materia tributaria. Es, por consiguiente, imperativo el imperio del deber de declaración. Si bien la administración tributaria no se avoca a la verificación exhaustiva de todas las declaraciones sometidas a su consideración, no obstante, no abdica de manera absoluta de las facultades de fiscalización y control que le son inherentes. De ahí que, la defraudación tributaria por declarar con datos incompletos a veces contribuye a cometer un delito de lavado de activos.

Cuarta entrevista: Dr. Ulises Marino Oscategui Torres

1. ¿Cuál es su concepto sobre el delito tributario?

En el ámbito del ilícito de defraudación tributaria, emerge un sujeto obligado tributario, el cual, en franca contravención, omite satisfacer la carga impositiva que le concierne, adquiriendo así un matiz intrínsecamente personal. En consecuencia, la defraudación tributaria se revela como una entidad delictiva que se halla intrínsecamente vinculada al individuo que guarda una relación jurídico-tributaria, es decir, el sujeto activo del delito con el sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria. De este modo, la defraudación

tributaria adquiere la connotación de ser un delito de naturaleza especial, toda vez que su esfera de potenciales perpetradores se circunscribe a aquellos sujetos que se encuentran en posición pasiva dentro del ámbito tributario.

2. ¿Considera Ud. que, el delito tributario, incide en el delito de lavado de activos en contribuyentes de quinta categoría?

En el ámbito del ilícito de defraudación tributaria, se vislumbra la perpetración de dos acciones delictivas fundamentales por parte del contribuyente: la indebida liquidación y consiguiente pago de la cuota tributaria, donde el monto abonado es notablemente inferior al exigido legalmente, así como la omisión dolosa de la cancelación oportuna y debida de la obligación tributaria, lo que conlleva a una afectación directa a la efectiva percepción de los recursos fiscales. Este comportamiento fraudulento conlleva intrínsecamente a un incremento injustificado en el patrimonio del contribuyente, situación que potencialmente deriva en la comisión del ilícito de lavado de activos.

3. ¿Considera Ud. que, la defraudación tributaria por ocultamiento total de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos?

La defraudación tributaria se produce cuando el contribuyente no declara, ocultando totalmente sus ingresos y rentas, para concretar después el impago de su obligación tributaria. De ahí que, el delito de defraudación tributaria protege a la pretensión tributaria, cuya lesión o puesta en peligro, vulnera la efectiva realización de la recaudación tributaria. Por ello, la defraudación tributaria es una conducta ilícita que persigue un provecho económico para el agente, lo que puede originar un lavado de activos.

4. ¿Considera Ud. que, la defraudación tributaria por ocultamiento parcial de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos?

La defraudación tributaria se produce cuando el deber de declaración se traduce en un ocultamiento parcial de rentas, esto muestra que el obligado tributario, no pone en conocimiento de la administración tributaria la existencia de un hecho que genera una obligación tributaria, pues realiza el ocultamiento parcial de rentas, para no pagar los tributos. Por lo anterior, la defraudación tributaria en la modalidad de ocultamiento parcial de rentas, suele originar la comisión de un delito de lavado de activos.

5. ¿Considera Ud. que, la defraudación tributaria por consignar pasivos falsos incide en el delito de lavado de activos?

La administración tributaria utiliza las funciones de control para verificar las declaraciones, en el marco de las actividades inspectoras. La administración tributaria, en sus actividades de verificación e investigación, con el acceso a otros datos y cruces de información, puede llegar a realizar una correcta liquidación, para determinar la total cuota tributaria a pagar. Por ende, la defraudación tributaria por declarar con información falsa, para evadir el pago del tributo, trae consigo la posibilidad de la comisión de un delito de lavado de activos.

V. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

Los resultados obtenidos en este estudio evidencian que el delito de defraudación tributaria tiene el objeto de proteger a la efectiva realización de la recaudación tributaria, en el ámbito de la administración tributaria, la ausencia de una manifestación objetiva concerniente a una pretensión tributaria específica complica sobremanera la adecuada determinación y liquidación de la carga tributaria pertinente. Esta contingencia obstaculiza, por ende, la materialización efectiva de los derechos de crédito inherentes al Estado en su totalidad. En consecuencia, el incumplimiento de las obligaciones tributarias, subyacente en la defraudación fiscal, conlleva consigo la posibilidad de perpetrar un ilícito de índole financiera como el lavado de activos, al frustrar el pago debido de los tributos estipulados. **De esta manera, se acepta el supuesto principal, en el sentido siguiente: “El delito tributario, en tanto infracción a las normativas fiscales que afecta la correcta liquidación de tributos, influye en la comisión del delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima durante el año 2021”.**

En una confluencia conceptual notable, González (2022) arguye la posibilidad de que las ganancias derivadas de acciones fraudulentas en el ámbito tributario puedan fungir como objeto de blanqueo de capitales, evidenciando así una interdependencia intrínseca entre el delito de fraude fiscal y el delito de lavado de dinero, concebido el primero como antecedente o "delito fuente" del segundo (p. 178). Por su parte, Blanco Cordero (2011) aduce que la cancelación de la deuda fiscal, al liquidar la cuota correspondiente, podría resultar en una merma patrimonial para el obligado tributario, vacío que no se suscitaría si este optara por eludir el pago, incurriendo así en la conducta típica de defraudación. En consecuencia, la suma tributaria deviene en el objeto material, o la cuantía fiscal, que se instituye como un porcentaje aplicado sobre la base imponible, dando lugar a una interpretación que denota un beneficio derivado de la negligencia en la satisfacción de la obligación tributaria hacia el

Estado (p. 20). Ergo, la cuantía tributaria, en su calidad de objeto del delito de lavado, establece un vínculo directo con la cuestión concerniente a su penalización.

Alpaca (2015) plantea en términos contundentes la polémica dentro del ámbito doctrinario penal en torno a la viable consideración del delito de defraudación tributaria como el antecedente directo del delito de lavado de activos. Según esta perspectiva, los montos correspondientes a las cuotas defraudadas a la entidad fiscal pueden ser interpretados como el objeto principal de la actividad delictiva asociada al lavado de activos. Esta premisa se fundamenta en la premisa de que la defraudación tributaria implica la omisión total o parcial del pago de impuestos, generando así un desvío de recursos económicos que debían ser destinados al erario.

Según Quintero (2006) la defraudación fiscal se caracteriza por la evasión del deber de pagar impuestos, manifestándose como una acción típica que engendra la responsabilidad tributaria, la cual persigue el cumplimiento de la obligación impositiva, dando origen a la emergencia de la deuda fiscal, la cual está compuesta por la cuantía a abonar derivada de la obligación tributaria primordial. Por consiguiente, el activo que deriva de la transgresión fiscal se materializa en el importe económico correspondiente a la cuota impositiva, representando una suma monetaria que habitualmente representa una fracción aplicada sobre la base imponible (gravamen). De esta manera, el capital se considera un activo en el contexto del delito de lavado de dinero.

Por ende, al asumir la posibilidad de que la cuota tributaria sea susceptible de ser objeto material del delito de blanqueo de capitales, debido a su naturaleza como un porcentaje derivado de la base liquidable, resulta lógico inferir que el patrimonio compuesto por dicha base liquidable alberga una porción contaminada. No obstante, no toda la base liquidable se encuentra contaminada, sino exclusivamente la porción que constituye la cuota tributaria. Por consiguiente, se configura el delito de blanqueo de capitales en caso de que se

transfiera la totalidad de la base imponible, dado que una fracción se encuentra contaminada, o bien una suma de dinero que necesariamente incorpora una porción de la cuota tributaria. Por consiguiente, se reconoce al delito tributario como un delito previo del tipo penal de lavado, y se identifica a la cuota tributaria como su objeto material.

Desde una perspectiva divergente, Bacigalupo (2012) arguye que la premisa central que objeta la viabilidad de considerar como componente típico del ilícito de lavado de activos el dinero no tributado al Estado, en una violación de los deberes fiscales, radica en la ausencia de un ingreso ilícito de dicho dinero en el patrimonio del sujeto fiscal, lo cual implica que no proviene de una actividad criminal (p. 35). Por consiguiente, esto conlleva a una situación de doble incriminación por un mismo acto, dado que el blanqueo de los fondos producto de un delito constituye un acto consumado y no un delito independiente per se (p. 45).

Mallada (2012) afirma que la teoría contemporánea sostiene que la obligación fiscal posee una naturaleza delictiva, ya que impone al contribuyente un mandato legal explícito de declarar y pagar dicho tributo al erario. La orientación jurisprudencial vigente respalda esta concepción moderna, admitiendo así que las infracciones tributarias formen parte del conjunto de delitos subyacentes al lavado de dinero (p. 136).

Por ende, la cuantía de los tributos evadidos se configura como una entidad abstracta o indeterminada, aunque auténtica, integrada en el patrimonio del perpetrador. La tipificación delictiva atribuida a la ejecución de un delito de índole defraudatoria, mediante el cual se incumple la obligación tributaria principal, confiere a esta cuantía su aptitud como objeto material del delito de lavado de activos (Aranguez, 2000).

En conclusión, la perspectiva que defiende la consideración de la defraudación tributaria como delito antecedente enfatiza la necesidad de distinguir entre el lavado de la cuota defraudada y los fondos que originan dicha cuota. La distinción entre "bien y producto"

clarifica que los bienes sujetos a blanqueo son las ganancias, las cuales constituyen el producto del delito antecedente, siendo éste definido como cualquier activo de cualquier naturaleza. Así, las ganancias, del mismo modo que en el tráfico ilícito de drogas el dinero obtenido es el producto del delito, en el ámbito del delito tributario, lo es la cuota defraudada.

El supuesto principal que guía esta discusión es que el delito tributario, al crear condiciones propicias para la evasión fiscal, se constituye en un mecanismo que facilita el lavado de activos. A partir de las entrevistas realizadas a expertos como el Dr. Ángel Víctor Martín, el Dr. José Gregorio Camargo Cabezas, el Dr. Luis Ángel Millones Vélez y el Dr. Ulises Marino Oscategui Torres, se puede observar un consenso sobre el hecho de que el comportamiento del contribuyente al evadir impuestos no solo busca evitar una deuda tributaria, sino que también genera una acumulación de capital ilícito, que posteriormente puede ser utilizado en actividades de lavado de dinero.

La defraudación tributaria, entendida como la acción de ocultar total o parcialmente los ingresos o de manipular los pasivos a través de datos falsos, facilita el lavado de activos porque, al no registrarse correctamente las fuentes de los fondos obtenidos, estos se pueden blanquear mediante transacciones que aparentan ser legales. Como se señala en la teoría del delito tributario, la evasión fiscal, en sus diversas formas, afecta la capacidad del Estado para determinar con precisión el tributo adeudado y permite que los recursos mal habidos queden fuera del alcance de la fiscalización, lo que proporciona una base sobre la cual pueden estructurarse actividades de lavado (López, 2014; López y Fernández, 2015).

Por su parte, el Dr. Ángel Víctor Martín expone que el delito tributario no implica necesariamente una agresión directa a los activos preexistentes, como ocurre en los delitos patrimoniales tradicionales, sino que más bien afecta las expectativas fiscales del Estado respecto a los ingresos de los contribuyentes. Según su perspectiva, "la función primordial de recaudación es esencial dentro de las operaciones de la administración tributaria, encaminada

a asegurar la percepción efectiva de los tributos" (Martin, 2025). Esta función de recaudación se ve vulnerada cuando los contribuyentes recurren a estrategias fraudulentas para ocultar parte o la totalidad de sus ingresos, creando así la base sobre la cual pueden generar un patrimonio ilícito que podría ser utilizado para actividades de lavado de dinero.

El Dr. José Gregorio Camargo Cabezas, en línea con esta apreciación, subraya que la defraudación tributaria no es solo un perjuicio económico directo al fisco, sino que también conlleva un acto de engaño hacia la administración tributaria, lo que contribuye a la creación de un contexto favorable para el lavado de activos. Según él, "el delito de defraudación tributaria... refleja la gravedad del hecho, ya que existe un engaño a la administración tributaria, que genera una situación de error y permite obtener un beneficio patrimonial" (Camargo, 2025). Este engaño crea una falsa apariencia de legalidad sobre los fondos obtenidos ilícitamente, que luego pueden ser legitimados a través de las estrategias típicas de lavado de activos.

En cuanto al supuesto secundario 1: **“La defraudación tributaria, cuando se lleva a cabo mediante el ocultamiento total de ingresos y rentas, genera un impacto en la comisión del delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, durante el año 2021”.**

Cuando un contribuyente omite por completo sus ingresos, no solo evade el cumplimiento de su obligación fiscal, sino que crea un vacío en la información fiscal que impide al Estado determinar con exactitud la deuda tributaria. El Dr. Luis Ángel Millones Vélez destaca que este tipo de defraudación "genera un riesgo inminente respecto a la capacidad del ente estatal para concretar sus prerrogativas de crédito, lo que a su vez compromete la capacidad del Estado de hacer valer sus derechos de crédito" (Millones, 2025). La omisión total de ingresos, al no ser detectada de inmediato por las autoridades

fiscales, crea un espacio propicio para que el capital ilícito sea utilizado para fines de lavado de activos.

Por su parte, el Dr. Ulises Marino Oscategui Torres enfatiza que el ocultamiento total de los ingresos por parte del contribuyente no solo perjudica al Estado, sino que también le permite al individuo obtener una ventaja económica indebida, que es susceptible de ser utilizada para el lavado de activos. En sus palabras, "la defraudación tributaria, al no declarar los ingresos, permite al contribuyente incrementar su patrimonio de manera ilícita, lo que a su vez puede dar lugar al delito de lavado de activos" (Oscategui, 2025). Este punto refuerza la idea de que, al ocultar los ingresos, el contribuyente no solo evita el pago de impuestos, sino que también genera un dinero que, en su origen, es ilícito, y puede ser blanqueado a través de diversas técnicas.

En cuanto al supuesto secundario 2: **La defraudación tributaria, al utilizar la modalidad de ocultamiento parcial de ingresos y rentas, incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, en el año 2021**

Si bien en este caso no se omiten todos los ingresos, el subregistro de los mismos contribuye a la subestimación de la deuda tributaria y, en consecuencia, a la obtención de recursos ilícitos. En la entrevista, el Dr. José Gregorio Camargo Cabezas explicó que "la ocultación parcial de ingresos conlleva a un incumplimiento parcial de la obligación tributaria, lo que frecuentemente desemboca en la perpetración de un delito de blanqueo de capitales" (Camargo, 2025). Este tipo de fraude, aunque menos evidente que el ocultamiento total, sigue afectando la correcta determinación de los tributos y generando una ventaja indebida que puede ser utilizada para blanquear dinero a través de operaciones financieras ilegales.

El Dr. Ángel Víctor Martín también coincide con este análisis, añadiendo que "la administración tributaria debe garantizar que la declaración fiscal sea precisa y completa, de

manera que cualquier ocultación parcial de ingresos pueda ser detectada a tiempo. Sin embargo, cuando esto no ocurre, el fraude fiscal se convierte en un mecanismo que facilita el lavado de activos" (Martin, 2025). La distorsión parcial de la información fiscal, por lo tanto, tiene consecuencias tanto a nivel de la recaudación fiscal como en la posible canalización de los fondos mal habidos hacia actividades de lavado.

En cuanto al supuesto secundario 3: La defraudación tributaria bajo la modalidad de consignar pasivos total o parcialmente falsos incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021

Esta práctica implica la inclusión de datos falsos en las declaraciones fiscales, lo que permite al contribuyente reducir artificialmente la deuda tributaria. La declaración de pasivos falsos distorsiona la realidad fiscal y contribuye al ocultamiento de activos, lo que facilita la posterior comisión de lavado de activos. En las entrevistas, tanto el Dr. Luis Ángel Millones Vélez como el Dr. Ulises Marino Oscategui Torres coincidieron en que este tipo de fraude representa un riesgo significativo para la integridad del sistema fiscal y la economía en general. Según Millones, "la defraudación tributaria por la declaración de pasivos falsos puede generar un desajuste en las finanzas fiscales, lo que a su vez ofrece una vía para la comisión de delitos relacionados con el lavado de activos" (Millones, 2025).

Oscategui refuerza esta idea señalando que "la manipulación de la información fiscal, como la inclusión de pasivos falsos, no solo distorsiona la realidad de las obligaciones tributarias, sino que crea una base para que los fondos ilícitos se canalicen en actividades de lavado de activos" (Oscategui, 2025). Este tipo de fraude fiscal, al igual que los otros, genera un desajuste en las cuentas públicas, permitiendo que los recursos ilícitos sean utilizados en el blanqueo de capitales a través de diversas estrategias financieras.

VI. CONCLUSIONES

- Los resultados obtenidos sobre el supuesto **principal**, evidencian que el delito de defraudación tributaria tiene el objeto de proteger a la efectiva realización de la recaudación tributaria, pues en el ámbito de la administración tributaria, se constata una carencia sustancial en la manifestación de una pretensión tributaria específica y objetiva. Esta carencia repercute directamente en la incapacidad para efectuar una liquidación precisa de la cuota tributaria correspondiente. Como consecuencia, se verifica una situación en la cual el Estado enfrenta dificultades para concretizar sus derechos de acreencia en su total amplitud y alcance legítimo. Por ende, la defraudación tributaria implica el no pago de la obligación tributaria, lo que puede originar un caso de delito de lavado de activos. **De esta manera, se acepta el supuesto principal, en el sentido siguiente: ““El delito tributario, en tanto infracción a las normativas fiscales que afecta la correcta liquidación de tributos, influye en la comisión del delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima durante el año 2021”.**
- Los resultados obtenidos sobre el primer supuesto secundario, evidencian que el delito de defraudación tributaria es una actuación que produce la latente amenaza que emana de la factibilidad inherente al aparato estatal, a través de su ente fiscalizador, de concretar sus prerrogativas pecuniarias en virtud de la ley, pues ante la ausencia flagrante de declaración por parte del contribuyente, motivada por una absoluta disimulación de sus percepciones económicas y rentas, deviene imposible la determinación del quantum que corresponde desembolsar por parte del deudor fiscal. Por tanto, el delito de defraudación tributario, por ocultamiento total de ingresos y rentas, sirve para obtener un patrimonio indebido, que puede dar lugar a la comisión del lavado de activos. **De esta manera, se**

acepta el primer supuesto secundario, en el sentido siguiente: La defraudación tributaria, cuando se lleva a cabo mediante el ocultamiento total de ingresos y rentas, genera un impacto en la comisión del delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, durante el año 2021”.

- Los resultados obtenidos sobre el segundo supuesto secundario, evidencian que la defraudación tributaria, considera que los datos incorporados en la declaración constituyen la base para realizar la liquidación, por lo que el ocultamiento parcial de rentas, genera la indudable posibilidad de que la liquidación no se pueda efectuar o que aquella no se ajuste a la realidad. El deber de los particulares es que la administración tributaria supere su situación general de desconocimiento. De ahí que, la defraudación tributaria, por ocultamiento parcial de rentas, podría conducir a que se cometa un delito de lavado de activos. **De esta manera, se acepta el supuesto secundario, en el sentido siguiente: “La defraudación tributaria, al utilizar la modalidad de ocultamiento parcial de ingresos y rentas, incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, en el año 2021”.**
- Los resultados obtenidos sobre el tercer supuesto **secundario**, evidencian que la administración tributaria utiliza las funciones de control para verificar las declaraciones, en el marco de las actividades inspectoras. La administración tributaria, en sus actividades de verificación e investigación, con el acceso a otros datos y cruces de información, puede llegar a realizar una correcta liquidación, para determinar la total cuota tributaria a pagar. Por ende, la defraudación tributaria por declarar con información falsa, para evadir el pago del tributo, trae consigo la posibilidad de la comisión de un delito de lavado de activos. **De esta manera, se acepta el tercer supuesto secundario, en el sentido siguiente: “La defraudación tributaria bajo la modalidad de consignar pasivos total**

o parcialmente falsos incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021”.

VII. RECOMENDACIONES

- Existe una recomendación sustentada en la imperante necesidad de la intervención estatal en la mejora de las competencias del personal adscrito al Ministerio de Justicia. Esta mejora, focalizada en la capacitación especializada, se erige como un recurso vital para la efectiva implementación de estrategias preventivas dirigidas a contrarrestar el flagelo del lavado de activos. En este contexto, se destaca la urgencia de priorizar la persecución de los delitos tributarios, cuyo impacto nefasto sobre las arcas estatales es evidente. Tal enfoque no solo busca mitigar las consecuencias económicas adversas para el Estado, sino que también persigue la promoción de un entorno de seguridad jurídica, aspecto crítico para el desarrollo sostenible de cualquier sociedad. De esta manera, la inversión gubernamental en la capacitación del personal ministerial se erige como un medio eficaz para anticipar y prevenir de manera proactiva casos de lavado de activos, contribuyendo así al fortalecimiento del entramado jurídico y la estabilidad económica nacional.
- Se propone la adquisición de competencias adicionales por parte de los profesionales del Derecho Penal, específicamente en el ámbito del delito tributario, con el propósito de facilitar su capacidad para abordar casos de defraudación fiscal de manera efectiva. Esta iniciativa se orienta hacia la formulación de soluciones legales adecuadas que salvaguarden la integridad del proceso recaudatorio del ente fiscalizador. Tal medida, potencialmente, podría incidir de manera significativa en la reducción y eventual erradicación del fenómeno delictivo de la defraudación tributaria en el contexto económico y social.
- Se propone que el Poder Judicial emprenda una iniciativa integral dirigida hacia la instrucción y capacitación especializada de los agentes jurídicos en materia de infracciones fiscales, con la finalidad de promover un entendimiento profundo de las

especificidades inherentes a tales delitos tributarios y su intrínseca relación con la actividad delictiva de blanqueo de capitales, las cuales redundan en menoscabo económico del erario. Este enfoque busca habilitar a los profesionales del derecho con los conocimientos necesarios para propiciar una resolución legal equitativa en los procedimientos penales concernientes a la defraudación fiscal y al lavado de activos, conforme a los preceptos normativos vigentes.

VIII. REFERENCIAS

- Abadi Pilosof, F. (2014). El delito fiscal como precedente del lavado de activos. *Revista Tributaria*, (243, noviembre-diciembre).
- Abanto Vásquez, M. (2017). *El Delito de Lavado de Activos. Análisis crítico*. Grijley.
- Albertz Arévalo, P. (2023). *Delito de lavado de activos y deberes positivos*. (3ra ed.). Ediciones Der.
- Alpaca Pérez, A. (2015). *Delitos tributarios y aduaneros*. Ubilex.
- Alva Matteucci, M. (2020). *Evasión Tributaria*. Instituto Pacífico.
- Alva Matteucci, M.; Mamani Yupanqui, Y. y Reyes Puchuri, V. (2018). *Delitos tributarios. Análisis de la ley penal tributaria, incremento patrimonial no justificado*. Pacífico Editores.
- Alva Matteucci, M. (2019). *Incremento patrimonial no justificado. El procedimiento de fiscalización en personas naturales*. Instituto Pacifico.
- Ambos, K. (2015). *La defraudación tributaria como hecho previo del lavado de dinero en Alemania” en Ambos, Kai. Lavado de activos y compliance. Perspectiva internacional y derecho comparado*. Jurista Editores.
- Arancibia Cueva, M. y Arancibia Alcántara, M. (2023). *Código Tributario para Contadores*. Instituto Pacífico.
- Aranguez Sánchez, C. (2000). *El delito de blanqueo de capitales*. Marcial Pons.
- Arbulú Ramírez, J. (2018). *El delito de lavado de activos*. Instituto Pacifico.
- Bajo Fernández, M. y Bacigalupo, S. (2009). *Política criminal y blanqueo de capitales*. Marcial Pons.
- Barnichta Geara, E. (2011). *Derecho tributario*. (tomo I, sustantivo y administrativo). Editora Centenario.

- Bernal Rojas, J. (2022). *Manual práctico del impuesto a la renta 2021 – 2022*. Instituto Pacífico.
- Blanco Cordero, I. (2011). El delito fiscal como actividad delictiva previa del blanqueo de capitales. *Rev. Electrónica de Ciencia Penal y Criminología*, 13(1).
<http://criminet.ugr.es/recpc/13/recpc13-01.pdf>
- Blanco Cordero, I. (2015). *El delito de blanqueo de capitales*. (4ta ed.). Aranzadi.
- Bravo Cucci, J. (2015). *Fundamentos de derecho tributario*. Jurista editores.
- Bravo Cucci, J. (2020). *Elusión Tributaria. Legislación y jurisprudencia internacional*. Instituto Pacífico.
- Cabrerizo, C. (2019). *Manual práctico de Derecho Tributario. Parte General*. (4ta ed.). Editorial Amarante.
- Caliendo, P. (2018). *Derecho Tributario y Análisis Económico del Derecho*. Grijley.
- Cárdenas Pozo, M. (2023). *La determinación tributaria en el delito de defraudación en la legislación ecuatoriana*. [Tesis de licenciatura, Pontificia Universidad Católica del Ecuador]. Repositorio institucional de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador.
- Caro Coria, D. (2015). Lavado de activos provenientes del delito tributario. *Ius Veritas*, 24(50), 216-232.
<https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/14816>
- Carrión Díaz, J. (2021). El delito de lavado de activos. Tomo I. Grijley.
- Chico De La Camara, P. (2012). Delito de defraudación tributaria tras la reforma del Código Penal por la LO 5/2010. Aranzadi.
- Choclán Montalvo, J. (2007). ¿Puede ser el delito fiscal delito precedente de blanqueo de capitales? *Revista Jurídica General. Boletín del Ilustre Colegio de Abogados de Madrid*, 37.
- De Barros Carvalho, P. (2003). *Tratado de Derecho Tributario*. Palestra.

- Díaz Palacios, Á. y Rodríguez Montaña, A. (2023). *Delitos tributarios*. (2da ed.). Legis.
- Díaz, V. (2006). *Ilícitos tributarios: perspectivas jurídica y económica*. Editorial Astrea.
- Fernández Bermejo, D. (2021). *El delito fiscal en el código penal español*. Aranzadi.
- Fridenberg, J. (2022). *El tributo evadido en el régimen penal tributario*. (1ra ed.). Ediciones Didot.
- Froment, M. (2015). *El delito de evasión impositiva como precedente del lavado de dinero*. Infobae. www.infobae.com/2015/03/14/1715824-el-delitoevasion-impositiva-como-precedente-del-lavado-dinero/
- Gálvez Villegas, T. (2014). *El delito de lavado de activos. Criterios sustantivos y procesales*. Análisis del decreto legislativo N° 1106. Instituto Pacífico.
- García Caveró, P. (2015). *El delito de lavado de activos*. (2da ed.). Juristas Editores.
- García Caveró, P. (2016). *Derecho penal económico. Parte especial*. (Tomo III). Instituto Pacífico.
- García Escobar, J. (2017). Delito tributario y delito de lavado de dinero o activos en el Derecho Chileno. *Actualidad jurídica*, 36, 217-243. https://derecho.udd.cl/actualidad-juridica/files/2021/01/AJ36_217.pdf
- García Huanca, L. (2019). *Exegesis de los Delitos Tributarios. Escenario Penal y Procesal*. Idemsa.
- García Lara, A. (2020). *El lavado de activos y afectación a la administración tributaria en la recaudación de impuestos*. [Tesis de licenciatura, Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil]. Repositorio institucional de la Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil. <http://repositorio.ulvr.edu.ec/handle/44000/3911>
- Gomes Favacho, F. (2015). *Derecho tributario y el tributo*. (1ra ed.). Ediciones Legales.
- González Uriel, D. (2022). *Relaciones entre el delito de blanqueo de dinero y el delito de defraudación tributaria*. (1ra ed.). Aranzadi.

- Linares, M. (2020). *El Delito de Defraudación Tributaria*. (1ra ed.). Bosch.
- Lo Monte, E. (2006). *Principios de Derecho penal tributario*. B de F.
- Mares Ruiz, C. (2011). *Cuestiones actuales de Derecho Tributario*. Palestra.
- Matinata, J. (2021). *Tratado de derecho tributario, procedimientos y administración tributaria*. (Tomo 1, 1ra ed.). La Ley.
- Olguín Arriaza, E. (1985). *Delito tributario y jurisprudencia*. (2da ed.). Editorial Ediar.
- Ortega Caicedo, J. (2021). *Análisis de la regulación penal del delito de evasión tributaria en Colombia y España*. [Tesis de maestría, Universidad Externado de Colombia]. Repositorio institucional de la Universidad Externado de Colombia. 10.57998/bdigital.handle.001.6050
- Pariona Arana, R. (2021). *El delito de lavado de activos*. Instituto Pacífico.
- Pérez-Bustamante Yabar, D. (2020). *El delito de defraudación tributaria y su interrelación con las distintas disciplinas jurídicas*. Aranzadi.
- Plaza Cisternas, I. (2020). *Delitos tributarios*. (1ra ed.). Editorial Hammurabi.
- Prado Saldarriaga, V. (2019). *Lavado de Activos y Organizaciones Criminales en el Perú*. Grijley.
- Prado Saldarriaga, V. (2023). *Lavado De Activos Virtuales. Nueva Tipología del Crimen Organizado en el Perú*. (1ra ed.). Gaceta Jurídica.
- Quintero Olivares, G. (2006). El delito fiscal y el ámbito material del delito de blanqueo. *Actualidad jurídica Aranzadi*, 698.
- Quiroz Arias, D. (2018). *La defraudación tributaria: límite entre la infracción administrativa y el delito penal*. [Tesis de licenciatura]. Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo. <http://hdl.handle.net/20.500.12423/1526>

- Quiroz Rodríguez, A. (2018). *El delito tributario y las operaciones comerciales de los contribuyentes en el Departamento de Ucayali, 2016* [Tesis de licenciatura]. Universidad Privada de Pucalpa. <http://repositorio.upp.edu.pe/handle/UPP/753>
- Reátegui Sánchez, J. (2021). *Lavado de Activos y Compliance Criminal*. (1ra ed.). Gaceta Jurídica.
- Reátegui Sánchez, J. y Calderón Valverde, L. (2012). *Delitos tributarios y aduaneros*. Gaceta Jurídica.
- Robiglio, C. (2013). *Participación en los delitos tributarios mediante conductas neutrales. Actuación de profesionales y conocimientos especiales*. Ah-hoc.
- Ruiz de Castilla Ponce de León, F. (2023). *Derecho Tributario Peruano*. (Vol. I, 2da ed.). Palestra.
- Samhan Salgado, F. (2015). *Ilícitos tributarios. Infracciones tributarias. Delitos tributarios y aduaneros. Aplicación del principio non bis in idem en el ámbito sancionador tributario*. Instituto Pacífico.
- Sevillano Chávez, S. (2019). *Lecciones de Derecho Tributario*. Fondo editorial PUCP.
- Tumi Pacori, R. (2023). *El ABC del delito de lavado de activos*. Juristas editores.
- Valderrama, A., y Daza, J. (2018). *La defraudación de impuestos se relaciona significativamente con las operaciones comerciales de los contribuyentes en el departamento de Ucayali 2016*. [Tesis de licenciatura, Universidad César Vallejo]. Repositorio institucional de la Universidad César Vallejo
- Van Weezel, A. (2016). *Delitos Tributarios*. (1ra ed.). Editorial Jurídica de Chile.
- Yacolca Estares, D. y Yacolca Estares, R. (2023). *Código Tributario Comentado 2023*. (Tomo I). Jurista Editores.

IX.ANEXOS

Anexo A. Matriz de consistencia: EL DELITO TRIBUTARIO, SU NEXO CON EL DELITO DE LAVADO DE ACTIVOS Y LOS CONTRIBUYENTES DE QUINTA CATEGORÍA DE SUNAT EN LIMA, AÑO 2021.

PROBLEMAS	OBJETIVOS	Supuestos	Categorías y subcategorías	METODOLOGIA
A. Problema General. ¿En qué medida el delito tributario incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021? B. Problemas específicos. - ¿En qué medida la defraudación tributaria bajo la modalidad de ocultamiento total de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021? - ¿En qué medida la defraudación tributaria bajo la modalidad de ocultamiento parcial de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021? - ¿En qué medida la defraudación tributaria bajo la modalidad de consignar pasivos total o parcialmente falsos incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021?	A. Objetivo General. Determinar si el delito tributario incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021. B. Objetivos específicos. Establecer si la defraudación tributaria bajo la modalidad de ocultamiento total de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021. Establecer si la defraudación tributaria bajo la modalidad de ocultamiento parcial de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021. - Analizar si la defraudación tributaria bajo la modalidad de consignar pasivos total o parcialmente falsos incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021.	A. Supuesto Principal. El delito tributario incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021. B. Supuestos Secundarios. La defraudación tributaria bajo la modalidad de ocultamiento total de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021. La defraudación tributaria bajo la modalidad de ocultamiento parcial de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021. - La defraudación tributaria bajo la modalidad de consignar pasivos total o parcialmente falsos incide en el delito de lavado de activos en los contribuyentes de quinta categoría de SUNAT en Lima, año 2021.	Categoría 1: Delito tributario. Subcategoría: - Modalidad de ocultamiento total de ingresos y rentas. - Modalidad de ocultamiento parcial de ingresos y rentas. - Modalidad de consignar pasivos total o parcialmente falsos. Categoría 2: Delito de lavado de activos. Subcategorías: - Actos de conversión y transferencia. - Actos de ocultamiento y tenencia. - Actos de transporte y traslado.	Tipo: Básico. Nivel: Descriptivo. Enfoque: Cualitativo Participantes: 4 trabajadores judiciales del Distrito Judicial de Lima Centro. Técnicas: - Entrevista. Instrumentos: - Guía de entrevista.

Anexo B. Instrumento de recolección de datos.

Entrevista sobre el delito tributario y el delito de lavado de activos, en los contribuyentes de quinta categoría.

1. ¿Cuál es su concepto sobre el delito tributario?

.....

.....

.

2. ¿Considera ud. que, el delito tributario, incide en el delito de lavado de activos en contribuyentes de quinta categoría?

.....

.....

.

3. ¿Considera ud. que, la defraudación tributaria por ocultamiento total de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos?

.....

.....

4. ¿Considera ud. que, la defraudación tributaria por ocultamiento parcial de ingresos y rentas incide en el delito de lavado de activos?

.....

.....

5. ¿Considera ud. que, la defraudación tributaria por consignar pasivos falsos incide en el delito de lavado de activos?

.....
.....

6.- ¿Considera ud. que el delito de lavado de activos se debería juzgar, llevando en un proceso aparte del delito tributario?

Anexo C. Validación y confiabilidad de instrumentos.

Validez de instrumento.

Se considera como validez de un instrumento de medición, al valor que señala que un instrumento está midiendo lo que busca medir. Es la concordancia entre el instrumento de medida y la propiedad medible. Entonces, un instrumento es válido, cuando mide realmente el indicador, la propiedad o atributo que debe medir, es el grado de seguridad que debe contener un instrumento que permite obtener resultados equivalentes o iguales, en consecutivos procesos de recolección de datos y mediciones realizadas por terceros.

a) Validez de constructo: En este estudio, los instrumentos tienen la validez de constructo, toda vez que el cuestionario ha sido elaborado y preparado en base a la teoría presentada en el marco teórico, que se sustenta en la operacionalización de las variables.

b) Validez de criterio: La validez de criterio plantea la validez de un instrumento de medición, comparando con un criterio de carácter externo. Se concibe la validez de criterio, pues se está basando en las entrevistas aplicadas, a los trabajadores, del Distrito Judicial, de Lima Centro.

El índice de Cronbach es el índice más empleado para establecer la confiabilidad de una escala, en este estudio es de tipo Likert que se basa en la consistencia de esta. Se logra como un promedio de los coeficientes de correlación entre todas las preguntas, para lo cual se necesita que las puntuaciones de estas sean estandarizadas.

Confiabilidad de instrumentos.

La confiabilidad se define como el nivel de consistencia de los puntajes logrados por un mismo grupo de personas en una serie de mediciones realizadas con el mismo instrumento.

ANEXO D-(3)

Validación de Instrumento I

1. DATOS GENERALES

1.1.Apellido y nombres: López Figueroa Mario Luis

1.2.Cargo e Institución donde labora: Escuela de posgrado de la Universidad Nacional Federico Villareal

1.3.Nombre del instrumento motivo de la evaluación: Encuesta

1.4. Autor de instrumento: Garayar Llimpe, Elvis Junior

ASPECTOS DE VALIDACIÓN

[illegible]

8.Coherencia	Existe coherencia entre los problemas, objetivos, supuestos, basados en los aspectos teóricos y científicos													X
9. Metodología	El instrumento responde al objetivo, diseño, tipo de la investigación.													X
10.Pertinencia	El instrumento tiene sentido frente a un problema crucial, está situado en una población, es interdisciplinaria, tiene relevancia.													X

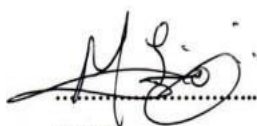
OPCIÓN DE APLICABILIDAD

- ☐ El instrumento cumple con los requisitos de para su aplicación
- ☐ El instrumento cumple en parte con los requisitos para su aplicación
- ☐ El instrumento no cumple con los requisitos para su aplicación.

CUMPLE

PROMEDIO DE VALORACIÓN

100%



Firma

Nombre: Mario Luis López Figueroa

DNI: 06024323

Lima 21 de octubre de 2024

Validación de Instrumento II

DATOS GENERALES

3.1.Apellido y nombres: **Laos Jaramillo, Enrique Jordán**

3.2.Cargo e Institución donde labora: Escuela de posgrado de la Universidad Nacional Federico Villareal

3.3.Nombre del instrumento motivo de la evaluación: Encuesta

3.4. Autor de instrumento: **Garayar Llimpe, Elvis Junior**

ASPECTOS DE VALIDACIÓN

[illegible]

10.Pertinencia	El instrumento tiene sentido frente a un problema crucial, está situado en una población, es interdisciplinaria, tiene relevancia global y asume responsablemente las consecuencias de sus hallazgos																X
																	X

OPINIÓN DE APLICABILIDAD

- El instrumento cumple con los requisitos de para su aplicación

CUMPLE
- El instrumento cumple en parte con los requisitos para su aplicación

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

/
- PROMEDIO DE VALORACIÓN

100%

Lima 28 de octubre de 2024


Enrique Jordán Laos Jaramillo
ABOGADO DE LIMA
Registro CAL 45000
Dr. en Derecho

FIRMA

DNI N°09911151

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO DE INVESTIGACIÓN III

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

I. DATOS GENERALES

- 1.1 Apellidos y Nombres: **GAMARRA RAMON JOSE CARLOS**
1.2 Cargo e institución donde labora: Fiscal Provincial Lima Norte
1.3 Nombre del instrumento motivo de evaluación: Guía de entrevista
1.4 Autor del Instrumento: **Garayar Llimpe, Elvis Junior**

II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN

CRITERIOS	INDICADORES	INACEPTABLE						MINIMAMENTE ACEPTABLE			ACEPTABLE			
		30	35	40	45	50	55	60	65	70	75	80	95	100
1. CLARIDAD	Está formulado con lenguaje comprensible.													X
2. OBJETIVIDAD	Está adecuado a las leyes y principios científicos.													X
3. ACTUALIDAD	Está adecuado a los objetivos y las necesidades reales de la investigación.													X
4. ORGANIZACIÓN	Existe una organización lógica.													X
5. SUFICIENCIA	Toma en cuenta los aspectos metodológicos esenciales													X
6. INTENCIONALIDAD	Está adecuado para valorar las categorías.													X
7. CONSISTENCIA	Se respalda en fundamentos técnicos y/o científicos.													X
8. COHERENCIA	Existe coherencia entre los problemas, objetivos, supuestos jurídicos													X
9. METODOLOGÍA	La estrategia responde una metodología y diseño aplicados para lograr verificar los supuestos.													X
10. PERTINENCIA	El instrumento muestra la relación entre los componentes de la investigación y su adecuación al Método Científico.													X

III. OPINIÓN DE APLICABILIDAD

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

PROMEDIO DE VALORACIÓN:

SI
/

100%

Lima, 26 de julio del 2024

FIRMA DEL EXPERTO INFORMANTE
DNI N° 09919088 Telf.: 963347518