



Universidad
Tecnológica
del Perú

FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS HUMANAS

Carrera de Derecho

TESIS

La incidencia del artículo 189 del Código Tributario para evitar la defraudación tributaria, 2025.

Autor

Merino Saavedra, María Laura (ORCID 0009-0007-5256-6259)

PARA OPTAR POR EL TÍTULO PROFESIONAL DE ABOGADO

Asesores

Chamoli Falcon, Andy Williams (ORCID 0000-0002-2758-1867)

Coello Acosta, Alberto Deyvid (ORCID 0000-0002-6464-5567)

Piura - Perú

2025




13% Similitud general

El total combinado de todas las coincidencias, incluidas las fuentes superpuestas, para ca...

Filtrado desde el informe

- Bibliografía

Fuentes principales

- 12%  Fuentes de Internet
- 2%  Publicaciones
- 4%  Trabajos entregados (trabajos del estudiante)

Marcas de integridad

N.º de alertas de integridad para revisión

No se han detectado manipulaciones de texto sospechosas.

Los algoritmos de nuestro sistema analizan un documento en profundidad para buscar inconsistencias que permitirían distinguirlo de una entrega normal. Si advertimos algo extraño, lo marcamos como una alerta para que pueda revisarlo.

Una marca de alerta no es necesariamente un indicador de problemas. Sin embargo, recomendamos que preste atención y la revise.

DEDICATORIA

Dedico la presente investigación, con profundo afecto y gratitud a mis padres, Sandy y Eduardo porque siempre serán el motor de mi vida; a mis hermanos Joao, Leandro, Flavia y Arleth; por ser mi motivación de seguir adelante; a mis abuelas Iris y Sylvia; por enseñarme el significado de amor incondicional y a mis eternos abuelos Jaime y Guillermo; porque desde el cielo están a mi lado en cada paso que doy.

AGRADECIMIENTOS

A Dios, por haberme guiado y otorgado la fortaleza para superarme y seguir adelante. A mi familia, por su comprensión, apoyo y estímulo constante. A mis asesores, por su experiencia, paciencia y guía. A Diego, por su amor y ser mi cómplice en cada paso. A Gastón por ser mi compañero fiel en todas las noches de estudio y a todas las personas que de alguna u otra forma me brindaron su apoyo y colaboración para la realización de este trabajo de investigación.

ÍNDICE GENERAL

DEDICATORIA	3
AGRADECIMIENTOS	4
ÍNDICE DE TABLAS	7
RESUMEN	8
ABSTRACT	9
CAPÍTULO I: PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	10
1.1. Realidad problemática	10
1.2 Formulación del problema: general y específicos	12
1.2.1 Formulación del problema general	12
1.2.2 Formulación de los problemas específicos.....	12
1.3 Justificación e importancia de la investigación.....	12
1.3.1 Importancia del estudio	12
1.3.2 Justificación del estudio	13
Justificación teórica.....	13
Justificación práctica.....	13
Justificación legal.....	14
Justificación metodológica	14
1.4 Objetivo general y específicos	14
1.4.1 Objetivo general.....	14
1.4.2 Objetivos específicos	15
1.5 Alcances y limitaciones del estudio.....	15
1.5.1 Alcances del estudio	15
1.5.2 Limitaciones del estudio	15
CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO	16
2.1. Antecedentes del estudio	16
2.2 Bases teóricas.....	20
2.3 Marco conceptual	45
2.4 Marco jurídico	49
CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO	56
3.1 Paradigma y Enfoque del estudio	56
3.2 Tipo, nivel y diseño de investigación.....	56
3.3 Escenario y caracterización de los sujetos	58
3.4 Categorías y subcategorías e indicadores	59
3.5 Matriz de categorización	61

3.6. Método y técnicas e instrumento de investigación	62
CAPÍTULO IV: ANÁLISIS E INTERPRETACIONES DE DATOS	64
4.1 Análisis y síntesis de las categorías de estudio	64
4.1.1 Análisis y síntesis de las categorías de estudio de la guía de entrevista	64
4.1.2 Análisis y síntesis de las categorías de estudio de las fichas de análisis documental	68
4.2 Análisis e interpretación de los resultados	72
4.3 Informe de los resultados del análisis de entrevistas	100
4.4 Informe de los resultados del análisis documental	104
CAPÍTULO V: DISCUSIÓN, CONCLUSIÓN Y RECOMENDACIONES	108
5.1 Discusión	108
5.2 Conclusión	113
5.3 Recomendaciones	116
REFERENCIAS	121
ANEXOS	132

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1: Matriz de categorización.....	61
Tabla 2: Identificación de códigos según categorías del estudio de la guía de entrevista ...	64
Tabla 3: Interpretación de las citas textuales con relación a las categorías y subcategorías de la guía de entrevista.....	65
Tabla 4: Identificación de códigos según categorías del estudio de la ficha de análisis documental	69
Tabla 5: Interpretación de los contenidos claves de los documentos analizados	69
Tabla 6: Pregunta 1 del protocolo de entrevistas	72
Tabla 7: Pregunta 2 del protocolo de entrevistas	74
Tabla 8: Pregunta 3 del protocolo de entrevistas	76
Tabla 9: Pregunta 4 del protocolo de entrevistas	77
Tabla 10: Pregunta 5 del protocolo de entrevistas	79
Tabla 11: Pregunta 6 del protocolo de entrevistas	81
Tabla 12: Pregunta 7 del protocolo de entrevistas	83
Tabla 13: Pregunta 8 del protocolo de entrevistas	85
Tabla 14: Pregunta 9 del protocolo de entrevistas	86
Tabla 15: Pregunta 10 del protocolo de entrevistas	88
Tabla 16: Pregunta 1 de la ficha del análisis documental.....	90
Tabla 17: Pregunta 2 de la ficha del análisis documental.....	92
Tabla 18: Pregunta 3 de la ficha del análisis documental.....	93
Tabla 19: Pregunta 4 de la ficha del análisis documental.....	95
Tabla 20: Pregunta 5 de la ficha del análisis documental.....	97
Tabla 21: Pregunta 6 de la ficha del análisis documental.....	98

RESUMEN

La investigación analizó la incidencia del artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación tributaria en el ordenamiento jurídico peruano. El objetivo principal fue determinar cómo dicho artículo incidió en este tipo penal. Para ello, se utilizaron fichas de análisis documental y guías de entrevistas estructuradas, que permitieron examinar normativa vigente, jurisprudencia, acuerdos plenarios y opiniones de expertos en derecho tributario y penal. El estudio se enmarcó en un paradigma interpretativo, con enfoque cualitativo, de tipo básico y nivel descriptivo, apoyado en el diseño metodológico de teoría fundamentada. Los resultados evidenciaron que la figura de la regularización tributaria no puede convertirse en un mecanismo recurrente para evitar la persecución penal, pues ello desnaturaliza su finalidad; recuperar tributos evadidos. Se desprende que, la regularización tributaria ha tenido un efecto limitado en la prevención de la defraudación tributaria. En consecuencia, se recomendó modificar el artículo 189 del Código Tributario, incorporando restricciones como el control del fraccionamiento, la evaluación de la reincidencia y la actuación autónoma del Ministerio Público, con el fin de establecer mecanismos más eficaces que contribuyan a prevenir este delito fiscal en el contexto tributario peruano.

Palabras claves: Defraudación tributaria; Código Tributario; Regularización Tributaria; Prevención del delito.

ABSTRACT

The research analyzed the impact of Article 189 of the Tax Code on the prevention of tax fraud in the Peruvian legal system. The main objective was to determine how this article had an impact on this criminal offense. For this purpose, documentary analysis forms and structured interview guides were used to examine current regulations, jurisprudence, plenary agreements and opinions of experts in tax and criminal law. The study was framed in an interpretative paradigm, with a qualitative approach, basic and descriptive, supported by the methodological design of grounded theory. The results showed that the figure of tax regularization cannot become a recurrent mechanism to avoid criminal prosecution, as this would distort its purpose: to recover evaded taxes. It was concluded that tax regularization has had a limited effect in the prevention of tax fraud. Consequently, it was recommended to modify article 189 of the Tax Code, incorporating restrictions such as the control of fractionation, the evaluation of recidivism and the autonomous action of the Public Prosecutor's Office, in order to establish more effective mechanisms that contribute to prevent this tax crime in the Peruvian tax context.

Key words: Tax fraud; Tax Code; Tax Regularization; Crime prevention.

CAPÍTULO I: PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1. Realidad problemática

La regularización tributaria representa el anverso de la infracción, anulando el menoscabo de la acción y su consecuencia mediante la manifestación íntegra y veraz, así como la cancelación total de la obligación fiscal. En virtud de ello, los sujetos pasivos que han engañado al fisco pueden enmendar su condición sin ser condenados penalmente. Conviene aclarar que la exoneración de la imputabilidad penal únicamente procede cuando el infractor regulariza sus compromisos antes de que la autoridad tributaria emprenda el procedimiento indagatorio.

Con relación a lo indicado por la Comisión Nacional contra el Blanqueo de Capitales (2021), la noción jurídica de regularización tributaria exhibe diferencias sustanciales dependiendo del ordenamiento legal de cada país. En territorio alemán, el artículo veintinueve de su normativa fiscal dispone que la liberación penal se encuentra supeditada al abono total del compromiso tributario correspondiente.

En España, el artículo trescientos cinco del Código Penal autoriza a los deudores fiscales a evitar consecuencias judiciales derivadas de evasión impositiva, siempre que regularicen su situación antes de que comience un procedimiento de fiscalización.

En el contexto latinoamericano, el sistema jurídico argentino reconoce la formalización tributaria como una causa excluyente de responsabilidad penal, de acuerdo con lo establecido en el artículo dieciséis de la Ley Penal Tributaria y Previsional N.º 24769. En relación a ello, la máxima instancia judicial del país, en la sentencia Sigra SRL (2021), recalcó que dicha exoneración requiere tanto la presentación de la declaración jurada correspondiente como la efectiva cancelación de la obligación impositiva pendiente.

En territorio chileno, el sistema impositivo se cimienta en los fundamentos de equidad y justa medida consagrados en la Carta Magna de 1980, y se halla regulado principalmente mediante el Decreto Ley N.º 830 y la normativa penal tributaria N.º 20322.

En virtud de lo expuesto, la regularización tributaria se erige como un mecanismo esencial para propiciar el cumplimiento fiscal. Los ordenamientos jurídicos de las naciones mencionadas prevén regulaciones análogas, dado que, para el Estado la captación de recursos resulta prioritaria, buscando recaudar los tributos omitidos a consecuencia del ilícito antes que sancionar a quien lo perpetró.

En el Perú, existe una excepción en lo concerniente a los delitos fiscales. En este contexto, quien incurre en una infracción puede quedar exento de sanción penal si regulariza su adeudo tributario. En esa concordancia, Reaño (2023) afirma que la regularización tributaria, dispone que no resulta procedente incoar imputación ni promover una demanda punitiva cuando el agente transgresor ha subsanado su deber fiscal con antelación al comienzo de la pesquisa correspondiente.

Por ello, resulta imprescindible señalar que la finalidad de la estrategia fiscal de regularización reside en el objetivo gubernamental de asegurar la percepción efectiva de los impuestos eludidos. Su sustento doctrinal radica en la compensación del daño, coincidiendo con los propósitos de la sanción, tanto en su dimensión retributiva como disuasoria (Acuerdo Plenario N° 2-2009/CJ116).

Por consiguiente, si esta normativa se interpreta como un mecanismo puramente recaudatorio, ignorando la tipificación específica de los Ilícitos fiscales, se advierte que esta disposición de exención de sanción obedece a un fundamento doctrinal rigurosamente penal (García, 2021).

No obstante, dicha coyuntura suscita interrogantes en relación con la ejecución impositiva prevista en el artículo antes mencionado, particularmente respecto de su transformación en una causal exculpatoria de culpabilidad penal. Aquello constituye una modalidad de estímulo preliminar para los contribuyentes que, habiendo cometido infracción, reparan su pasivo fiscal previo al posible inicio de una investigación penal. Esta situación denota una laguna jurídica persistente, con repercusiones en los supuestos de engaño tributario, y pone en entredicho la finalidad primigenia de aquella norma legal.

Por estas razones, resulta imperativo realizar un análisis sobre la propuesta normativa concerniente al impacto del artículo 189 del Código Tributario y su incidencia en la defraudación tributaria.

1.2 Formulación del problema: general y específicos

1.2.1 Formulación del problema general

¿De qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria?

1.2.2 Formulación de los problemas específicos

¿De qué manera los principios de recaudación y regularización del Código Tributario inciden en la defraudación tributaria?

¿Qué vacíos legales del Código Tributario permiten la defraudación tributaria?

¿Qué modificatoria al Código Tributario evitaría en la defraudación tributaria?

1.3 Justificación e importancia de la investigación

1.3.1 Importancia del estudio

La idoneidad de tratar esta problemática dentro del campo indagatorio se respalda en la exigencia de analizar de forma crítica la operatividad estructural de la regularización fiscal como figura jurídica que libera de castigo en supuestos de transgresiones impositivas, así como en la iniciativa de enmienda del artículo en cuestión con intención de robustecer la inhibición de la defraudación fiscal.

Cabe destacar que la incorporación de esta figura en el ordenamiento fiscal tiene como finalidad atenuar la intervención penal en la persecución de infracciones tributarias, favoreciendo así el cumplimiento del objetivo estatal de optimizar la recaudación, sustentándose en la lógica doctrinaria de reparar el perjuicio causado.

No obstante, es fundamental establecer restricciones claras respecto al empleo de esta herramienta por parte de aquellos contribuyentes que hayan incurrido de forma reiterada en

conductas evasivas, a fin de preservar la función disuasiva y punitiva del Derecho Penal frente a vulneraciones que comprometen bienes jurídicos tutelados por el ordenamiento penal.

1.3.2 Justificación del estudio

Justificación teórica

El fundamento conceptual de la investigación se sustentó en la urgencia de examinar el vínculo vigente entre el artículo 189 del Código Tributario y la comisión de delitos de defraudación tributaria, dentro de un marco conceptual debidamente articulado y coherente. Según Ríos et al. (2023), la formulación del problema de investigación se respaldó en un escrutinio minucioso de la literatura existente, lo que permitió detectar lagunas en el conocimiento jurídico y justificó la pertinencia del estudio.

Este enfoque doctrinal no solo proporcionó un contexto para el análisis, sino que también estableció los fundamentos para la elaboración de las interrogantes que encauzaron el proceso investigativo.

Justificación práctica

Desde un enfoque aplicado, la investigación actual posee importancia sustancial en tanto se dirigió a proporcionar soluciones específicas a una dificultad que ha ocasionado efectos adversos en la captación fiscal del gobierno peruano. En este sentido, Torres y Bohórquez (2022) sostienen que una investigación adquiere justificación pragmática cuando su ejecución permite abordar eficazmente una dificultad existente o plantea alternativas viables para su mitigación.

En este sentido, el análisis del impacto del artículo 189 en la defraudación tributaria no solo enriqueció el conocimiento académico, sino que también proporcionó recomendaciones aplicables que pudieron ser utilizadas por las autoridades fiscales para optimizar la eficacia del sistema tributario y minimizar la defraudación tributaria.

Justificación legal

La fundamentación legal de este estudio se respaldó en la exigencia de analizar el marco normativo fiscal vigente y su incidencia en el comportamiento de los obligados tributarios. Zúñiga y Martínez (2022) sostuvieron que comprender la legislación resultó crucial para valorar su eficacia y la integridad en su ejecución.

Ante este escenario general, el estudio referente al artículo 189 del Código Fiscal no únicamente adquirió trascendencia académica, sino que conllevó implicancias prácticas en la elaboración de políticas estatales orientadas a fortalecer el cumplimiento impositivo y garantizar una mayor justicia tributaria en el ámbito nacional.

Justificación metodológica

La investigación fue ejecutada desde una perspectiva técnica de naturaleza cualitativa, lo cual permitió una exploración profunda de los elementos socioculturales y contextuales que influyen en la realización de conductas de evasión fiscal.

En consonancia con lo planteado por Tracy (2021), la rigurosidad en los estudios cualitativos se sustenta en la utilización de metodologías flexibles, que distinguen claramente entre las técnicas aplicadas y los propósitos de la indagación. Esta estrategia metodológica resultó especialmente adecuada para analizar los comportamientos de los contribuyentes ante la observancia de sus deberes tributarios facilitando la identificación de distintos aspectos que podrían estar vinculados al surgimiento de comportamientos defraudatorios en el contexto peruano.

1.4 Objetivo general y específicos

1.4.1 Objetivo general

Determinar de qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria.

1.4.2 Objetivos específicos

Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al artículo 189 del Código Tributario.

1.5 Alcances y limitaciones del estudio

1.5.1 Alcances del estudio

La finalidad de este estudio consistió en analizar la incidencia del artículo 189 del régimen tributario en la configuración jurídica del ilícito de evasión, con énfasis particular en la utilización de la regularización fiscal como mecanismo legal para exonerar de responsabilidad penal en supuestos de infracciones impositivas. Igualmente, se tomaron en cuenta sus efectos sobre el rendimiento recaudador del Estado.

Para tal fin, se evaluaron tanto las disposiciones normativas vigentes como las posibles reformas orientadas a optimizar la eficiencia del régimen impositivo. La investigación fue conducida mediante un enfoque cualitativo, utilizando la revisión bibliográfica y entrevistas a expertos como métodos centrales de obtención de datos.

1.5.2 Limitaciones del estudio

Dentro de las restricciones principales se identificó la complicación para obtener datos específicos relativos a casos de evasión fiscal. De igual manera, la dependencia de la legislación vigente en 2025 supone que cualquier cambio ulterior podría influir en la validez de los hallazgos.

La falta de estudios previos específicos sobre el tema dificultó la comparación de hallazgos, así como, las restricciones de tiempo y recursos. Pese a estas restricciones, el estudio aporta al análisis académico y legal respecto a la eficacia del artículo 189 del régimen tributario en la prevención de la evasión fiscal en Perú.

CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes del estudio

En lo que respecta a la categoría de regularización tributaria, una investigación realizada en Panamá tuvo como objetivo analizar cómo, a pesar de la comisión de una infracción fiscal, los contribuyentes que han defraudado al Estado pueden acogerse a la regularización de su situación sin enfrentar consecuencias penales. El estudio concluyó que dicho proceso de regularización debe ejecutarse con anterioridad al comienzo de cualquier trámite de verificación, denuncia o examen por parte del organismo tributario (Comisión Nacional de Blanqueo de Capitales, 2017).

Por otro aspecto, en el entorno jurídico español se efectuó un análisis enfocado en valorar los instrumentos de fiscalización vinculados con la adecuada aplicación de impuestos y el deber de las responsabilidades fiscales por parte de los contribuyentes. La principal inferencia de esa indagación indicó la trascendencia de considerar la situación tributaria del sujeto pasivo únicamente cuando este haya reconocido plenamente su adeudo y realizado el abono íntegro pertinente (Jorquera, 2022).

Respecto a la dimensión de evasión fiscal en Indonesia, una investigación dirigida a analizar los elementos de la percepción ética sobre la elusión tributaria determinó que, la percepción ética es un punto predictivo significativo del cumplimiento tributario voluntario (Saragih y Putra, 2021). De igual manera, en Alemania, un estudio que se centró en los hallazgos clave para comprender las conductas de fraude fiscal reveló la compleja interacción entre comportamientos individuales y evaluaciones de riesgo en la incidencia de la defraudación fiscal (Al-Asfour y McGee, 2024).

Por otro lado, en España, se realizó una investigación enfocada en los órganos de control tributario y la relación existente con la Fiscalía para establecer el grado de eficacia en la sanción del delito de defraudación. Esta investigación concluyó en la identificación de dos elementos esenciales para detectar oportunamente el delito: la liquidación vinculada y el informe pericial enviado a la Fiscalía (Bonshoms, 2024).

De modo similar, en territorio venezolano se efectuó un estudio enfocado en la normalización fiscal, bajo óptica cultural y el acatamiento tributario, donde se destaca que los sujetos pasivos no evidencian una definida inclinación hacia el cumplimiento de la obligación de cancelar el gravamen legal (Aparicio, et al., 2023).

De acuerdo con las investigaciones realizadas para la categoría regularización tributaria, reflejaron la implementación de enfoques cualitativos y cuantitativos. Respecto a los instrumentos utilizados, se encuentran entrevistas y revisiones documentales. El estudio realizado en Panamá empleó un enfoque cualitativo utilizando el análisis de doctrina comparada, el trabajo de España combina la revisión documental con un análisis normativo; por su parte, la investigación llevada a cabo en Venezuela aplicó un enfoque cuantitativo utilizando cuestionarios cerrados (CNBC, 2017; Jorquera, 2022; Aparicio, et al., 2023).

En cuanto a las investigaciones revisadas para esta categoría a nivel internacional, en España, Béjar (2024) llevó a cabo un estudio que examinó las interacciones entre los procedimientos fiscales y las infracciones perpetradas contra el tesoro público, aplicando un enfoque cualitativo bajo el análisis de fichas documentales. Entre sus principales hallazgos, se destacó la importancia de establecer con precisión el momento en que surgen los indicios del ilícito fiscal, así como la identificación de una falta de delimitación clara en los procedimientos de regularización tributaria.

Con base en las técnicas aplicadas, los artículos de Saragih y Putra (2021) emplearon un análisis normativo y de derecho comparado relacionado con la defraudación tributaria. Por su parte, Al-Asfour y McGee (2024) realizaron una diferenciación entre las conductas que constituyen fraude tributario. Asimismo, Bonshoms (2024) establece la conexión existente con la Fiscalía como un factor determinante para el éxito en la penalización del ilícito.

En relación con los estudios presentados para la categoría defraudación tributaria, abordaron el ilícito de defraudación y su grado de persecución; para ello utilizaron métodos comparativos, analíticos e interpretativos. Asimismo, emplearon instrumentos como el análisis de fuentes documentales como sentencias, jurisprudencia, acuerdos plenarios y doctrinas en los países de Indonesia, Alemania, España y Perú.

En el ámbito nacional, se llevaron a cabo estudios vinculados a la regularización tributaria. Uno de ellos se centró en analizar el agravio del delito fiscal en el Perú, concluyendo que los reducidos índices de captación fiscal y la persecución penal de infracciones tributarias constituyen una dificultad relevante (García, 2022). Por tal motivo, sería adecuado estudiar experiencias internacionales donde la implementación de políticas penales tributarias haya logrado éxito, con el objetivo de identificar estrategias aplicables al contexto peruano.

En otros estudios nacionales vinculados a esta misma categoría, Carranza (2021) abordó el asunto de la modificación del artículo 189 y la naturaleza de la figura de regularización, en los cuales concluyó en la necesidad de emplear herramientas adecuadas para prevenir los delitos fiscales. Esta investigación evidencia la exigencia al operador jurídico de aplicar correctamente esta medida dentro de los límites que establezca la norma. Esto coincide con Mendoza (2021), quien se centra en el cumplimiento del propósito de la regularización, concluyendo que no se logra su objetivo, por lo que resulta relevante promover la modificación como propuesta legislativa.

Asimismo, un estudio centrado en el análisis de la defraudación tributaria como una amenaza al interés general arrojó la identificación de las causales necesarias para que se configure este delito (Centeno, et al., 2021). En una investigación distinta, se examinó la conexión entre el tema, el efecto y las ganancias del defraudador tributario para calificarlo como autor del delito. El resultado abarcó la solicitud de la SUNAT, ya que únicamente posee efectos obligatorios para el Ministerio Público y no para el Órgano Judicial, a diferencia, por ejemplo, de las decisiones penales del Legislativo (Servigón, 2022).

En otros trabajos nacionales vinculados; Antón, et al., (2022) aborda el porcentaje de fraude realizado por los contribuyentes, y cómo la pérdida fiscal incide en la inversión social en áreas como salud, educación, protección social, entre otras. Esta investigación reveló aún los grandes obstáculos y obstáculos en el combate contra la evasión fiscal. Esto concuerda con Medina (2023), que se concentra en la labor de fiscalización para prevenir el ilícito, persiguiendo el cambio de estrategias para la adopción de decisiones más adecuadas en materia tributaria con el fin de contribuir a la recaudación voluntaria de cada contribuyente.

En Perú, los artículos expuestos anteriormente permitieron evidenciar la necesidad de ajuste a las herramientas necesarias para prevenir los delitos fiscales (García, 2022; Carranza, 2021; Mendoza, 2021). Asimismo, se respaldaron en análisis pragmáticos y ponderación de Resoluciones del Tribunal Fiscal, lo cual permitió examinar las estrategias para la adopción de mejores decisiones en materia tributaria (Centeno, et al., 2021; Servigón, 2022; Antón, et al., 2022; Medina, 2023).

Por su parte, Braña (2022) desarrolló una investigación centrada en la regularización fiscal en situaciones donde el contribuyente ya ha incurrido en delito y busca revertir su situación jurídica para reintegrarse a la legalidad. Su metodología se basó en el análisis normativo y doctrinal. Como conclusión, se determinó la necesidad de evaluar críticamente los alcances del precepto legal, así como los criterios del Derecho Penal involucrados, en tanto que estos pueden llevar a la exclusión de la responsabilidad fiscal del infractor.

De modo análogo, Pastor (2023) realizó una indagación cuyo propósito consistió en estudiar el abono como requisito ineludible, ya sea de manera inmediata o parcelada, para la regularización del pasivo impositivo como vía para restituir la juridicidad. Empleando una aproximación cualitativa, determinó que la formalización puede conllevar a la liberación de imputación penal; no obstante, advirtió que tal figura podría concebirse como un obstáculo para consumir el ilícito. La exploración deja en claro la continua polémica presente respecto de la restitución del perjuicio y el procedimiento de subsanación.

Por otro lado, Caamaño (2021) analizó la imputación criminal en el marco de los ilícitos tributarios mediante una técnica dogmático-conceptual y jurisprudencial basada en el examen teórico. Su investigación concluyó que la culpabilidad penal por defraudación al erario público se atribuye a quienes evaden el cumplimiento tributario, exigiendo para ello la concurrencia de intención dolosa. Asimismo, indicó que dicha acusación penal no se restringe a individuos físicos, sino que también abarca a entidades comerciales.

De igual manera, Vizcarra (2023) analizó el concepto de la regularización tributaria en vínculo con la captación del impuesto sobre la renta empresarial, aplicando una metodología descriptiva, explicativa, correlacional y no experimental. Su estudio concluyó que existen

discrepancias con la autoridad recaudadora y subrayó la necesidad de que la solicitud de regularización sea precisa y explícita respecto al delito fiscal, lo que evidencia las deficiencias presentes en el proceso de recaudación y la incorrecta interpretación de esta figura.

En línea con lo anterior, Borda (2022) desarrolló una investigación cuyo propósito fue evaluar la adecuación del tratamiento de los delitos fiscales en el marco normativo peruano, empleando un enfoque cualitativo con diseño fenomenológico. La deducción central indicó que las complicaciones residen en la implementación operativa de las disposiciones, dada su sofisticación y tecnicismo, lo cual ha originado múltiples lecturas durante su aplicación. Igualmente, se resaltó la trascendencia de los dictámenes emitidos por la SUNAT como elementos sustanciales para el ente persecutor en la indagación de ilícitos fiscales penales.

Finalmente, Herrera (2024), en su indagación para sugerir la modificatoria del artículo 189 del régimen tributario con el objetivo de lograr la finalidad de la política fiscal, empleó una perspectiva cualitativa con el recurso metodológico de revisión documental, arribando a la inferencia de que tal precepto no satisface la meta para la cual fue instaurado, es decir, recuperar los fondos que dejaron de ingresarse. En tal dirección, resulta imprescindible que los magistrados supremos se aparten del sentido literal de este y le confieran una lectura finalista para que cumpla los objetivos que impulsa la política tributaria.

2.2 Bases teóricas

Categoría 1: Regularización tributaria

Definición y desarrollo histórico de la regularización tributaria

La regularización tributaria se refiere a los esfuerzos realizados por los gobiernos para formalizar y optimizar el sistema fiscal, buscando maximizar la recaudación y reducir la evasión. Esta práctica ha evolucionado históricamente, reflejando cambios económicos y sociales en diversas naciones (Gil et al., 2021; Pérez & Negrete, 2023).

A través del tiempo, se han ejecutado múltiples tácticas dirigidas a enfrentar la economía irregular y a estimular la observancia de deberes fiscales, conformando un

esquema legal centrado en el impulso de la justicia tributaria (Pérez & Negrete, 2023; Rosado et al., 2024).

En el ámbito latinoamericano, los estudios realizados por Pérez y Negrete (2023) destacan el marco tributario en Ecuador, subrayando la importancia de mantener una planificación fiscal sostenida, especialmente en sectores vulnerables y populares. Complementariamente, Gil et al. (2024) ponen de relieve la consecuencia sustancial de la defraudación tributaria, enfatizando la necesidad de diseñar estrategias específicas para incentivar la formalización. La escasa conciencia de tributación se vincula recurrentemente con elevados niveles de informalidad, constituyendo un desafío crítico para la administración fiscal (Rosado et al., 2024; Cedeño-Mendoza & Mendoza-Fernández, 2023).

Finalmente, la conciencia impositiva se reconoce como elemento crucial en la transformación de los procedimientos de formalización tributaria. De acuerdo con la investigación de Calvas et al. (2024) y Rosado et al. (2024), una formación fiscal afianzada mantiene una conexión directa con el acatamiento efectivo de las cargas impositivas, lo que indica que una instrucción adecuada puede fortalecer la captación y mitigar la elusión.

En tal sentido, las propuestas pedagógicas promovidas por Mendoza et al. (2022) resultan esenciales para cultivar una asimilación profunda y consciente de los compromisos tributarios dentro de la colectividad social.

Características y objetivos de la regularización tributaria

La regularización tributaria se distingue por ser un procedimiento a través del cual los contribuyentes intentan ajustar su situación fiscal a las disposiciones vigentes, asegurando claridad y cumplimiento en el pago de tributos. Este procedimiento no únicamente busca normalizar los compromisos impositivos, sino también incentivar una conciencia de acatamiento que sustente la validez del régimen fiscal y estimule el desarrollo colectivo y financiero (Valerio et al., 2023; Calvas et al., 2024).

Según Calvas et al. (2024), uno de los objetivos primordiales de la formalización impositiva radica en fortalecer la captación tributaria, lo cual posibilita al aparato estatal garantizar la sustentación de prestaciones públicas esenciales. La presencia de una cultura

tributaria idónea se halla estrechamente relacionada con la voluntad de los sujetos para cumplir sus obligaciones fiscales, puesto que una comunidad instruida exhibe menor inclinación hacia la evasión fiscal estructurada.

De forma paralela, Robles et al. (2023) subrayan la trascendencia de centrar iniciativas en la instrucción y difusión fiscal para estimular una conciencia de observancia entre los contribuyentes activos. Esto conlleva la aplicación de tácticas dirigidas a ilustrar a los obligados tributarios sobre sus prerrogativas y responsabilidades, facilitando así su inserción dentro del entramado jurídico vigente. En tal marco, la regularización impositiva supera su condición normativa para erigirse en un recurso que afianza la credibilidad ciudadana en el esquema tributario.

Principios jurídicos aplicables a la regularización tributaria

Los principios jurídicos que rigen la regularización tributaria son fundamentales para asegurar un régimen fiscal equilibrado y eficaz. Estos fundamentos normativos regulan la interacción entre los sujetos pasivos y el ente tributario, promoviendo la certidumbre legal, la claridad y la salvaguarda de derechos fundamentales. La aplicación adecuada de dichos principios resulta crucial para consolidar la credibilidad en el régimen tributario, lo cual, a su vez, promueve la regularización voluntaria y la observancia de las responsabilidades tributarias. (Mendoza, 2023).

En esta línea, García et al. (2022) resaltan que uno de los principios cardinales es el de legalidad, que requiere que las disposiciones fiscales sean nítidas y anticipables, permitiendo conocer anticipadamente las deudas fiscales. Este principio garantiza que las cargas tributarias se impongan de manera equitativa y fomenta una actitud responsable frente al cumplimiento tributario. De igual modo, el postulado de aptitud contributiva dispone que los gravámenes deben mantener correspondencia con la solvencia financiera del obligado, previniendo cargas tributarias desmedidas o desequilibradas.

Adicionalmente, el postulado de equidad relativa resulta crucial en la aplicación de penalidades por faltas fiscales. Aunque no se ha encontrado una referencia específica que apoye este punto en el texto original, se sostiene que la proporcionalidad asegura que las

penalidades sean congruentes con la severidad de la transgresión, evitando así castigos excesivos que podrían desincentivar el deber tributario. Este enfoque protege y permite que la administración tributaria actúe de manera más efectiva en la promoción de la regularización tributaria y en la reducción de la defraudación.

Teorías que sustentan la regularización tributaria

Teoría de la justicia tributaria

La Teoría de la Justicia Tributaria se enfoca en el examen de principios imparciales y justos que orientan la imposición y gestión de tributos en una sociedad. Este enfoque moral busca asegurar que el peso impositivo sea asignado de forma justa entre los contribuyentes, respetando principios como la solidaridad y la progresividad. Al considerar aspectos económicos, sociales y políticos, se establece una relación entre la justicia fiscal y el progreso social, donde un sistema tributario justo puede contribuir al bienestar colectivo (Calvas et al., 2024).

En este marco, Calvas et al. (2024) afirman que la conciencia tributaria sostiene el rol esencial en la percepción de justicia del sistema fiscal. Una firme conciencia fiscal no solo asegura la observancia de los deberes impositivos, sino que impulsa la credibilidad entre el gobierno y la población, fortaleciendo así la legitimidad en la recaudación de tributos. Además, la justicia tributaria exige la adecuada transparencia en el uso de estos recursos, mostrando el uso final de estos para garantizar que se empleen en el bien común (Calvas et al., 2024).

Por otro lado, Medina y Zurita (2024) sostienen que el respeto a la igualdad y a la proporcionalidad son esenciales para lograr la justicia tributaria. Esto significa que los tributos se deben ajustar a la capacidad contributiva de cada contribuyente, asegurando que quienes tienen mayores recursos, contribuyan de manera proporcional a su situación. La implementación de políticas fiscales que aborden estos aspectos es crucial para reducir la evasión (Medina & Zurita, 2024). En conclusión, la integración de principios como la equidad, transparencia y educación tributaria es fundamental para fortalecer la justicia tributaria en cualquier nación.

Teoría del intercambio fiscal

La Teoría del Intercambio Fiscal se basa en la conexión recíproca entre los ciudadanos y el Estado en el escenario de la tributación. Esta teoría sostiene que los impuestos deben verse como un intercambio, donde los contribuyentes aportan al financiamiento de productos y prestaciones públicos a cambio de los beneficios que estos producen. La justicia y la equidad son pilares fundamentales de este intercambio, resaltando que una mejor distribución de la carga tributaria puede generar mayor legitimidad y aceptación por parte de los obligados tributarios en la observancia de sus responsabilidades fiscales (Medina & Zurita, 2024).

En concordancia con Ramírez et al. (2021), la sensación de que las cargas impositivas aportan a la optimización de la calidad de vida y el bienestar social resulta fundamental para reforzar el sentido de reciprocidad. Si los obligados tributarios perciben que sus aportaciones son empleadas de manera eficiente para el progreso de infraestructura, educación y salud pública, estarán más inclinados a observar sus deberes fiscales (Ramírez et al., 2021).

Además, señalaron que la corrupción y la falta de transparencia pueden erosionar esta confianza, haciendo que el intercambio fiscal sea percibido como injusto (Ramírez et al., 2021).

Por otro lado, Medina y Zurita (2024) enfatizan que la planificación tributaria debe considerar las realidades económicas de los obligados, garantizando que el sistema tributario no solo sea justo, sino también efectivo en la recaudación (Medina & Zurita, 2024). Estos autores argumentan que un enfoque en la equidad fiscal contribuye a un intercambio entre el Estado y el contribuyente más saludable, donde ambos se benefician. La existencia de un panorama de cooperación y confianza es crucial para la sostenibilidad de la Teoría del Intercambio Fiscal en cualquier sociedad.

Teoría de la cultura tributaria y responsabilidad ciudadana

La Teoría de la Cultura Fiscal y Responsabilidad Ciudadana vincula la implicación activa de los habitantes en el sistema tributario con el desarrollo de una conciencia que fomente el deber y respeto hacia las responsabilidades fiscales. Esta teoría sostiene que, al incentivar el conocimiento y la conciencia sobre la relevancia de los tributos, se refuerza no

solo la responsabilidad fiscal, sino también la legitimidad del Gobierno en la gestión de los fondos públicos, promoviendo de este modo una conducta tributaria ética (Villarreal-Chiriboga et al., 2024).

Villarreal-Chiriboga et al. (2024) afirman que, una cultura fiscal robusta se basa en la comprensión mutua entre el Estado y los ciudadanos, en la que ambos reconocen que el abono de tributos constituye una inversión en el bienestar común. Esta responsabilidad social se manifiesta en la voluntad de los habitantes para cooperar, al percatarse de que sus contribuciones son empleadas para optimizar los servicios públicos y resolver desafíos sociales (Villarreal-Chiriboga et al., 2024). Por tanto, el impulso de iniciativas formativas que informen sobre el uso eficiente de los recursos recaudados es esencial para fomentar una ciudadanía responsable y participativa.

Por su parte, Zambrano et al. (2023) subrayan que, la responsabilidad ciudadana también incluye denunciar irregularidades en la gestión pública, lo cual refuerza el control social y favorece una mayor transparencia en la administración gubernamental. De esta manera, la interacción entre la cultura fiscal y la responsabilidad ciudadana facilita la generación de un ambiente de seguridad y colaboración, donde los ciudadanos se convierten en aliados del Estado en la búsqueda de una mayor justicia tributaria (Witt & Silva, 2023). Impulsar esta interdependencia es clave para superar los obstáculos que dificultan el eje tributario.

Beneficios y limitaciones de la regularización tributaria

Impacto en la recaudación fiscal

El impacto en la recaudación fiscal constituye un tema esencial para la sostenibilidad económica de una nación, dado que, los recursos tributarios son imprescindibles para el financiamiento de servicios públicos y proyectos sociales. La eficacia de la captación impositiva se ve condicionada por diversos factores, abarcando la configuración tributaria, la evasión fiscal y la conciencia tributaria. Un régimen fiscal eficiente no solo optimiza la recaudación, sino que también impulsa la equidad y la responsabilidad cívica en el cumplimiento de las cargas tributarias (Rosado et al., 2024).

Conforme a Ibarra-Carrera et al. (2023), la defraudación tributaria representa uno de los principales obstáculos para la captación impositiva en Ecuador, afectando de modo significativo el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes. Este fenómeno podría mitigarse mediante políticas fiscales adecuadamente diseñadas y un mayor nivel de sensibilización sobre la relevancia del cumplimiento tributario, lo que favorecería fortalecer la capacidad estatal para incrementar sus ingresos fiscales (Ibarra-Carrera et al., 2023).

Por otro lado, el análisis de Rosado et al. (2024) destaca que una cultura tributaria robusta ejerce un efecto positivo en la captación tributaria, al estimular el respeto de los contribuyentes hacia sus obligaciones fiscales. En su estudio, se demuestra que los países con una cultura consolidada exhiben niveles superiores de recaudación, subrayando la importancia de programas educativos y campañas de sensibilización que fomenten el cumplimiento de las cargas tributarias (Rosado et al., 2024).

Incentivos para el contribuyente en la regularización

Los estímulos para el contribuyente en la regularización tributaria son herramientas esenciales que pretenden fomentar el cumplimiento de las responsabilidades tributarias y disminuir la evasión. Estos incentivos pueden adoptarse en distintas modalidades, tales como disminuciones de sanciones, facilidades de pago o ventajas fiscales que favorezcan la formalización de actividades económicas. Cuando se ejecutan correctamente, estos mecanismos no solo aumentan la recaudación tributaria, sino que también ayudan a crear un clima de confianza entre los contribuyentes y la administración fiscal (García et al., 2022).

García et al. (2022) sostienen que las tácticas de información y asesoría al contribuyente son fundamentales para el éxito de los incentivos fiscales. Estas tácticas buscan instruir a los contribuyentes sobre la relevancia de su involucramiento en el sistema tributario y cómo pueden aprovechar incentivos específicos al regularizar su situación. La claridad en el uso de los recursos obtenidos también motiva a los contribuyentes a cumplir con sus deberes, al generar una percepción favorable sobre el impacto de sus aportes en la sociedad (García et al., 2022).

Arciniegas-Paspuel et al. (2023) subrayan que las reformas fiscales que incluyen incentivos precisos y cuantificables pueden resultar en un aumento considerable de la recaudación tributaria. Estas reformas no deben concentrarse únicamente en castigar el incumplimiento, sino también en premiar la conformidad, lo cual es crucial para modificar la cultura tributaria. Implementar un sistema de incentivos puede ser un factor decisivo para lograr una mayor adherencia de los contribuyentes, mejorando de este modo el panorama fiscal del país (Arciniegas-Paspuel et al., 2023).

Casos de éxito y fracasos en la regularización tributaria

Los casos de triunfo y fracaso en la regularización tributaria ofrecen lecciones valiosas respecto a la eficiencia de las estrategias fiscales y la interacción entre el Estado y los contribuyentes. En particular, la implementación de métodos adecuados para facilitar la regularización puede originar un incremento en la captación y el fortalecimiento de la cultura tributaria. Sin embargo, la ausencia de formación fiscal y la informalidad empresarial pueden conducir a fracasos, lo que enfatiza la importancia de adaptar las políticas a las circunstancias locales (Sangrador & Fernández-Rodríguez, 2024).

Rosado (2024) presenta un análisis de casos exitosos en programas de regularización fiscal en la provincia de Los Ríos, donde se evidenciaron progresos notables en la captación debido a campañas educativas y de sensibilización tributaria. Estas tácticas permitieron a los contribuyentes comprender mejor sus deberes y el efecto positivo de su observancia en la colectividad (Rosado et al., 2024). La correlación entre cultura tributaria y captación fue patente, lo que demuestra que las inversiones en instrucción y comunicación generan resultados beneficiosos en la conducta fiscal de los ciudadanos.

Por otra parte, una investigación de Alarcón et al. (2023) resalta los reveses en la regularización tributaria en comunidades mineras del Perú, donde la carencia de conocimiento sobre las normativas fiscales y la corrupción limitaron el éxito de las iniciativas propuestas. Este contexto refleja que, pese a los esfuerzos gubernamentales, cuando no se consideran los factores culturales y socioeconómicos, las políticas de regularización pueden fracasar, conduciendo a una alta tasa de evasión y elusión fiscal (Valerio et al., 2023).

Problemática en la aplicación de la regularización tributaria en Perú

El análisis del marco regulatorio vigente respecto a la regularización tributaria en Perú evidencia la relevancia de contar con normas claras y eficaces que faciliten el cumplimiento de las obligaciones fiscales tanto de los ciudadanos como de las entidades empresariales. En este contexto, la estructura fiscal y las estrategias implementadas resultan esenciales para estimular la formalización de las actividades económicas y reducir la evasión fiscal. El cuerpo normativo debe adaptarse continuamente a las transformaciones socioeconómicas del territorio para ser efectivo en la recaudación de tributos y en la generación de incentivos para los contribuyentes (Valerio et al., 2023).

Según lo señalado por Valerio et al. (2023), uno de los factores a considerar en la regularización tributaria en Perú es la implementación del Sistema Integrado de Registros Electrónicos (SIRE), cuyo objetivo consiste en modernizar y agilizar los procesos tributarios. Esta iniciativa resulta fundamental, puesto que busca incrementar la eficiencia en la gestión fiscal y optimizar la captación de impuestos. No obstante, la eficacia de dicho sistema dependerá del acceso a la información, la educación tributaria y la capacitación de los contribuyentes en su manejo. La carencia de comprensión de las normativas fiscales por parte de la población podría constituir un obstáculo significativo para el éxito de la regularización.

De igual manera, un estudio realizado por Rosado et al. (2024) resalta la influencia de la cultura tributaria en el acatamiento de las responsabilidades fiscales y su vinculación con el marco regulatorio. El fortalecimiento de la cultura tributaria, mediante campañas formativas y de sensibilización, es vital para fomentar el respeto hacia las normativas fiscales y para que los contribuyentes valoren la relevancia de sus aportaciones al Estado. Por lo tanto, el diseño de un marco normativo que no solo promueva la formalización, sino que además considere las particularidades culturales de la población, resulta indispensable para alcanzar una recaudación tributaria eficiente.

Percepción ciudadana sobre la regularización tributaria

La apreciación ciudadana sobre la regularización tributaria desempeña un rol primordial en la eficiencia de las políticas fiscales de un Estado. Es crucial que los

contribuyentes comprendan la relevancia de sus responsabilidades fiscales y cómo estas aportaciones repercuten directamente en el progreso social y económico. Un mayor entendimiento y valoración del sistema tributario puede propiciar un ambiente más inclinado al cumplimiento voluntario de las responsabilidades fiscales, lo que, a su vez, optimiza la recaudación y la estabilidad financiera del Estado (Calvas et al., 2024).

Un análisis realizado por Calvas et al. (2024) señala que la cultura tributaria de la población está íntimamente vinculada con su percepción del sistema fiscal. Cuando los ciudadanos perciben que existen beneficios tangibles de los recursos que aportan mediante tributos, como servicios públicos eficientes y transparentes, es más probable que cumplan con sus responsabilidades tributarias. Esta correlación subraya la trascendencia de que la administración tributaria implemente tácticas eficaces de comunicación y educación para modificar la percepción desfavorable hacia la tributación en ciertos segmentos de la población (Calvas et al., 2024).

Por otra parte, Martínez et al. (2023) subrayan que la escasez de información y formación sobre la normativa tributaria incide negativamente en la percepción ciudadana, originando desconfianza en el destino de los recursos recaudados por el Estado. Informar a la población sobre el uso de los fondos públicos y el impacto de su contribución es fundamental para mejorar la cultura tributaria. Un enfoque pedagógico que incorpore la tributación en el ámbito educativo y comunitario podría conllevar un aumento considerable en la aceptación y cumplimiento de las responsabilidades fiscales por parte de los contribuyentes (Rivera & Cujano, 2023).

En conclusión, promover una cultura tributaria favorable y brindar formación adecuada sobre la legislación fiscal son acciones determinantes para optimizar la percepción ciudadana y, en última instancia, elevar el cumplimiento de las responsabilidades fiscales.

Relación entre la regularización y la defraudación tributaria

La relación entre la regularización y el fraude tributario constituye un aspecto fundamental en el análisis del sistema impositivo y su eficacia. La regularización tributaria pretende establecer un entorno donde los contribuyentes puedan cumplir sus obligaciones

fiscales de manera eficaz y equitativa. No obstante, el fraude tributario, definido como el acto intencional de evadir o eludir las cargas fiscales, menoscaba estos esfuerzos y puede generar desconfianza en el sistema impositivo, afectando así la recaudación tributaria y la financiación de servicios públicos esenciales (Rosado et al., 2024).

En la misma línea (Rosado et al., 2024), una cultura fiscal sólida es crucial para reducir los índices de fraude. Esto implica que la formación y la sensibilización sobre los deberes fiscales fomentan una mayor disposición de los contribuyentes a regularizar su estatus. El estudio señala que las iniciativas educativas que tratan sobre la relevancia de la tributación y sus beneficios para la colectividad pueden promover un contexto en el que los contribuyentes se sientan impulsados a cumplir, disminuyendo así las tasas de defraudación y optimizando la recaudación tributaria (Rosado et al., 2024).

Por otro lado, un análisis de Calvas et al. (2024) subraya que la eficacia de las medidas de regularización fiscal está íntimamente ligada a la transparencia y la confianza en las entidades competentes. La falta de credibilidad de la administración fiscal puede hacer que los contribuyentes perciban la regularización como un esfuerzo fútil, fomentando el fraude. Los autores sugieren que, para enfrentar esta problemática, es imprescindible implementar procedimientos claros y equitativos que demuestren el uso correcto de los recursos del Estado, lo cual podría, a largo plazo, mitigar el fraude fiscal en el país (Calvas et al., 2024).

Limitaciones del artículo 189 del Código Tributario en la regularización

El artículo 189 del Código Tributario en Perú dispone métodos y procedimientos para la regularización fiscal; no obstante, presenta diversas restricciones que inciden en su eficacia. Uno de los problemas más notorios es la falta de precisión en los procedimientos, lo que provoca confusión entre los contribuyentes y dificulta su capacidad para cumplir con las responsabilidades tributarias. Este escenario de incertidumbre puede dar lugar a una baja tasa de regularización, así como a un incremento de la defraudación tributaria, lo que contraviene los fines del propio artículo (Calvas et al., 2024).

Según el análisis de Bardalez y Gastulo (2021), uno de los principales impedimentos en la aplicación del artículo 189 es la percepción negativa que ciertos contribuyentes

mantienen respecto a la administración tributaria. Esta perspectiva se ve reforzada por la desconfianza en que los recursos recaudados serán empleados de manera eficiente para el bienestar colectivo. Asimismo, los autores subrayan que los plazos limitados para regularizar situaciones fiscales, establecidos por el mismo artículo, pueden llevar a decisiones precipitadas que no necesariamente resuelven los problemas tributarios de los contribuyentes (Bardalez & Gastulo, 2021).

Por otro lado, Calvas et al. (2024) resaltan que las limitaciones del art. 189 podrían abordarse mediante un enfoque más formativo y de sensibilización sobre la relevancia de la regularización tributaria. Los mecanismos actuales no contemplan adecuadamente la necesidad de fomentar una cultura tributaria que impulse el cumplimiento voluntario y la confianza en el sistema. Fortalecer los aspectos educativos en la implementación de dicho artículo podría ser una medida clave para incrementar la eficacia de la regularización tributaria en Perú (Calvas et al., 2024).

Propuesta de mejora en la regularización tributaria

Reformas al artículo 189 del Código Tributario

Las modificaciones al artículo en cuestión en Perú resultan fundamentales para optimizar el proceso de regularización tributaria y enfrentar la defraudación fiscal. Este precepto, que establece los mecanismos para regularizar adeudos tributarios, ha sido objeto de cuestionamientos por su inflexibilidad y carencia de precisión, lo cual obstaculiza el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes. Es indispensable que cualquier reforma atienda estas inquietudes, facilitando el procedimiento de regularización y fomentando una cultura de observancia fiscal (Adrianzen, 2023).

Según Guzmán y Pineda (2024), una de las sugerencias para reformar el artículo 189 es incrementar el período de gracia ofrecido a los contribuyentes para que puedan regularizar sus deudas sin incurrir en sanciones excesivas. Este enfoque permitiría a los contribuyentes una mayor flexibilidad y tiempo para hacer frente a sus obligaciones tributarias, contribuyendo así a una disminución de la defraudación tributaria. Además, mejorar la comunicación de las

reformas y la capacitación del personal en las administraciones tributarias también se consideran fundamentales para el éxito de cualquier modificación (Navas-Mejía et al., 2024).

Por otra parte, la indagación realizada por Morales et al. (2020) destaca la relevancia de instaurar un enfoque más inclusivo en la reforma del art. 189, que no solo beneficie a grandes contribuyentes, sino también a pequeñas y medianas empresas que frecuentemente enfrentan mayores obstáculos en la regularización. Incorporar mecanismos que contemplen las particularidades económicas de estos sectores resultaría esencial para alcanzar una mejora en la captación fiscal en el país. Finalmente, una reforma integral y adecuadamente comunicada al público podría transformar la relación entre la administración tributaria y los contribuyentes, fomentando confianza (Budds, 2020).

Categoría 2: Defraudación tributaria

Definición y origen de la defraudación tributaria

La defraudación tributaria se define como el acto deliberado de evadir el pago de tributos mediante estratagemas ilícitas que distorsionan la obligación fiscal impuesta por la normativa vigente. Este fenómeno representa un reto significativo para las autoridades fiscales a nivel mundial, puesto que no solo afecta la captación de recursos tributarios, sino que también socava la confianza ciudadana en el sistema tributario. La defraudación puede manifestarse a través de diversas prácticas, tales como la omisión de ingresos, la falsificación documental o el empleo de estructuras complejas para disminuir la carga fiscal.

De acuerdo con Ruiz et al. (2021), el origen de la defraudación tributaria se encuentra en la falta de conciencia ciudadana sobre la importancia del cumplimiento fiscal y el rol de los tributos en la financiación de servicios públicos.

En este marco, la cultura tributaria desempeña un rol esencial, dado que, un bajo nivel de instrucción y conocimiento sobre las obligaciones fiscales puede fomentar actitudes evasivas entre los contribuyentes. Este estudio resalta cómo la ausencia de sanciones efectivas y la percepción de falta de transparencia en la administración de los recursos también contribuyen a la promoción de la defraudación.

Por otra parte, la investigación de Pérez & Negrete (2023) examina la relación entre el contexto económico y la defraudación tributaria, subrayando que, en períodos de crisis o inestabilidad, los contribuyentes son más propensos a considerar la defraudación como una alternativa viable para preservar su rentabilidad. Este estudio concluye que, para abordar este fenómeno eficazmente, se requiere una estrategia integral que combine medidas punitivas con programas formativos que fortalezcan la cultura de cumplimiento y respeto hacia las obligaciones fiscales.

Clasificación de la defraudación tributaria según el Código Tributario

La defraudación fiscal se divide en múltiples categorías según el Código Tributario, brindando un marco legal específico para enfrentar las diversas formas en que los contribuyentes pueden incumplir sus deberes fiscales. Una de las modalidades más comunes es la defraudación por conducta, que incluye prácticas tales como la presentación de declaraciones falsas o la ocultación de ingresos. Este tipo de fraude acontece cuando un contribuyente realiza maniobras deliberadas para disminuir su carga tributaria, afectando la recaudación estatal y la justicia fiscal (Bardalez & Gastulo, 2021).

Las administraciones tributarias aplican medidas preventivas y correctivas para contrarrestar estas conductas y, simultáneamente, proteger los intereses económicos del Estado (Alarcón et al., 2023).

Otra modalidad relevante en la clasificación de la defraudación tributaria es la defraudación por omisión, que consiste en el incumplimiento de la obligación de declarar o abonar impuestos en los plazos estipulados. Este tipo de defraudación puede originarse por desconocimiento de los deberes fiscales, falta de asesoría o desinterés en cumplir con la normativa tributaria (Calvas et al., 2024). Según investigaciones realizadas, la carencia de educación tributaria entre los contribuyentes es un factor determinante que favorece la elevada tasa de defraudación por omisión, afectando directamente la capacidad estatal para captar ingresos (Calvas et al., 2024; Ricaurte et al., 2023).

Finalmente, el concepto de defraudación tributaria también engloba la evasión y la elusión fiscal, que aunque son prácticas diferentes, comparten el propósito de disminuir la

carga fiscal de forma ilícita o poco ética. La evasión ocurre cuando el contribuyente opta por no pagar tributos a los que está obligado, mientras que la elusión implica el uso de estrategias legales para minimizar la obligación tributaria. La distinción entre ambas es esencial, dado que la evasión se considera un ilícito penal, mientras que la elusión puede estar permitida jurídicamente (García et al., 2022; Paz et al., 2023).

Comprender estas categorizaciones resulta indispensable para implementar políticas eficaces de control y fomento de la cultura tributaria, necesarias para garantizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y enfrentar la defraudación en todas sus manifestaciones (Paolo et al., 2024).

Elementos que configuran la defraudación tributaria

La defraudación fiscal está compuesta por diversos factores que, en conjunto, determinan la manera en que los contribuyentes incumplen sus responsabilidades fiscales. Uno de estos componentes es la carencia de una cultura tributaria sólida, que se traduce en la falta de conciencia acerca de la relevancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales. Según Paz et al. (2023), una débil cultura tributaria se asocia con altas tasas de defraudación, dado que los contribuyentes pueden no advertir la vinculación entre sus aportaciones fiscales y los beneficios sociales que estas financian.

Esta falta de conciencia puede ser atribuida a la falta de educación sobre cuestiones fiscales y a una percepción errónea de que el sistema tributario es injusto, como sugieren Bueno y Cercado en su estudio sobre la cultura tributaria (Bueno & Cercado, 2023).

Otro elemento que contribuye a la defraudación tributaria es la informalidad económica. Muchos contribuyentes operan en la economía informal, donde la defraudación tributaria se convierte en una práctica habitual debido a la falta de regulaciones estrictas y control por parte del Estado. García et al. (2022), señalan que la informalidad no solo afecta los ingresos del Estado, sino que también perpetúa un ciclo de deficiencias en la educación tributaria, donde los contribuyentes carecen de la información necesaria para cumplir adecuadamente con sus obligaciones fiscales (García et al., 2022). Esta informalidad puede

ser vista como una estrategia para maximizar el beneficio económico personal a expensas del cumplimiento legal.

Finalmente, las motivaciones psicológicas y sociales también juegan un papel significativo en la defraudación tributaria. La percepción de injusticia en la distribución de cargas fiscales y beneficios sociales puede impulsar a los contribuyentes a evadir impuestos. Esto sugiere que, para combatir la defraudación tributaria, no solo es necesario implementar controles más estrictos, sino también fomentar un compromiso ético y moral hacia el cumplimiento tributario a través de campañas educativas que doten a los ciudadanos de una mayor conciencia sobre la relevancia de sus contribuciones al desarrollo social y económico del país (Sánchez et al., 2021).

Diferencias entre evasión, elusión y defraudación tributaria

Las distinciones entre evasión, elusión y defraudación tributaria resultan fundamentales para comprender el comportamiento fiscal de los contribuyentes. La evasión tributaria se define como prácticas ilícitas mediante las cuales los contribuyentes ocultan ingresos o no presentan declaraciones fiscales con el propósito de eludir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias (Calvas et al., 2024).

En contraposición, la elusión tributaria consiste en la utilización de estrategias legales para disminuir la carga fiscal, explotando vacíos o ambigüedades en la normativa tributaria (Lugo et al., 2022). Ambas conductas, aunque diferentes, contribuyen a la reducción de la base imponible del Estado, impactando negativamente la captación de impuestos y, por ende, el financiamiento de servicios públicos indispensables (Valerio et al., 2023).

Por otro lado, la defraudación tributaria se presenta como un término más amplio que abarca tanto la evasión como la elusión, pero también incluye acciones más generales que buscan obtener beneficios fiscales mediante fraudes o engaños sistemáticos a las autoridades tributarias. Esto puede incluir el uso de documentos falsos o la simulación de operaciones comerciales (Torres & Duarte, 2023).

La detección y categorización de estas conductas resultan esenciales para que las administraciones tributarias implementen estrategias eficaces de vigilancia y sanción,

procurando así robustecer la cultura fiscal y la confianza en el sistema impositivo (Alarcón et al., 2023). De esta manera, es imprescindible fomentar una educación tributaria que incentive el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, disminuyendo las tasas de evasión y elusión (García et al., 2022).

Factores que favorecen la defraudación tributaria en Perú

La defraudación tributaria en Perú se ve favorecida por una amalgama de factores estructurales y culturales. Entre ellos, la percepción adversa de los ciudadanos respecto al uso que el gobierno asigna a los recursos recaudados desempeña un papel esencial. Muchos contribuyentes, al no observar una correlación directa entre el pago de tributos y la mejora de los servicios públicos, adoptan actitudes evasivas frente a sus obligaciones fiscales (Calvas et al., 2024).

Además, la insuficiente educación tributaria y la carencia de confianza en las instituciones públicas son elementos que propician un ambiente idóneo para la defraudación (Zumaeta-Julca, 2022; Lezama et al., 2023). La ausencia de conciencia fiscal en amplios sectores de la sociedad peruana subraya la necesidad de campañas educativas que fomenten la relevancia del cumplimiento tributario como deber cívico.

Otro factor que agrava la defraudación tributaria en Perú es la limitada eficacia de la administración tributaria en la fiscalización. La escasez de recursos y la ineficacia en la aplicación de tecnologías para la detección de fraudes restringen la capacidad estatal para hacer valer las leyes fiscales (Valerio et al., 2023). Por ejemplo, la implementación de sistemas integrados de registros electrónicos ha resultado insuficiente para combatir la evasión en un contexto donde la informalidad económica predomina (Valerio et al., 2023).

Las fragilidades en la regulación y la percepción de injusticia en la carga tributaria contribuyen a que los contribuyentes consideren que evadir impuestos es una opción factible (Aparicio et al., 2023). Por consiguiente, el fortalecimiento de la cultura tributaria y la mejora de los mecanismos de control son fundamentales para abordar esta problemática de forma eficaz.

Teorías que sustentan la defraudación tributaria

Teoría del fraude fiscal

La teoría del fraude fiscal se centra en comprender las dinámicas de comportamiento de los contribuyentes y las motivaciones que los llevan a evadir sus obligaciones tributarias. Se sostiene que factores como la ética individual y la percepción de justicia social influyen significativamente en la decisión de realizar fraudes fiscales (Moreno & Salinas, 2021). La falta de conciencia tributaria y la escasa educación fiscal también se han identificado como causas comunes que propician la defraudación, sugiriendo la necesidad de estrategias educativas y de sensibilización para abordar esta problemática de manera efectiva (Vázquez & Chamorro, 2024; Arteaga, 2024).

Además, la teoría del fraude fiscal propone que la interacción entre el marco regulatorio, la percepción de riesgo de sanciones y la moralidad de los contribuyentes establece un ecosistema donde pueden prosperar tanto la evasión como la elusión fiscal (Moreno & Salinas, 2021). Estudiosos del tema han destacado la relevancia de implementar auditorías y controles más robustos para detectar y prevenir fraudes, enfatizando que la transparencia y el fortalecimiento de la cultura fiscal son esenciales para disuadir estas conductas (Henrique et al., 2022).

Teoría del comportamiento tributario

La Teoría del Comportamiento Tributario se focaliza en entender cómo variados factores inciden en la decisión de los contribuyentes para cumplir con sus obligaciones fiscales. Esta teoría plantea que las actitudes hacia la tributación, las normas sociales y el control percibido sobre el comportamiento son elementos determinantes clave de la intención de pago tributario, lo que a su vez repercute en el nivel de cumplimiento (Sántiz et al., 2021).

La interacción de estos elementos es esencial para motivar a los contribuyentes a actuar de manera responsable, considerando no solo las implicaciones legales, sino también los aspectos éticos y sociales que rodean la obligación tributaria (Antônio & Mercado, 2022).

Además, se ha evidenciado que el comportamiento de los contribuyentes es influido por su nivel de educación tributaria y el contexto social en el cual se desarrollan. La falta de conocimiento sobre las normativas fiscales puede provocar una mayor evasión, mientras que

una educación adecuada y la promoción de una cultura tributaria positiva tienden a fomentar el cumplimiento (Estrada-Araoz et al., 2024; Márquez et al., 2021).

De esta manera, la Teoría del Comportamiento Tributario no solo busca identificar los determinantes del cumplimiento, sino que también propone estrategias para optimizar la percepción y la disposición de los contribuyentes respecto al sistema fiscal, facilitando así una mayor recaudación y equidad en el cumplimiento tributario (Tamayo et al., 2024).

Teoría de la evasión racional

La teoría de la evasión racional se sustenta en la hipótesis de que los individuos adoptan decisiones fundamentadas en un cálculo intencionado de costos y beneficios, considerando al incumplimiento fiscal como una opción si los beneficios potenciales superan los riesgos de detección y sanción. Esta perspectiva sugiere que los contribuyentes evalúan la probabilidad de ser auditados y la severidad de las sanciones antes de decidir actuar de forma evasiva (Cortez et al., 2021).

Por lo tanto, el diseño de políticas efectivas de fiscalización debe tener en cuenta esta racionalidad y centrarse en aumentar la percepción de riesgo asociada a la evasión (Teijón, 2021). Adicionalmente, la teoría sugiere que la evasión es un comportamiento adaptativo en un entorno donde existen incentivos y desincentivos claros. Investigaciones han mostrado que factores como la presión social, la cultura tributaria y la educación fiscal juegan un papel crucial en el comportamiento de los contribuyentes (Gracino et al., 2021; Cortez et al., 2021).

Teoría del riesgo y la fiscalización

La teoría del riesgo en el ámbito de la fiscalización tributaria resulta esencial para identificar y evaluar las potenciales infracciones en el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Este enfoque faculta a las autoridades tributarias para priorizar sus recursos y tácticas de auditoría, enfocándose en contribuyentes que evidencian un mayor riesgo de evasión fiscal, lo cual a su vez maximiza la eficacia en la captación de impuestos (Medina & Zurita, 2024). La incorporación de herramientas analíticas habilita a los auditores a detectar patrones que indican conductas fraudulentas, facilitando así la toma de decisiones estratégicas en la fiscalización (Hernández et al., 2023).

Asimismo, la adopción de modelos de gestión del riesgo en la fiscalización tributaria contribuye a establecer un marco preventivo que atenúa el riesgo de defraudación. Un enfoque eficiente debe contemplar la capacitación de los funcionarios responsables de la fiscalización y la utilización de tecnologías que perfeccionan el análisis de datos (Montoya et al., 2022). Según diversos estudios, la automatización y el empleo de inteligencia artificial en la evaluación del riesgo pueden aportar significativamente a la disminución del fraude fiscal y a la mejora de la transparencia en el sistema tributario (Hernández et al., 2023).

Teoría del Costo-Beneficio en el cumplimiento tributario

La Teoría del Costo-Beneficio en el cumplimiento tributario se fundamenta en la valoración de la relación entre los costos vinculados al acatamiento de las obligaciones fiscales y las ventajas que estas generan, tanto para el contribuyente como para el Estado. Según la bibliografía, esta valoración permite a los contribuyentes adoptar decisiones informadas sobre si acatar o no sus obligaciones fiscales, considerando las posibles sanciones en caso de incumplimiento y los beneficios de un sistema tributario que recompensa adecuadamente en servicios públicos (Franco-Medrandá & Zambrano-Yépez, 2023).

De esta forma, el análisis costo-beneficio puede influenciar las actitudes y comportamientos de los contribuyentes respecto a la formalización y el cumplimiento tributario.

Consecuencias de la defraudación tributaria

La doctrina del análisis costo-beneficio en el acatamiento tributario se asienta en la noción de que los obligados fiscales ponderan, de manera lógica, las prerrogativas y desventajas inherentes al cumplimiento de sus responsabilidades impositivas. Esta perspectiva plantea que tanto los sujetos naturales como las entidades jurídicas contrastan los desembolsos vinculados al cumplimiento, tales como el tiempo invertido, el esfuerzo requerido y las eventuales sanciones, frente a las utilidades de cumplir, que podrían abarcar la mitigación de riesgos de fiscalización y el reconocimiento social (Sántiz et al., 2021).

Diversas indagaciones evidencian que una mayor interiorización de los derechos y compromisos tributarios incide favorablemente en la determinación de cumplir, lo que refuerza la tesis de que el saber actúa como un costo transaccional susceptible de ser modificado mediante estrategias de alfabetización fiscal (Oladipo et al., 2022).

Impacto en la recaudación fiscal y en la economía nacional

El influjo en la captación fiscal y en la dinámica económica nacional constituye una cuestión de significativa trascendencia, dado que una recolección tributaria idónea faculta al Estado para sufragar sus erogaciones y prestar servicios públicos esenciales. Conforme a lo señalado por Ibarra-Carrera et al. (2023), la instauración de un entramado impositivo eficaz resulta indispensable para optimizar la recaudación, lo cual se traduce en la aptitud gubernamental para generar fondos que posibiliten el progreso económico y el bienestar social (Ibarra-Carrera et al., 2023).

El fomento de una conciencia fiscal robusta, como se analiza en la investigación de Rosado et al., deviene clave para estimular el acatamiento de las cargas tributarias, lo que, correlativamente, incrementa los ingresos estatales y potencia la capacidad de inversión en infraestructura (Rosado et al., 2024). Este bucle de fortalecimiento entre recaudación y evolución económica resulta determinante para salvaguardar la viabilidad financiera del Estado y satisfacer las exigencias de la colectividad (Martínez-Quevedo et al., 2022).

Sanciones y penas aplicables según el Código Tributario

Las penalidades y castigos previstos en el Código Tributario constituyen elementos cardinales para preservar el ordenamiento y la equidad fiscal, instaurando un entramado jurídico diáfano que facilite la observancia de las cargas impositivas. Dentro de las medidas sancionatorias más frecuentes figuran las multas pecuniarias, impuestas ante omisiones en la consignación de declaraciones y desembolsos, así como por la entrega de información inexacta (Bardalez & Gastulo, 2021).

Dichas sanciones tienen como propósito no únicamente reprobado el incumplimiento, sino también disuadir a los obligados tributarios de incurrir en maniobras evasivas o elusivas que socaven la integridad de la captación fiscal (Bonilla et al., 2024).

Problemática de la defraudación tributaria en Perú

La defraudación tributaria en Perú representa una problemática compleja que afecta significativamente la recaudación de ingresos públicos y, por ende, el financiamiento de servicios esenciales. Diversos estudios han señalado que la evasión fiscal es impulsada por factores económicos, sociales y culturales, donde la falta de conciencia tributaria entre los contribuyentes juega un papel crucial (Alarcon et al., 2023).

Esta problemática no únicamente merma la aptitud del Estado para satisfacer sus atribuciones sociales, sino que igualmente entorpece la ejecución de estrategias públicas eficaces orientadas a fomentar el crecimiento económico (Lezama et al., 2023). La economía sumergida y la carencia de instrucción fiscal constituyen factores que intensifican esta coyuntura, configurando un ciclo persistente de inobservancia normativa y escepticismo hacia el aparato tributario (Rivera & Cujano, 2023; Anaya-Baltazar & Lapa-Vargas, 2023).

Análisis del marco normativo sobre defraudación tributaria

El estudio del entramado legal relativo a la defraudación tributaria resulta crucial para aprehender las repercusiones jurídicas y económicas derivadas de las conductas de los sujetos pasivos y las reacciones de la administración fiscal. Según lo dispuesto en el Código Tributario, la defraudación se segmenta primordialmente en evasión y elusión impositiva; siendo la evasión una infracción penalizada que transgrede los deberes fiscales, en tanto que la elusión, aunque jurídicamente admitida, procura aminorar la carga tributaria de manera cuestionable desde una óptica ética (Robles et al., 2023).

Estudios recientes evidencian que la insuficiencia de cultura fiscal, junto con el limitado acceso a información normativa, propicias actitudes de incumplimiento entre los contribuyentes, lo cual subraya la imperiosa necesidad de instaurar una instrucción tributaria sólida y mecanismos de fiscalización eficaces (Paz et al., 2023; Dugllay-Tenecela & Torres-Palacios, 2023).

Principales vacíos legales que favorecen la defraudación

Las lagunas jurídicas que propician la defraudación fiscal constituyen un fenómeno intrincado que repercute de manera considerable en la captación de recursos tributarios.

Entre las carencias más notorias se encuentran las imprecisiones en la coherencia y permanencia del marco normativo tributario, lo que genera ambigüedad entre los obligados y alienta conductas elusivas.

De acuerdo con investigaciones recientes, la insuficiencia en la instrucción fiscal y el desconocimiento de los compromisos impositivos coadyuvan a que numerosos individuos y entidades no satisfagan adecuadamente sus obligaciones (Valerio et al., 2023). Asimismo, la deficiente operatividad de los mecanismos estatales de fiscalización y control posibilita la continuidad de estas prácticas de evasión, provocando una merma en los ingresos públicos indispensables para impulsar el progreso económico y social (Alarcon et al., 2023).

Ineficiencia de los mecanismos de fiscalización

La ineficiencia de los mecanismos de fiscalización tributaria se debe a diversos factores que limitan la efectividad de las administraciones fiscales en su labor de control y recaudación. Según Mondragón y Vega, una de las problemáticas más relevantes es la falta de recursos y capacidades en los gobiernos locales, lo que se traduce en una supervisión insuficiente de las normativas fiscales (Mondragón & Vega, 2022).

Además, la presencia de un sistema centralizado que limita la autonomía de las autoridades regionales obstaculiza la implementación de medidas de fiscalización efectivas y adaptadas a las realidades locales (Mondragón & Vega, 2022). Por otra parte, García et al. argumentan que la deficiente cultura tributaria entre los contribuyentes también contribuye a esta ineficiencia, pues la falta de conciencia sobre la importancia del cumplimiento tributario resulta en menores niveles de cooperación con la administración (García et al., 2022).

Relación entre informalidad y defraudación tributaria

La relación entre la informalidad y la defraudación tributaria es compleja, ya que un sector informal amplio contribuye a la evasión fiscal y afecta negativamente la recaudación tributaria. La informalidad está vinculada a prácticas de trabajo no registradas, lo que impide que el Estado ejerza control sobre estas actividades y, por ende, recaude los impuestos correspondientes Mwesigye & Kijjambu (2024). Según Mwesigye y Kijjambu, los

contribuyentes en la informalidad a menudo carecen de conocimiento suficiente sobre sus obligaciones fiscales, lo que propicia su comportamiento de incumplimiento (Hai et al., 2022).

Así, el sector informal representa un desafío considerable para las administraciones tributarias, ya que la percepción de un sistema tributario poco justo o complejo puede llevar a los contribuyentes a justificar su evasión como una práctica normal (Yusoff et al., 2022).

Propuesta de solución a la defraudación tributaria

Una iniciativa eficaz para enfrentar la defraudación fiscal se orienta hacia el fortalecimiento de una cultura impositiva robusta a través de la instrucción y concienciación de los contribuyentes. La ejecución de planes formativos y campañas divulgativas resulta esencial para incentivar la comprensión sobre la relevancia del cumplimiento de las responsabilidades tributarias (Calvas et al., 2024).

Un abordaje integrador que articule a las entidades educativas, el aparato estatal y las organizaciones de la sociedad civil podría potenciar la conciencia fiscal, permitiendo a los ciudadanos comprender no solo su deber cívico, sino también las repercusiones colectivas de la evasión tributaria (Morales et al., 2024).

Fortalecimiento de la fiscalización tributaria

El refuerzo de los mecanismos de fiscalización tributaria constituye un elemento fundamental para optimizar la recaudación estatal y fomentar el acatamiento normativo por parte de los contribuyentes. De acuerdo con Calvas et al. (2024), una de las tácticas más eficaces para contrarrestar la evasión impositiva es la consolidación de una cultura fiscal sólida, orientada a promover el conocimiento y la concienciación sobre las responsabilidades tributarias.

La sensibilización ciudadana respecto a la trascendencia del cumplimiento fiscal no solo favorece el incremento de los ingresos públicos, sino que también consolida la legitimidad institucional del sistema tributario (García et al., 2022). Adicionalmente, la Administración Tributaria debe garantizar la provisión de información precisa y de fácil acceso sobre el marco normativo y los beneficios vinculados al

cumplimiento, aspecto señalado como prioritario para fortalecer el vínculo entre la autoridad fiscal y los contribuyentes (Cayalle, 2023).

Educación tributaria y conciencia ciudadana

La educación tributaria y la conciencia ciudadana son fundamentales para promover una cultura de cumplimiento fiscal entre los contribuyentes. La educación tributaria busca difundir conocimientos sobre las obligaciones fiscales y la importancia del pago de impuestos, fortaleciendo así la responsabilidad cívica y la relación entre el ciudadano y el Estado Calvas et al. (2024).

Este enfoque es crucial en la construcción de una ciudadanía informada que no solo entienda su deber de contribuir, sino que también reconozca el impacto positivo de sus aportes en el desarrollo social y económico (García et al., 2023).

Deficiencias en el rol del artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación

La defraudación tributaria en el Perú presenta significativas restricciones en cuanto a la operatividad del artículo 189 del Código Tributario, el cual tipifica las infracciones fiscales. Esta disposición normativa, orientada a sancionar los incumplimientos tributarios, evidencia limitaciones en su aplicación práctica y en su efectividad sancionadora. Tal como lo señala Zumaeta-Julca (2022), las políticas fiscales vigentes no logran incidir de manera sustancial en la consolidación de una cultura tributaria entre sectores como las micro y pequeñas empresas (Mypes), reflejando un insuficiente entendimiento de sus deberes impositivos.

Del mismo modo, la carencia de estrategias eficaces para instruir a los contribuyentes y la limitada capacidad de fiscalización contribuyen a la persistencia de la evasión fiscal como un fenómeno estructural dentro del sistema tributario nacional (Lezama et al., 2023).

A partir del análisis efectuado, se plantea la imperiosa necesidad de reformular el artículo 189 del Código Tributario. Si bien esta disposición contempla el mecanismo de regularización, subsisten ambigüedades normativas. Entre ellas, destaca la inexistencia de un límite en la frecuencia con la que puede invocarse esta figura, así como la omisión de

criterios que excluyan de su aplicación a contribuyentes reincidentes o reiterativos, generando vacíos normativos que demandan una precisión legislativa urgente

2.3 Marco conceptual

Regularización tributaria

La regularización tributaria se constituye como un mecanismo jurídico que permite poner al día de manera voluntaria y acelerada las obligaciones fiscales, facilitando así la finalización de procesos penales en materia tributaria y la evitación de sanciones penales, siempre enmarcada dentro del respeto al debido proceso y a los principios garantistas (Martínez, 2023).

Este instrumento legal se orienta a resolver conflictos entre el fisco y los contribuyentes, promoviendo una salida ordenada y efectiva al incumplimiento, al reconocer la importancia de la seguridad jurídica y la eficiencia administrativa en la gestión fiscal (Pedroza & Burgos, 2023).

Delito Tributario

El delito tributario se configura como una conducta ilícita caracterizada por la falsedad o manipulación intencional de la información fiscal, que tiene como propósito evadir las obligaciones tributarias y, en consecuencia, afectar la recaudación del Estado. Este delito abarca desde la omisión de ingresos generados en operaciones gravables hasta la inclusión de datos inexactos en las declaraciones tributarias, con el fin de obtener beneficios indebidos (Rivera et al., 2023).

Las sanciones penales derivadas de estas inexactitudes se conciben como un mecanismo de protección del orden económico y la integridad del sistema tributario, constituyendo medidas disuasorias frente a prácticas fraudulentas (Carvajalino-Martínez & Hernández-Blanco, 2023).

Delito de defraudación tributaria

El delito de defraudación tributaria se entiende como una conducta intencional por parte del contribuyente, orientada a evadir sus responsabilidades fiscales mediante la

entrega de información falsa, incompleta o distorsionada a la administración tributaria. Esta conducta no solo infringe la normativa fiscal vigente, sino que además compromete seriamente la capacidad del Estado para generar los recursos necesarios que sustentan la provisión de bienes y servicios públicos fundamentales (Williams et al., 2021).

Las modalidades empleadas en la defraudación son diversas e incluyen desde la omisión de ingresos en las declaraciones juradas hasta la manipulación de los registros contables y financieros, lo que genera una disminución considerable en los niveles de recaudación (Monge et al., 2022). La trascendencia de este ilícito se manifiesta en su impacto negativo sobre la equidad del sistema tributario, ya que introduce distorsiones en la distribución de la carga impositiva, trasladando mayor presión fiscal hacia los contribuyentes cumplidores y socavando así los principios de justicia tributaria (AIME & Jackson, 2022).

Deudor tributario

El deudor tributario se refiere a cualquier persona natural o jurídica que tiene la obligación legal de cumplir con el pago de los tributos establecidos en la normativa fiscal vigente en un país. Este concepto es fundamental dentro del derecho tributario, ya que implica la responsabilidad de identificar, declarar y cancelar las obligaciones fiscales correspondientes, garantizando así la operatividad del Estado y la provisión de los servicios públicos esenciales (Ricaurte et al., 2023).

La correcta gestión de estas obligaciones fiscales resulta crucial para evitar sanciones que pueden variar desde multas económicas hasta la aplicación de mecanismos de recaudación forzada (Rosenblatt & Leão, 2021). La relación entre el deudor tributario y la administración fiscal se sustenta en un marco de confianza y cumplimiento normativo, donde cualquier incumplimiento no solo genera consecuencias económicas, sino que también afecta la percepción de equidad y legitimidad en el sistema tributario (Huiza et al., 2023).

Tributo

El tributo se entiende como una responsabilidad financiera que los individuos y las empresas deben satisfacer hacia el Estado, y puede clasificarse en impuestos, tasas y contribuciones, cada uno con particularidades y objetivos determinados. Este mecanismo es

crucial para el financiamiento de bienes y servicios públicos, así como para el sostenimiento de la estructura estatal (Oliveira et al., 2023).

Mediante los tributos, se procura asegurar los fondos con los cuales el gobierno puede implementar políticas públicas que favorezcan el progreso social y económico (Marqués & Cabral, 2022). Asimismo, el sistema tributario refleja principios de equidad social, en los cuales la carga fiscal se distribuye conforme a la capacidad económica de cada contribuyente, promoviendo de este modo la justicia en el cumplimiento de las responsabilidades fiscales (Júnior et al., 2024).

Obligación tributaria

La obligación tributaria se concibe como el deber jurídico impuesto a los individuos y a las entidades de aportar económicamente al Estado mediante el abono de tributos, con el propósito de financiar bienes y servicios públicos. Este compromiso no solo se fundamenta en una normativa formal, sino que también abarca un componente cultural relevante que influye en la conciencia sobre la trascendencia del cumplimiento tributario y su vinculación con el progreso socioeconómico (Bueno & Cercado, 2023).

Específicamente, un sólido sentido de cultura tributaria impulsa el reconocimiento de esta responsabilidad como un deber ciudadano, fomentando el cumplimiento voluntario entre los contribuyentes (Cayalle, 2023; Ponce & Janell, 2023).

Excusa absolutoria

La excusa absolutoria se presenta como un mecanismo legal que extingue la responsabilidad penal del individuo al demostrar que, en el momento de la acción, existió una causa que justifica su comportamiento. Esta figura permite que el procesado quede exento de pena si las circunstancias evidencian que actuó en una situación inevitable, como un estado de necesidad o un error sobre un hecho que no puede ser atribuido (Cordini, 2024).

En términos generales, la excusa absolutoria se distingue de las justificaciones, ya que su enfoque no recae en la conducta misma, sino en las condiciones que propiciaron la acción que, aunque ilícita, se llevó a cabo en circunstancias excepcionales (Rivera-Ortiz et al., 2023).

Fiscalización tributaria

La fiscalización tributaria se define como el proceso mediante el cual las autoridades fiscales verifican el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, asegurando la correcta aplicación de la normativa vigente. Este mecanismo resulta fundamental para la administración tributaria, ya que permite identificar y sancionar eventuales incumplimientos, al mismo tiempo que fomenta una cultura de respeto y cumplimiento fiscal entre la población (Calvas et al., 2024).

Este concepto trasciende las auditorías tradicionales e incluye la incorporación de herramientas tecnológicas y sistemas informáticos que facilitan la detección de inconsistencias y actos evasivos en las declaraciones tributarias (Valerio et al., 2023). Asimismo, la implementación de una estrategia de fiscalización eficiente contribuye a mejorar la recaudación fiscal y a fortalecer la legitimidad del sistema tributario, incrementando la confianza ciudadana en la administración responsable de los recursos públicos (Lugo et al., 2022).

Hacienda pública

La hacienda pública hace referencia al conjunto de recursos y bienes que posee el Estado, así como a las entidades responsables de gestionar y administrar dichos recursos con el fin de satisfacer las necesidades de la sociedad. Este concepto engloba no solo la obtención de ingresos fiscales mediante impuestos y otras contribuciones, sino también la planificación y ejecución del gasto público, que debe ajustarse a las políticas de desarrollo económico y social (Almeida et al., 2023).

Impuesto

Un impuesto se entiende como una obligación fiscal impuesta por el Estado, mediante la cual se requiere a los contribuyentes el abono de una porción de sus ingresos, bienes o transacciones, con el fin de financiar el gasto público y asegurar el funcionamiento del Estado. Según García et al. (2021), el tributo se considera un mecanismo esencial de la política fiscal, ya que posibilita la redistribución de la riqueza y la provisión de servicios públicos indispensables (García et al., 2021).

Este gravamen se categoriza en diferentes tipos, como impuestos directos e indirectos, de acuerdo con su modalidad de aplicación y su impacto sobre los contribuyentes. Además, el tributo no solo constituye una carga económica, sino que también refleja la ética tributaria de una sociedad, siendo la disposición de los ciudadanos para contribuir al bienestar colectivo un aspecto crucial de su efectividad (Martínez-Quevedo et al., 2022).

2.4 Marco jurídico

En el Perú, la regularización tributaria y la administración de delitos tributarios están reguladas principalmente por el Código Tributario, la Ley Penal Tributaria, y otras normativas relacionadas con la administración y fiscalización tributaria.

Legislación

Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF

El Código Tributario peruano establece las normas generales del sistema tributario en el país.

Artículo 189° del Código Tributario

El artículo establece que no procede que el Ministerio Público ejerza la acción penal ni que el órgano encargado de la administración tributaria comunique indicios de delito tributario, cuando el contribuyente regularice su situación tributaria respecto a las deudas generadas por conductas tipificadas como delito tributario en la Ley Penal Tributaria. Esto aplica siempre que la regularización ocurra antes del inicio de la investigación formal por parte del Ministerio Público o, en ausencia de esta, antes de que el órgano administrador del tributo inicie cualquier procedimiento de fiscalización relacionado con el tributo y periodo en que se cometieron dichas conductas, conforme a la normativa vigente en la materia.

Ley Penal Tributaria aprobada por el Decreto Legislativo N° 813

La Ley Penal Tributaria establece las sanciones penales aplicables a las infracciones tributarias más graves, tales como la defraudación tributaria. Algunas disposiciones importantes incluyen:

Artículo 1° Defraudación Tributaria

Define el delito de defraudación tributaria y establece sanciones para quienes, con dolo, omitan el pago de tributos, obtengan devoluciones indebidas o se beneficien indebidamente de exoneraciones, deducciones, reintegros, o cualquier otro beneficio tributario.

Numeral 1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N° 813

Establece una modalidad agravada del delito de defraudación tributaria, la cual se configura cuando el infractor no solo comete el hecho base delictivo, sino que manipula dolosamente el sistema tributario para obtener un beneficio adicional. Esta agravante se concreta cuando el sujeto activo, tras presentar una solicitud ante la administración tributaria y someterla a su evaluación, consigue de manera fraudulenta un beneficio fiscal como una exoneración, devolución, compensación, crédito fiscal u otro incentivo simulando el cumplimiento de los requisitos legales que la normativa exige para su otorgamiento.

El delito se consuma cuando, producto del engaño, la Administración Tributaria concede dicho beneficio, habiendo sido inducida a error por la conducta engañosa del contribuyente.

Numeral 2 del artículo 4° del Decreto Legislativo N° 813

Esta circunstancia agravatoria del acto ilícito de defraudación fiscal se materializa cuando el agente activo simula o provoca una condición de insolvencia económica, con el objetivo de evadir el recaudo tributario por parte de la Administración pública. La conducta puede manifestarse de dos maneras: aparentando una quiebra inexistente o generando intencionalmente una situación auténtica de insolvencia real, ambas con la finalidad de obstaculizar la ejecución de la recaudación.

Desde una óptica penal, se considera un delito de efecto jurídico, ya que su consumación exige que realmente se impida el cobro de la obligación tributaria. En caso contrario, si únicamente se configura la acción engañosa pero el cobro no resulta impedido, la conducta se ubica en la etapa de tentativa delictiva, es decir, en un nivel incompleto de ejecución penal.

Artículo 7° Acción penal

El Ministerio Público en los supuestos de delito fiscal, ordenará la formalización de la indagación preliminar previo informe fundamentado del órgano gestor del tributo correspondiente; Las diligencias iniciales y, cuando lo estime necesario el juez o el fiscal en su instancia, los otros procedimientos de instrucción o pesquisa preparatoria deben contar con la intervención especializada del ente administrador tributario respectivo.

Jurisprudencia

Primera Sala Penal Transitoria R.N.N°2138-2016-Lambayeque

En esta jurisprudencia, la Sala Penal Liquidadora Transitoria de la Corte Superior de Justicia de Lambayeque sentenció al contador José Chancafe Liza a 8 años de prisión efectiva por su participación como cómplice en el delito de defraudación tributaria, mediante el uso indebido del crédito fiscal.

La investigación, iniciada por la SUNAT, reveló que utilizó comprobantes falsos para simular operaciones comerciales inexistentes, evadiendo el pago de IGV e Impuesto a la Renta por un perjuicio al Estado de aproximadamente S/ 109 mil.

A su vez, se ha considerado siete ejecutorias supremas, que son la Casación N°263-2016-Lima, Casación N°595-2020-Lambayeque, Casación N° 09-2020-Arequipa, Casación N°1159-2021-Arequipa, Casación N°775-2021-Puno, la Casación N°2661-2021-Puno; y Casación N°1001-2023-Lambayeque; las mismas que fueron relevantes para la presente investigación.

Casación N° 2505-2022/Lambayeque

La Corte Suprema de Justicia de la República Peruana confirma el criterio adoptado en el Acuerdo Plenario N° 5-2023 al examinar los supuestos de suspensión de la acción penal. Resalta la Corte Suprema, que en los ilícitos tributarios, el informe de indicios de delito defraudatorio tributario se configura además de una pericia institucional, como condición de procedibilidad para iniciar la formalización de la investigación preparatoria dentro de un proceso penal.

Se extrae de la interpretación del caso concreto, que el plazo máximo de suspensión de la prescripción de la acción penal de un año establecido por el legislador peruano

mediante la Ley N° 31751 y ratificada por la Ley N° 32104, resulta manifiestamente desproporcionado e irracional.

La consecuencia derivada de la aplicación de la Ley N° 31751 cuando nos encontramos ante cuestiones previas, prejudiciales u otros requisitos procedimentales, constituiría una grave limitación al ejercicio de la acción penal, pudiendo ello derivar en la impunidad de ciertas conductas.

Casación N°595-2020-Lambayeque

La Sala Suprema, al respecto, concluyó que interpretar de manera estricta el inicio de la fiscalización como un límite temporal para la regularización tributaria desincentiva el cumplimiento del pago y no fomenta la conducta voluntaria de los contribuyentes. En ese sentido, se establece que el inicio de la fiscalización no debe ser considerado un impedimento para la regularización de la deuda, pues la determinación de irregularidades ocurre cuando se emite una resolución de multa o un informe de indicios de delitos tributarios.

Asimismo, se precisa que esta interpretación formal del art. 189 del Código Tributario no contribuye a incentivar el pago voluntario ni a motivar a otros contribuyentes en situaciones similares, especialmente cuando ni siquiera se ha emitido una resolución de Informe de Indicio de Delitos Tributarios.

Casación N°09-2020-Arequipa

La Sala Suprema reiteró que una interpretación estrictamente literal del art. 189 del Código Tributario no cumpliría con su propósito original. Se concluyó que, dado que el obligado tributario regularizó su deuda dentro del procedimiento de fiscalización, le corresponde la aplicación de la excusa absolutoria regulada en dicho artículo, ya que de lo contrario se desincentivaría a otros contribuyentes en circunstancias similares a regularizar su situación fiscal, aun cuando ya se haya cumplido con la finalidad recaudatoria de la norma.

Casación N°1159-2021-Arequipa

En dicha casación, se evidenció que el examen de este recurso se limita a definir el alcance de la regularización tributaria y su capacidad para eximir de responsabilidad penal, así como a evaluar la omisión en la valoración de una prueba documental presentada en

segunda instancia y el papel del informe que señala indicios de la comisión de un delito tributario.

Casación N°775-2021-Puno

La Corte Suprema de Justicia resolvió un recurso extraordinario de casación interpuesto por el Fiscal Superior de San Román contra un auto de vista que había declarado procedente la solicitud de revisión de incautación de un inmueble perteneciente a los procesados Julián Antonio Calisaya Ayala y Elia Ticona Huanacuni, investigados por el delito de lavado de activos.

La defensa planteó el reexamen de la incautación alegando nuevos elementos probatorios, como la regularización de su situación tributaria. El tribunal de segunda instancia aceptó el argumento, anulando la incautación.

Casación N°2661-2021-Puno

La Corte Suprema, señaló que la regularización tributaria puede excluir la sanción penal en casos de delitos tributarios, actuando como una causa de no punibilidad. No obstante, aclaró que esta regularización no elimina la existencia del delito en sí, ya que la conducta sigue siendo ilícita y culpable.

Por ello, la defraudación tributaria puede seguir considerándose como delito previo en casos de lavado de activos. Esta decisión es significativa al reconocer la regularización tributaria como un motivo válido para excluir la punibilidad.

Casación N°1001-2023-Lambayeque

La Corte Suprema, confirmó que la excepción de improcedencia de acción no procedía. El imputado fue acusado por defraudación tributaria debido a la ocultación parcial de ingresos y bienes en los años 2013 y 2014, generando un perjuicio económico al Estado. La SUNAT detectó incrementos patrimoniales no justificados y determinó una deuda tributaria considerable.

Acuerdo Plenario N° 02-2009/CJ-116

En este se evidenció el acto de reconocimiento voluntario de deuda fiscal o devolución de beneficios tributarios indebidos, mediante autodenuncia y pago total, debe surgir sin

coerción alguna, influencias externas o presiones ajenas a la voluntad del contribuyente. Es el propio contribuyente quien debe ser consciente de sus acciones fraudulentas y de las graves consecuencias que acarrearán para el bienestar social del Estado. Esta conciencia debe emerger de su propia reflexión, no como resultado de acciones coercitivas por parte de las autoridades fiscales o penales.

Reconociendo esta disposición voluntaria y reafirmando la capacidad recaudatoria del Estado, se exonera al contribuyente de responsabilidad legal, ya que, en estas circunstancias, el fin punitivo de la pena pierde su fundamento jurídico. Asimismo, transgrede la prerrogativa exclusiva de la fiscalía para ejercer la acción penal, al autorizar que la Administración Tributaria, apoyándose en su especialización técnica y competencia profesional, libera al contribuyente defraudador de la responsabilidad penal por conductas delictivas reiteradas, quedando estas impunes.

Esto convierte las disposiciones en políticas puramente recaudatorias, desviándose de su función social preventiva del delito y fracasando en disuadir la comisión de actos como la defraudación tributaria.

Sentencia del Tribunal Constitucional N°1101-2023, recaído en el Expediente: N° 03967-2022-PA/TC (Tribunal Constitucional, Segunda Sala, 2023)

La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) interpuso una demanda de amparo contra resoluciones fiscales que archivaron una denuncia penal por presunta defraudación tributaria contra el despacho jurídico Lema, Solari & Santibáñez S.R.L. Frente a ello, SUNAT sostuvo que las resoluciones contravenían sus derechos fundamentales, al carecer de motivación suficiente y adecuada. Las instancias jurisdiccionales previas declararon improcedente la demanda, al estimar que las resoluciones fiscales estaban debidamente fundamentadas, y que no se había vulnerado derecho fundamental alguno.

Finalmente, el Tribunal Constitucional declinó fundada la demanda de SUNAT, avalando el criterio fiscal de no presentar denuncia penal, puesto que los contribuyentes

habían regularizado su obligación tributaria, lo cual excluye la acción penal según el principio ne bis in ídem.

Aplicación de la regularización tributaria, recaído en el Expediente: N° 00105-2015-11-1826-JR- PE-01 (Corte Superior de Justicia de Lima, Primera Sala Penal de Apelaciones, 2018)

El caso analizó la apelación de Javier Alberto Uezu Castro contra una resolución que rechazó la excepción de naturaleza de acción por presunta defraudación tributaria. La defensa alegó que hubo regularización voluntaria antes de un requerimiento válido de SUNAT. Aunque la Fiscalía sostuvo lo contrario, la Sala de Apelaciones determinó que los requerimientos previos no cumplían con las exigencias del Acuerdo Plenario N°2-2009/CJ-116, al no aludir expresamente a un posible delito.

Por tanto, el pago fue considerado regularización válida conforme al art. 189 del Código Tributario, eximiendo de responsabilidad penal a Uezu y los demás implicados. Este caso evidencia la relevancia de los límites entre la fiscalización administrativa y la persecución penal en materia tributaria.

Asimismo, ha sido pertinente considerar **la Revista Advocatus, de Universidad de Lima especializada en Derecho Penal Especial, edición N°26 (pag, 71 a 86)** la cual aborda **la autoría y participación en el delito de defraudación tributaria, realizado por Reaño Peschiera, Jose Leandro, 2023.**

Se analizó en parte el Acuerdo Plenario N°02-2009/CJ-116, el cual partió del tenor literal del precepto normativo en el cual tipifica el delito de defraudación tributaria, destaca el carácter doloso de la defraudación y una cuestión de orden procesal, en el ámbito de persecución pública a cargo del Ministerio Público.

CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO

3.1 Paradigma y Enfoque del estudio

Paradigma del estudio

El presente estudio se desarrolló bajo un paradigma interpretativo, dado que buscó comprender cómo el art. 189 del Código Tributario influyó en la defraudación tributaria desde el enfoque de los participantes involucrados en el procedimiento fiscal. Este paradigma es adecuado porque permitió analizar la normativa tributaria no solo desde su contenido normativo, sino también en función de las interpretaciones, prácticas y percepciones de expertos en derecho tributario.

Según Creswell & Poth (2021), el paradigma interpretativo facilita una comprensión profunda de los significados y motivaciones subyacentes en la aplicación del art. 189 del Código Tributario, lo que es fundamental para evaluar su impacto en la prevención o facilitación de la defraudación tributaria.

Enfoque del estudio

Este trabajo de investigación se realizó bajo un enfoque cualitativo, ya que buscó comprender en profundidad cómo el art. 189 del Código Tributario incidió en la defraudación tributaria desde una perspectiva interpretativa y jurídica. Este enfoque resultó idóneo debido a que permitió explorar la normativa tributaria, sus implicancias y las percepciones de expertos en la materia sin reducir la problemática a simples variables cuantificables.

Además, el enfoque cualitativo resulta adecuado para investigaciones jurídicas que analizan la interpretación y aplicación de normas en contextos específicos, permitiendo un estudio detallado de la regularización tributaria y su impacto en la prevención del fraude fiscal (Pérez & López, 2022).

3.2 Tipo, nivel y diseño de investigación

Tipo de investigación

El presente trabajo abordó el tipo de investigación básica; la cual se orienta a ampliar el conocimiento sobre fenómenos o acontecimientos perceptibles, sin una implementación

práctica inmediata. Su propósito es comprender las bases y principios que subyacen en diversas áreas del saber. Según la Ley N° 31250 del Congreso de la República del Perú (2021), este tipo de investigación incide en analizar profundamente las bases fundamentales de los fenómenos para lograr un entendimiento más completo.

Bajo este tipo de investigación, se buscó generar conocimientos teóricos que permitieron comprender mejor la relación entre la normativa tributaria y la conducta defraudatoria, sin que ello implique una aplicación práctica inmediata.

Nivel de investigación

El grado de investigación seleccionado para este análisis fue descriptivo, puesto que tiene como finalidad caracterizar y examinar la influencia del artículo 189 del Código Tributario en la defraudación tributaria. A través de ello, fue posible identificar patrones en la regularización y su impacto en la defraudación, proporcionando un panorama detallado sin necesidad de establecer relaciones causales directas.

La investigación descriptiva se centra en describir con exactitud los componentes de un fenómeno sin alterar variables, facilitando una comprensión detallada del problema planteado (Hernández et al., 2021).

De acuerdo con Pérez y Ramírez (2020), la investigación descriptiva es fundamental en el ámbito jurídico, ya que posibilita evaluar cómo las disposiciones legales se implementan en la práctica y qué desafíos presentan en su aplicación. Al centrarse en la caracterización de un fenómeno sin intervención directa, este nivel de estudio proporciona información clave para futuras reformas normativas y políticas fiscales.

Diseño de investigación

El presente trabajo adoptó un enfoque basado en la teoría fundamentada, lo que permitió construir teoría a partir de los datos recolectados, en vez de comprobar hipótesis predefinidas. Este diseño resultó adecuado, dado que el propósito general es establecer cómo el artículo 189 del Código Tributario influye en la defraudación fiscal. Puesto que dicha norma presenta implicaciones prácticas y legales variadas, la teoría fundamentada favoreció

la detección de patrones y vínculos entre la normativa y las conductas de defraudación tributaria mediante entrevistas con especialistas y análisis documental.

Según Corbin (2020), este diseño es importante porque proporciona un método riguroso para comprender fenómenos complejos sin imponer estructuras teóricas previas que puedan limitar el análisis. En el ámbito jurídico, su aplicación permite analizar cómo las normas son puestas en práctica, facilitando el desarrollo de teorías sobre el impacto de la legislación en la práctica.

3.3 Escenario y caracterización de los sujetos

Escenario

El actual análisis se llevó a cabo en el ámbito de la legislación peruana, concretamente dentro del contexto del régimen Penal y Fiscal peruano, con el propósito de alcanzar la reforma del artículo 189° del Código Tributario. Este entorno resulta esencial para examinar de qué manera la normativa vigente afecta la defraudación tributaria y su interpretación práctica en el ámbito jurídico.

Para Flick (2022), el escenario de investigación debe ser dinámico y reflejar el entorno en el que ocurre el problema de estudio, permitiendo una exploración detallada de las normas, prácticas y percepciones relacionadas con el fenómeno analizado.

Caracterización de los sujetos

En esta indagación, los participantes del análisis fueron 8 juristas especializados en materia Penal y Fiscal, debido a que cuentan con un dominio técnico y normativo sobre la exégesis y puesta en práctica del artículo 189 del Código Fiscal del Perú en situaciones de evasión tributaria. Estos expertos cumplen una función esencial en la defensa, consultoría y diseño de tácticas de cumplimiento fiscal, lo que les otorga una perspectiva integral sobre cómo dicha norma incide en la práctica fiscal y en la judicialización de infracciones tributarias.

De acuerdo con Creswell y Poth (2023), en la investigación cualitativa es fundamental seleccionar participantes con conocimientos especializados en el fenómeno estudiado para

garantizar la validez y fiabilidad; es por ello que la caracterización de los sujetos va más allá de una descripción demográfica.

3.4 Categorías y subcategorías e indicadores

Categoría 1: Regularización tributaria

Alude al acatamiento del abono completo de la obligación fiscal pendiente, que abarca el impuesto, los recargos y las sanciones aplicadas, o, en su defecto, la devolución del excedente, crédito fiscal u otros beneficios obtenidos ilícitamente. Desde la óptica penal, este procedimiento genera como resultado la eliminación de la acción penal respecto a los ilícitos fiscales ejecutados con ánimo de eludir el cumplimiento de la obligación tributaria ya subsanada.

Subcategorías:

Normativa y marco legal

Comprende las disposiciones normativas respecto a la normalización impositiva; basada en el Pronunciamiento Plenario N.º 02-2009/CJ-116, en su razonamiento legal número seis, en torno a dos pilares esenciales. El inicial alude a la urgencia de precisar una diferenciación explícita entre las motivaciones de exclusión penal y aquellas que eliminan la sanción; mientras que el segundo guarda vínculo con las especificidades del sistema legal nacional respecto a los efectos jurídicos provenientes de la regularización tributaria implementada.

Voluntariedad en el pago

La regularización tributaria debe originarse de manera voluntaria y espontánea, sin que medien actos de coacción o amenaza, ya que lo contrario viciaría su validez. Asimismo, dicha conducta debe efectuarse dentro de un plazo determinado, concretamente previo al comienzo de una indagación oficial por el órgano persecutor o bien, previamente a toda comunicación de exigencia formulada por el ente recaudador fiscal.

Impacto en la recaudación fiscal

Incluye la estrategia impositiva planteada y el propósito de la normalización fiscal, desde un enfoque de gestión económica, en donde la meta gubernamental es garantizar la eficiente captación de los impuestos evadidos. Su justificación dogmática se sustenta en el principio de reparación del daño causado, constituyéndose en un mecanismo compatible con los fines de la pena, tanto en su dimensión retributiva como en su función preventiva.

Indicadores:

Existencia de disposiciones legales sobre regularización tributaria

Confianza, justicia y objetividad tributaria.

Política tributaria.

Categoría 2: Defraudación tributaria

Este delito representa una de las más destacadas manifestaciones de infracciones impositivas previstas en el marco jurídico peruano, concretamente en la norma Penal Tributaria sancionada mediante el Decreto Legislativo N.º 813 y sus sucesivas enmiendas. Este acto ilícito se configura como toda acción comisiva u omisiva a través de la cual se infringe intencionalmente una disposición fiscal, operando con intención dolosa y utilizando mecanismos engañosos.

Subcategorías:**Delito de defraudación tributaria**

Comete la infracción de defraudación todo individuo que, con la intención de lograr una ventaja personal o para algún tercero, a través del empleo de engaños, maniobras, tretas, artimañas u otros métodos engañosos, omite de manera total o parcial el deber de cancelar los impuestos dispuestos por la normativa legal.

Sanciones y penalidades

Los castigos determinados por el marco jurídico ante las transgresiones cometidas por el deudor tributario se determinan con base en criterios rectores que orientan su aplicación, entre los cuales destacan la gradualidad, la frecuencia de la infracción, la acreditación de los hechos y la subsanación voluntaria, entre otros factores relevantes.

Percepción y ética tributaria

Abarca la modificatoria del artículo 189 del Código Tributario, orientada a la prevención de la defraudación tributaria, el cual tiene como finalidad el resguardo colectivo frente a la perpetración de actos delictivos. A fin de generar un perjuicio doble a la colectividad: por un lado, la deficiencia en el suministro de prestaciones estatales esenciales; y por otro, el incremento en la carga tributaria como consecuencia de una reducida capacidad recaudatoria del Estado.

Indicadores:

Decreto Legislativo N°813 que aprueba la Ley Penal Tributaria (Ley Penal Especial).

Efectividad en las penas.

Medidas propuestas para mejorar la eficacia del Art. 189 en la prevención de la defraudación tributaria.

3.5 Matriz de categorización

Tabla 1

Matriz de categorización

Categorías	Subcategorías	Indicadores
Regularización tributaria	Normativa y marco legal	Existencia de disposiciones legales sobre regularización tributaria.
	Voluntariedad en el pago	Confianza, justicia y objetividad tributaria.
	Impacto en la recaudación fiscal	Política tributaria
Defraudación tributaria	Delito de defraudación tributaria	Decreto Legislativo N°813 que aprueba la Ley Penal Tributaria (Ley Penal Especial).
	Sanciones y penalidades	Efectividad en las penas.
	Percepción y ética tributaria	Medidas propuestas para mejorar la eficacia del Art. 189 en la prevención de la defraudación tributaria.

Fuente: Elaboración propia

3.6. Método y técnicas e instrumento de investigación

Métodos de investigación

En la presente investigación se emplearon los métodos de análisis documental y entrevistas en profundidad. El complemento de ambos resultó adecuado para este estudio porque permite abordar la incidencia del artículo 189 del Código Tributario desde dos perspectivas complementarias: la normativa y la práctica. Por un lado, el análisis documental evidenció un marco conceptual y normativo sólido sobre la regulación de la defraudación tributaria en el Perú. Por otro lado, las entrevistas en profundidad permitieron conocer cómo se interpreta y aplica esta normativa en la realidad, identificando desafíos y vacíos legales que afectan su efectividad.

Desde una perspectiva científica y jurídica, estos métodos garantizan un análisis integral y crítico, al no limitarse únicamente a la revisión de documentos, sino también a la recolección de información empírica mediante la experiencia de actores clave. Esto fortalece la validez de la investigación al triangular diferentes fuentes de datos, facilitando una comprensión más detallada y sólida del efecto normativo en la defraudación tributaria (Denzin & Lincoln, 2023).

Técnicas de investigación

Para este estudio, que buscó determinar de qué manera el artículo 189 del Código Tributario Peruano incide en la defraudación tributaria, se emplearon entrevistas estructuradas y análisis documental, ya que ambas técnicas permitieron abordar la problemática desde una perspectiva normativa y práctica.

Las entrevistas estructuradas son una técnica de recolección de datos en la que se formuló una estructura fija de cuestionamiento a los participantes, asegurando que toda la información recopilada sea homogénea y comparable (Edwards & Holland, 2020).

El estudio documental constituye una metodología de investigación que abarca la revisión, selección e interpretación de documentos relevantes para el estudio, como normas jurídicas, jurisprudencia, informes oficiales y literatura académica (Bowen, 2021).

La complementación de entrevistas estructuradas y análisis documental es adecuada para este estudio porque permite obtener una visión integral del problema. Mientras que las entrevistas proporcionan información empírica y subjetiva basada en la experiencia de los expertos, el análisis documental ofrece un sustento normativo y teórico que permite contextualizar y validar los testimonios recogidos (Silverman, 2021).

Instrumento de investigación

Para el análisis de la incidencia del art. 189 del Código Tributario Peruano en la defraudación tributaria, se emplearon dos instrumentos; guía de entrevistas estructuradas y ficha de análisis documental.

La entrevista estructurada es un mecanismo que permite la recopilación de información mediante preguntas previamente diseñadas, asegurando consistencia en la captura de datos y facilitando la recepción de respuestas (Kallio et al., 2021).

Por otro lado, la ficha de análisis documental es un instrumento que permite la sistematización de información obtenida de fuentes primarias y secundarias, como normativas, jurisprudencia y estudios previos sobre defraudación tributaria (Bowen, 2021).

Esta complementariedad fortaleció el estudio de la incidencia de la normativa en la defraudación tributaria, evitando interpretaciones sesgadas y garantizando una perspectiva más objetiva y fundamentada (Flick, 2022).

CAPÍTULO IV: ANÁLISIS E INTERPRETACIONES DE DATOS

4.1 Análisis y síntesis de las categorías de estudio

4.1.1 Análisis y síntesis de las categorías de estudio de la guía de entrevista

A. Identificación de códigos

Tabla 2

Identificación de códigos según categorías del estudio de la guía de entrevista

Fragmento de texto	Código	Categoría
La posibilidad de que la Regularización excluya la acción penal puede incentivar conductas defraudatorias.	Incentivo a la defraudación	Regularización Tributaria
Debe haber límites ante la reincidencia.	Límite a reincidentes	Regularización Tributaria
Puede hacer improcedente la acción penal, pero puede generar contradicciones si no se distingue entre primarios y reincidentes.	Ambigüedad normativa	Regularización Tributaria
Puede en alguna medida mejorar la conducta del infractor, siempre y cuando no sea reincidente.	Sinceramiento condicionado	Regularización Tributaria
Se cometió el delito; debe ser investigado, procesado y sentenciado.	Irrenunciabilidad de la sanción penal	Regularización Tributaria
Desde SUNAT lo aplicamos como un incentivo, pero hay vacíos cuando ya está en una etapa procesal avanzada.	Vacíos en la aplicación	Regularización Tributaria
No diría que adecuada, pero sí efectiva. El autor teme las implicancias penales.	Disuasión penal	Regularización Tributaria
Los agentes tratan de financiarse por cualquier fuente, como el mercado negro.	Informalidad como respuesta fiscal	Regularización Tributaria
Alta informalidad, falta de conciencia tributaria, reglas complejas o cambiantes	Falencias del sistema y cultura evasiva	Regularización Tributaria
Reconoce la regularización como causa material de exclusión de pena, mecanismo idóneo para la política tributaria.	Exclusión de pena	Regularización Tributaria
No corresponde el ejercicio de la acción penal, si se ha regularizado antes del inicio	Exclusión condicionada a etapa procesal	Regularización Tributaria
Si hay reconocimiento del delito, se adecua al criterio de oportunidad.	Criterio de oportunidad	Regularización Tributaria

Debilita los servicios públicos y puede forzar a aumentar impuestos a los cumplidos.	Inequidad fiscal	Defraudación Tributaria
Debe sancionarse con un proceso judicial independiente, imparcial, eficiente.	Necesidad de sanción efectiva	Defraudación Tributaria
La criminalización excesiva activa al verdadero delincuente tributario.	Criminalización selectiva	Defraudación Tributaria
Correcto, la motivación es sancionar el delito tributario.	Prevención y justicia penal	Defraudación Tributaria
Falta de cultura tributaria, miedo a impuestos altos, informalidad, poca fiscalización.	Cultura defraudatoria	Defraudación Tributaria
Sí, pero depende de cómo se modifique, que no se use como escudo para reincidentes.	Justicia condicionada a control	Defraudación Tributaria
Es doblemente perjudicial, se presiona a los legales y no se amplía la base tributaria.	Inequidad recaudatoria	Defraudación Tributaria
La fiscalía debe formar parte de SUNAT o estar adscrita a este órgano.	Integración institucional	Defraudación Tributaria
Menos recursos para servicios públicos, se suben impuestos, genera descontento	Círculo vicioso fiscal	Defraudación Tributaria
El Estado solo se preocupa por quién le da más, no por cómo se obtuvo.	Colapso estatal	Defraudación Tributaria
Sí, si se establecen límites claros y condiciones objetivas para evitar abusos.	Prevención del delito	Defraudación Tributaria
Si se limita a una sola vez o se impide a reincidentes, evitaría abusos.	Control para evitar impunidad	Defraudación Tributaria

Fuente: Elaboración propia

B. Interpretación y análisis de las citas textuales

Tabla 3

Interpretación de las citas textuales con relación a las categorías y subcategorías de la guía de entrevista

Categoría	Subcategoría	Cita relevante	Interpretación
Regularización Tributaria	Normativa marco legal	La posibilidad de que la Regularización y excluya la acción penal puede incentivar conductas defraudatorias.	La exclusión penal a través de la regularización puede generar incentivos perversos que debilitan la función sancionadora del Derecho Penal Tributario, afectando la eficacia del sistema y la percepción de justicia.

Regularización Tributaria	Normativa marco legal	y	Debe haber límites ante la reincidencia.	La ausencia de restricciones ante reincidencias socava la credibilidad del sistema legal, permitiendo que contribuyentes reincidentes eludan sanciones y perpetúen la defraudación.
Regularización Tributaria	Normativa marco legal	y	Puede hacer impropio la acción penal, pero puede generar contradicciones si no se distingue entre primarios y reincidentes.	La imprecisión normativa respecto a la regularización puede generar inseguridad jurídica, especialmente si no se diferencia claramente entre infractores ocasionales y recurrentes.
Regularización Tributaria	Voluntariedad en el pago	en	Puede en alguna medida mejorar la conducta del infractor, siempre y cuando no sea reincidente.	La medida puede tener efectos positivos en el cumplimiento tributario si se aplica de manera selectiva, excluyendo a reincidentes para evitar su uso como medio de impunidad.
Regularización Tributaria	Impacto en recaudación fiscal	la	Se cometió el delito; debe ser investigado, procesado y sentenciado.	Existe una percepción firme de que la sanción penal no debe suprimirse por razones recaudatorias, ya que ello compromete la justicia fiscal y la prevención general.
Regularización Tributaria	Voluntariedad en el pago	en	Desde SUNAT lo aplican como un incentivo, pero hay vacíos cuando ya está en etapa procesal avanzada.	La falta de claridad sobre la aplicabilidad temporal de la regularización genera vacíos legales que reducen su utilidad como instrumento eficaz de política fiscal.
Regularización Tributaria	Impacto en recaudación fiscal	la	No diría que es efectiva. El autor teme las implicancias penales.	El temor a la sanción penal aún representa un fuerte disuasivo frente a la defraudación; por tanto, su eliminación podría reducir la efectividad del control tributario.
Regularización Tributaria	Impacto en recaudación fiscal	la	Los agentes tratan de financiarse por cualquier fuente, como el mercado negro.	La presión económica y la informalidad son factores que empujan a los contribuyentes a evadir impuestos, incluso mediante mecanismos ilícitos.

Regularización Tributaria	Voluntariedad en el pago	Alta informalidad, falta de conciencia tributaria, reglas complejas o cambiantes.	La defraudación está fuertemente vinculada con problemas estructurales como la informalidad, escasa educación fiscal y un marco legal poco accesible.
Regularización Tributaria	Normativa marco legal	Reconoce la regularización como causa material de exclusión de pena, mecanismo idóneo.	La regularización es vista como un mecanismo viable de política fiscal si se enmarca en límites normativos claros y condiciones objetivas.
Regularización Tributaria	Impacto en recaudación fiscal	No corresponde el ejercicio de la acción penal, si se ha regularizado antes del inicio.	Se sugiere que la regularización previa al inicio de una investigación penal puede ser aceptable, siempre que se garantice que no exista intención dolosa reiterada.
Regularización Tributaria	Voluntariedad en el pago	Si hay reconocimiento del delito, se adecua al criterio de oportunidad.	La aplicación del principio de oportunidad puede ser adecuada si hay una admisión voluntaria del delito y voluntad de pago efectiva.
Defraudación Tributaria	Delito defraudación tributaria	Debilita los servicios públicos y puede forzar a aumentar impuestos a los cumplidos.	La defraudación tributaria impacta negativamente en la redistribución fiscal, generando inequidad y afectando los servicios esenciales.
Defraudación Tributaria	Sanciones penalidades	Debe sancionarse con un proceso judicial independiente, imparcial, eficiente.	La efectividad del castigo a la defraudación depende de un sistema judicial transparente y eficaz que refuerce la confianza ciudadana.
Defraudación Tributaria	Delito defraudación tributaria	La criminalización excesiva activa al verdadero delincuente tributario.	La sobrerregulación penal puede ser contraproducente si no se enfoca en los verdaderos agentes de gran evasión, desviando recursos institucionales.
Defraudación Tributaria	Delito defraudación tributaria	Correcto, la motivación es sancionar el delito tributario.	La penalización cumple una función disuasiva clave, y su eliminación podría erosionar la percepción de justicia tributaria.
Defraudación Tributaria	Percepción ética tributaria	Falta de cultura tributaria, miedo a impuestos altos, informalidad, poca fiscalización.	Los factores culturales y estructurales como la informalidad y el desconocimiento fiscal

Defraudación Tributaria	Percepción ética tributaria	Sí, pero depende de cómo se modifique, que no se use como escudo para reincidentes.	inciden directamente en el incumplimiento tributario. Se acepta la modificación del artículo 189 si esta incluye salvaguardas contra su mal uso por defraudadores reincidentes.
Defraudación Tributaria	Percepción ética tributaria	Es doblemente perjudicial, se presiona a los legales y no se amplía la base tributaria.	La falta de sanciones efectivas incentiva la evasión, perjudicando a los contribuyentes cumplidos y reduciendo la equidad tributaria.
Defraudación Tributaria	Sanciones y penalidades	La fiscalía debe formar parte de SUNAT o estar adscrita a este órgano.	Se percibe una desconexión entre las instituciones encargadas de la persecución penal y la administración tributaria, afectando la eficiencia del proceso sancionador.
Defraudación Tributaria	Percepción ética tributaria	Menos recursos para servicios públicos, se suben impuestos, genera descontento.	La evasión genera una carga fiscal desproporcionada para los cumplidos, lo que erosiona la legitimidad del sistema tributario.
Defraudación Tributaria	Sanciones y penalidades	El Estado solo se preocupa por quién le da más, no por cómo se obtuvo.	La percepción de selectividad en la fiscalización genera desconfianza y justifica, para algunos, el incumplimiento.
Defraudación Tributaria	Percepción ética tributaria	Sí, si se establecen límites claros y condiciones objetivas para evitar abusos.	La aceptación social de la regularización depende de que se apliquen límites normativos para evitar su uso como mecanismo de impunidad.
Defraudación Tributaria	Sanciones y penalidades	Si se limita a una sola vez y se impide a reincidentes, evitaría abusos.	Limitar la regularización a una única vez por contribuyente fortalecería su legitimidad y evitaría la percepción de tolerancia a la defraudación sistemática.

Fuente: Elaboración propia

4.1.2 Análisis y síntesis de las categorías de estudio de las fichas de análisis

documental

A. Identificación de códigos

Tabla 4*Identificación de códigos según categorías del estudio*

Fragmento	Código	Categoría
Precisa que solo se configura si el pago total se realiza antes de cualquier actuación administrativa o penal vinculada al tributo y periodo cuestionado.	Pago total previo como requisito	Regularización Tributaria
La legislación peruana limita drásticamente la aplicación de la regularización como eximente penal.	Restricción penal a regularización	Regularización Tributaria
Este Acuerdo revela la necesidad de una reforma del artículo 189 CT que equilibre la lucha contra el fraude con mecanismos más efectivos.	Reforma necesaria para efectividad tributaria	Regularización Tributaria
El fallo fortalece la posición del Estado frente a la defraudación tributaria, pero no aborda cómo debería armonizarse con mecanismos de regularización.	Tensión entre punibilidad y regularización	Regularización Tributaria
La regularización tributaria es una causa material de exclusión de la punibilidad <i>ex post factum</i> y provoca efectos liberatorios de la sanción penal.	Efecto eximente limitado a la punibilidad	Regularización Tributaria
El inicio de fiscalización no se erige en una causa de bloqueo de la regularización tributaria.	Fiscalización no impide excusa absolutoria	Regularización Tributaria
El caso demuestra cómo la regularización puede usarse para evitar procesos penales si no se regula con precisión.	Posibilidad de abuso legal de la regularización	Defraudación Tributaria
La forma en que la SUNAT redacta sus requerimientos condiciona el éxito de la acción penal.	Redacción imprecisa como debilidad estructural	Defraudación Tributaria
No se requiere acreditar todos los elementos del tipo básico si se configura una modalidad especial.	Tipicidad especial en defraudación	Defraudación Tributaria
La conducta típica, antijurídica y culpable del delito tributario no se elimina por la presencia de una regularización tributaria.	Persistencia del hecho típico pese a la regularización	Defraudación Tributaria
El uso amplio del artículo 189 puede tener riesgo de abuso.	Potencial abuso del mecanismo de regularización	Defraudación Tributaria

Fuente: Elaboración propia

B. Interpretación y análisis de contenido clave**Tabla 5***Interpretación de los contenidos claves de los documentos analizados*

Documento Analizado	Aspecto Relevante	Contenido Clave	Interpretación
Recurso de Nulidad N° 2138-2016-Lambayeque	Condiciones de validez de la regularización tributaria como causa de exclusión de punibilidad	La regularización solo será válida si se produce antes del inicio del proceso penal y de manera voluntaria.	El beneficio penal de la regularización solo opera si es espontánea y previa al proceso penal, reafirmando la necesidad de un marco normativo claro para su aplicación.
Recurso de Casación N° 2505-2022/Lambayeque	Función del Informe de Indicios de Delito Tributario como requisito para formalizar proceso penal	El Informe de indicios de delito de defraudación tributaria es imprescindible para emitir la disposición de formalización de la investigación preparatoria.	La Corte establece que el procedimiento penal no puede iniciarse sin una verificación administrativa previa, lo que vincula directamente al artículo 189 con la etapa procesal inicial. La Corte adopta una interpretación flexible y finalista del artículo 189, permitiendo su aplicación incluso tras el inicio de la fiscalización, siempre que no haya una determinación penal formal.
Casación N° 595-2020-Lambayeque	Validez de la regularización tributaria a pesar del inicio de la fiscalización	El inicio de fiscalización no se erige en una causa de bloqueo de la regularización tributaria.	Se reafirma que el artículo 189 conserva su efecto eximente de punibilidad, siempre que se cumplan condiciones temporales, aún tras su modificación. Esto delimita el uso de la regularización como medio para evitar sanciones penales. Refuerza que la acción penal puede continuar si el requerimiento fiscal se emitió antes del pago, marcando un punto de corte legal clave.
Casación N° 9-2020-Arequipa	Reconocimiento de la regularización tributaria como eximente penal	La regularización tributaria constituye situación eximente de la investigación penal, al pagarse el adeudo tributario.	
Casación N° 1159-2021/Arequipa (2023) - Corte Suprema de Justicia	Regularización tributaria como causa de exclusión penal	El artículo 189 del Código Tributario solo puede aplicarse si el pago se realiza antes de un requerimiento fiscal relacionado con la conducta delictiva.	

Casación N° 775-2021/PUNO (2023) - Corte Suprema de Justicia	Límite de regularización tributaria	la	La regularización solo elimina la punibilidad, no el hecho delictivo en sí.	La Corte delimita claramente que el delito de defraudación subsiste como base típica incluso si se paga la deuda. Esto restringe el alcance del artículo 189 como vía de impunidad.
Casación N° 2661-2021/PUNO (2023) - Corte Suprema de Justicia	Efecto penal de la regularización tributaria		La regularización no constituye un eximente penal frente al delito de lavado.	Confirma que el artículo 189 no borra la ilicitud penal subyacente ni la existencia del delito fuente, como la defraudación tributaria.
Casación N° 1001-2023/Lambayeque (2024) – Corte Suprema	Configuración del delito de defraudación tributaria	del de	El solo ocultamiento de rentas o bienes configura delito sin requerir pruebas de engaño sofisticado.	Se consolida una línea jurisprudencial estricta que define la defraudación por la sola acción de ocultar, lo que endurece la persecución penal y limita espacios para atenuantes.
Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116 – Corte Suprema (2009)	Requisitos para la exclusión de punibilidad	de	Se exige el pago total del tributo antes de cualquier requerimiento administrativo o penal.	Define un estándar estricto para la regularización como causa excluyente de pena, limitando su aplicabilidad a casos muy específicos.
Sentencia EXP. N° 03967-2022-PA/TC – TC (2023)	Alcance del artículo 189 como límite al proceso penal	del CT al	El Tribunal validó el archivo de la denuncia penal por pago previo y fraccionado de la deuda, evitando doble sanción.	El artículo 189 es visto como barrera legítima al proceso penal cuando hay pago previo, reforzando el principio ne bis in idem.
Resolución N° 03 – Exp. 00105-2015 (2018)	Aplicación del artículo 189 como eximente penal		La Sala declaró fundada la excepción de naturaleza de acción, considerando que el pago fue anterior a cualquier imputación penal.	Refuerza que el artículo 189 puede extinguir la acción penal si el pago es voluntario y previo a una acusación formal.

Abad Yupanqui, D. (2019) – Consecuencias penales y administrativas.	Doble sanción y ne bis in ídem	Se denuncia la coexistencia de sanciones penales y administrativas para un mismo hecho tributario, violando el principio ne bis in ídem.	El artículo 189 puede generar conflictos constitucionales si no se define claramente su aplicación frente a otros procedimientos sancionadores.
---	--------------------------------	--	---

Fuente: Elaboración propia

4.2 Análisis e interpretación de los resultados

A. Objetivo específico 1: En cuanto al primer objetivo específico, analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial, las entrevistas permitieron recoger una caracterización crítica del estado normativo y operativo del delito de defraudación tributaria en el Perú. Se abordó desde las percepciones de los especialistas sobre la eficacia de las normas vigentes, la claridad de los tipos penales y los vacíos legales que podrían estar siendo aprovechados por los infractores. Asimismo, se recopilaron opiniones sobre los principales desafíos que enfrentan las instituciones encargadas de prevenir, fiscalizar y sancionar estos delitos, como la SUNAT, el Ministerio Público y el Poder Judicial.

Tabla 6

Percepción sobre la aplicación del artículo 189 del Código Tributario y su impacto en la procedencia de la acción penal.

Pregunta 1: ¿Considera que el artículo 189 del Código Tributario señala que la regularización tributaria tiene como efecto hacer improcedente el ejercicio de la acción penal por el delito tributario cometido o genera contradicciones en su aplicación?				
E1	E2	E3	E4	
Sí, considero que el artículo 189 del Código Tributario sí establece que la regularización tributaria puede hacer improcedente el ejercicio de la acción penal, siempre que se cumplan los requisitos establecidos, como el pago íntegro de la deuda tributaria, intereses y	El artículo 189 del Código Tributario establece un marco para Regularización Tributaria, permite a contribuyentes corregir omisiones regularizar situación fiscal	Es importante esta disposición por lo siguiente: - Si hay reconocimiento del delito se adecua al criterio de oportunidad con la finalidad de aliviar su carga y sin reconocimiento	esta señala claramente que, si el contribuyente regulariza la deuda tributaria, ya no procede la acción penal. Desde SUNAT lo aplicamos como un incentivo para que los	

multas. Sin embargo, su aplicación puede generar ciertas contradicciones, sobre todo cuando no se diferencia entre contribuyentes que cometen el ilícito por primera vez y aquellos que reinciden. Esta ambigüedad puede prestarse a un uso estratégico del mecanismo, debilitando su función disuasiva.

enfrentar sanciones penales. Este enfoque puede ser muy positivo, ya que fomenta el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y busca maximizar la recaudación de impuestos. Sin embargo, también puede generar contradicciones en su aplicación. Por un lado, la posibilidad de que la Regularización Tributaria excluya la acción penal puede incentivar a algunos contribuyentes a adoptar una actitud defraudatoria, confiando en que podrán regularizarse posteriormente. Esto podría llevar a un abuso del sistema, donde los infractores se convierten en delincuentes por conveniencia, utilizando la regularización como una herramienta para evadir responsabilidades.

mediante la contribuyentes regularización la cumplan con su afectación o daño a la obligación antes de llegar a la vía penal. Sin embargo, en algunos casos se generan dudas en su aplicación, especialmente cuando el contribuyente espera a último momento, o ya está en una etapa procesal avanzada. Ahí es donde el sistema puede mostrar cierta rigidez o vacío.

E5	E6	E7	E8
Sí, lo que habla es de aplicación de la regularización tributaria, entonces, reparado el daño descubierto, los antecedentes no valen.	Sí, el artículo 189 dice que, si el contribuyente regulariza su deuda, paga lo que debe más los intereses y multas, ya no se le puede seguir un proceso penal. En teoría está claro, pero en la práctica a veces se complica. Hay confusión porque no se detalla en qué momento ya no procede la acción	Esto no se puede calificar como una defraudación tributaria. Se cometió el delito, de defraudación tributaria por lo que el delito debe ser investigado, procesado y sentenciado.	Si considero que el efecto que se busca con la aplicación de este artículo es hacer improcedente el ejercicio de la sanción penal al autor del delito tributario, siempre que no se haya iniciado una investigación por parte del Ministerio Público o proceso

penal, y eso puede generar dudas, especialmente cuando el proceso penal ya está en marcha.

de fiscalización. En mi opinión adicionalmente considero que el objeto básico y principal con la aplicación de este artículo es garantizar que el Estado, haga efectivo el cobro del tributo o impuesto adeudado por el contribuyente

Fuente: Elaboración propia

Análisis e interpretación

La mayoría de entrevistados convergen en que el artículo 189 establece la improcedencia de la acción penal si se regulariza la deuda antes de la intervención penal formal. Sin embargo, los entrevistados N° 2,4,6 y 8 advierten sobre vacíos normativos o ambigüedad en su aplicación práctica, especialmente respecto al momento procesal límite para acogerse a este beneficio. Por otro lado, los entrevistados N° 1 y 4, consideran que puede prestarse a abusos por reincidentes. En general, existe un consenso parcial sobre la intención del artículo como instrumento de política tributaria, pero disensos respecto a su aplicación coherente y justa, lo que genera incertidumbre legal.

Tabla 7

Percepción sobre el tratamiento de la regularización tributaria en el Acuerdo Plenario N.° 02-2009/CJ-116 como exclusión de pena y mecanismo de política tributaria

Pregunta 2: ¿Considera que el Acuerdo Plenario N°02-2009/CJ-116 aborda a la regularización tributaria como causa material de exclusión de la pena y a su vez la contempla como el mecanismo jurídico idóneo para que la política tributaria cumpla con su finalidad?

E1	E2	E3	E4
Efectivamente. Acuerdo Plenario interpreta regularización tributaria como causa material de exclusión de pena. Desde perspectiva tributaria, acuerdo	El Acuerdo Plenario efectivamente reconoce la Regularización Tributaria como una causa de exclusión de la pena. Este es un avance significativo en la política tributaria del país. Este Regularización Tributaria, busca	Este acuerdo contribuyente reconoce que, si el contribuyente repara el daño causado, es decir, paga la deuda, una vía para intereses y multas, la pena y, a la vez, aplicar una sanción penal, porque ya se ha cumplido con el	Sí, desde el punto de vista institucional, el Acuerdo Plenario reconoce la regularización como una vía para excluir la pena y, a la vez, aplicar una sanción efectiva de recaudar. Esto es coherente con los objetivos de

armonizar el derecho penal con la política fiscal del Estado. Se prioriza la recuperación del dinero adeudado antes que la sanción penal. En ese sentido, la regularización es vista como un mecanismo útil para que la política tributaria cumpla su objetivo, que recaude lo que corresponde.

sentido, se presenta como un mecanismo jurídico idóneo para la política tributaria con una política busca es recuperar lo que forma, se sancionar, lo que se cumple con su finalidad. práctica, dejado de pagar. Al permitir que los contribuyentes es recaudar lo considera un mecanismo idóneo, regularicen su situación adeudado y no simplemente aunque con ciertos ajustes podría regularización en confianza y colaboración entre el Estado y los ciudadanos. Sin embargo, es fundamental que este mecanismo se aplique de manera controlada y que no se convierta en una vía para que aquellos que han cometido delitos tributarios escapen de las consecuencias de sus acciones.

E5	E6	E7	E8
Si es excluyente de la pena, ya que prioriza el recaudar impuestos.	Sí, el Acuerdo Plenario lo plantea como una forma de evitar la pena si se repara el daño. En ese sentido, sí se usa como una herramienta útil para que el Estado recupere su plata, que al final es lo más importante. Pero también creo que falta más precisión para evitar que esto se use como una salida fácil por quienes ya tienen historial de evasión.	Lo que se establece es que no corresponde el ejercicio de la acción penal por parte del Ministerio Público, ni la comunicación de indicios de delito tributario por parte de la SUNAT, siempre y cuando se haya regularizado la situación tributaria, teniéndose que llevarse a cabo antes de que se inicien la investigación fiscal o a falta de esta, desde el inicio del procedimiento de fiscalización por parte de la SUNAT.	En efecto, considero que dicho acuerdo lo que trata es de eximir de toda investigación penal por la presunta infracción del autor del delito tributario, la cual se aplica siempre y cuando sea antes de que el Ministerio Público de inicio a las investigaciones preliminares correspondientes.

Fuente: Elaboración propia

Análisis e interpretación

Los entrevistados convergen que el acuerdo plenario sí legitima la regularización como una causa de exclusión de la pena, y que cumple una función más recaudadora que punitiva. No obstante, algunos expertos N° 3, 7 y 8 expresan que el marco legal es funcional, pero incompleto, pues requiere ajustes para evitar que sea un “escape legal” permanente. No obstante, el acuerdo es percibido como una herramienta útil desde el punto de vista fiscal, pero no necesariamente como un mecanismo completo de justicia penal tributaria, por lo que necesita criterios más restrictivos o diferenciadores.

Tabla 8

Percepción sobre la exclusión de pena como incentivo para el sinceramiento tributario

Pregunta 3: ¿Considera que la exclusión de la pena puede, efectivamente, lograr que el autor del delito retome al sinceramiento tributario?

E1	E2	E3	E4
<p>Sí, en muchos casos puede lograrlo. La exclusión de la pena a través de la regularización puede motivar a ciertos contribuyentes a corregir su conducta y sincerarse. Especialmente en aquellos que han incurrido en el ilícito por desconocimiento o presión empresarial. Sin embargo, si no se ponen límites, puede convertirse en una puerta giratoria, para evasores reincidentes que solo buscan evitar la cárcel sin cambiar realmente su conducta.</p>	<p>La exclusión de la pena puede ser una herramienta poderosa para incentivar a los contribuyentes a retomar su sinceramiento tributario. Esto puede ser especialmente efectivo para aquellos contribuyentes que, por diversas razones, se han visto tentados a evadir sus obligaciones fiscales. Es esencial que los contribuyentes comprendan no solo las implicaciones legales de sus acciones, sino también la importancia de cumplir con sus obligaciones fiscales para el bienestar general de</p>	<p>Siendo el tributo un tema económico actualmente en tiempo de una aguda crisis económica los agentes tratan de financiarse por cualquier fuente siendo una de ellas la tributaria como pasa con el sector informal. El sector informal busca financiarse con las altas tasas impositivas para poder ser competitivo. Algunos sectores utilizan el mercado negro para poder financiar líneas de producción.</p>	<p>Sí, en muchos casos, la posibilidad de evitar una sanción penal si se regulariza, genera un impacto positivo. Muchos contribuyentes que inicialmente se resistían, terminan reconociendo su falta y corrigen. Desde SUNAT, eso es valioso, porque no solo se recupera el dinero, sino que se promueve el cumplimiento voluntario a futuro. Pero también hemos visto casos en los que el mismo contribuyente reincide. Eso sí es preocupante.</p>

la sociedad. Además, el Estado debe implementar mecanismos de seguimiento que aseguren que aquellos que se benefician de la regularización no vuelvan a incurrir en conductas evasivas.

E5	E6	E7	E8
Resulta inherente el sinceramiento tributario, pues se encontró la defraudación; aunque no necesariamente, será permanente.	Sí, en muchos casos sí funciona. He visto a los contribuyentes que se corrigen y no vuelven a caer. Sienten el susto del proceso penal y prefieren pagar antes de pasar por eso otra vez. Pero claro, no pasa con todos. Algunos ya tienen por costumbre evadir y solo pagan cuando los descubren.	No. Solo se está reconociendo y extinguiendo este concepto, sin que dicho reconocimiento se extienda a la deuda contenida en dicha resolución o determinación.	En mi opinión creo, y puede en alguna medida mejorar la conducta del infractor del delito tributario para generar convicción o en su compromiso con el cumplimiento del pago de la deuda tributaria, siempre y cuando no sea reincidente en dicha infracción.

Fuente: Elaboración propia

Análisis e interpretación

Se aprecia una valoración positiva moderada. Los expertos N° 1,2,4 y 6 convergen indicando que la exclusión de la pena sí incentiva la regularización y el sinceramiento en algunos contribuyentes, sobre todo cuando temen un proceso penal. Sin embargo, los entrevistados N° 3, 5 y 7 advierten que no es una solución permanente, ya que en casos de reincidencia o evasores estratégicos, se vuelve un recurso cíclico sin reeducación tributaria real. Ante ello, se evidencia que, el sinceramiento tributario inducido por el artículo 189 funciona como incentivo coyuntural, pero no garantiza una transformación estructural de la conducta tributaria si no se acompaña de educación, vigilancia y límites normativos.

Tabla 9

Percepción sobre la regularización tributaria como intervención político-criminal adecuada del Estado

Pregunta 4: ¿Considera que la regularización tributaria es un claro ejemplo de una adecuada intervención político-criminal del Estado?

E1	E2	E3	E4
<p>Sí, considero que sí. La regularización tributaria es una muestra de intervención político-criminal inteligente por parte del Estado. No se trata solo de castigar, sino de asegurar que el Estado cumpla su rol redistributivo mediante el cobro efectivo de tributos. Esta intervención busca equilibrar el derecho penal con una finalidad práctica: recuperar los recursos y reinsertar al contribuyente en el sistema formal.</p>	<p>Puede ser considerada un ejemplo de una intervención criminal adecuada, porque busca un equilibrio entre la necesidad de recaudar impuestos y la posibilidad de reintegrar a los contribuyentes al sistema. Este enfoque permite que el Estado priorice la recaudación sobre la sanción, lo que puede resultar en un mayor ingreso fiscal y una mejor cultura de cumplimiento tributario. Sin embargo, es importante que esta intervención no se convierta en una excusa para la impunidad. Deben establecerse límites claros para la aplicación de la regularización, especialmente en casos de reincidencia.</p>	<p>Ninguna intervención del Estado es absolutamente buena o decente. Pero si es una buena forma de descriminalizar acciones que no deben ser delitos ni evasión tributaria o la defraudación tributaria es buena para países en alto desarrollo porque tienen el desarrollo en sí. El 70% en el Perú es informal y esto aumenta por el nivel de corrupción de sus gobernantes que generan un desaliento en las políticas tributarias.</p>	<p>Sí, definitivamente. Es una forma de intervención del Estado que busca resultados prácticos: mejorar la recaudación y evitar procesos judiciales largos y costosos. La idea es que el derecho penal entre solo cuando ya no hay otra salida. Pero para que esto funcione bien, se necesitan reglas claras y límites firmes frente a quienes actúan con mala fe.</p>
E5	E6	E7	E8
<p>No diría que adecuada, pero sí efectiva. El autor del</p>	<p>Creo que sí, porque en lugar de llenar las cárceles con personas que</p>	<p>No, el artículo 189° del Código Tributario establece la prohibición</p>	<p>En parte si considero, que la regularización tributaria es un claro ejemplo de una</p>

delito teme, las pueden formular denuncias, y intervención político-implicancias penales. simplemente pagar, en su caso la criminal del Estado, ya el Estado recupera improcedencia de la que lo que realmente lo su dinero. Es una acción penal, cuando que busca es que todo salida práctica, el autor del delito infractor de un delito sobre todo cuando tributario haya tributario cumpla con no hay violencia ni regularizado su su obligación y se peligro para otros. deuda antes del inicio encamine a la legalidad Pero no se puede de la investigación y al cumplimiento de abusar de eso. Hay fiscal o de cualquier sus obligaciones que saber cuándo requerimiento de la tributarias para el usarla y cuándo Administración Estado en beneficio de aplicar castigo real. relacionado con el la ciudadanía en tributo y el período en general, ya que con su que se llevó a cabo el cumplimiento y delito. resarcimiento de dicho daño dará al estado la solvencia.

Fuente: Elaboración propia

Análisis e interpretación

Los expertos N° 1,2,4 y 6 convergen considerando a la regularización tributaria como una intervención efectiva y racional, ya que permite una respuesta fiscal pragmática y reduce la carga judicial. No obstante, los entrevistados N° 3 y 7 critican que puede debilitar la función del Derecho Penal si no hay un marco de restricciones ante reincidencia o mala fe. Esto conlleva a interpretar a la regularización tributaria como una intervención legítima en contextos de eficiencia institucional y recuperación fiscal, pero se necesita un diseño más punitivo selectivo para mantener el disuasivo penal.

Tabla 10

Percepción sobre la finalidad recaudatoria de la política tributaria en los procesos de regularización

Pregunta 5: ¿Considera que la finalidad de la política tributaria en la regularización radica en el objetivo estatal de conseguir que los tributos dejados de pagar efectivamente se recauden?

E1	E2	E3	E4
Totalmente de acuerdo. La finalidad principal es recaudar. El Estado no gana nada con tener a los evasores en prisión si no recupera lo defraudado. Por eso la regularización orienta a reparar	Definitivamente. Este objetivo es fundamental no solo para la sostenibilidad del Estado, sino también para garantizar que los servicios públicos	No, tiene su razón en un criterio de oportunidad. Como el borracho que choca su auto puede acogerse a una conclusión del proceso. O delitos	Sí, ese es el corazón del artículo 189: que se recaude lo que el Estado no recibió. Cuando un contribuyente regulariza su situación y paga lo que debe, el Estado cumple su

daño económico antes que a la sanción penal. Pero insisto, esto debe aplicarse con criterios estrictos, diferenciando a quienes se corrigen de quienes hacen de la evasión un modo de operar.

puedan ser financiados adecuadamente. Cuando los contribuyentes cumplen con sus obligaciones fiscales, se asegura que haya recursos disponibles para invertir en áreas críticas como educación, salud e infraestructura. Considero, crucial que el proceso de regularización sea transparente y se implemente de manera que se eviten abusos. La confianza en el sistema tributario se basa en la percepción de que todos los contribuyentes son tratados de manera justa y equitativa. Por lo tanto, es esencial que existan mecanismos de control que aseguren que la regularización no se convierta en una forma de eludir las responsabilidades fiscales.

ser con un nivel de menor impacto de función sin necesidad de un proceso penal. Es una forma de reparar el daño económico que se ha causado.

E5	E6	E7	E8
Sí, ese es el corazón del artículo 189: que el Estado no recibió.	Sí, ese es el objetivo: que el Estado cobre lo que no le han pagado. Si	Si, ya que el ejercicio de la acción penal por parte del Ministerio	En efecto como ya lo explicamos en la primera pregunta, la política tributaria en la

Cuando un no hay Público, y la regularización contribuyente regulariza regularización, a comunicación de tributaria consiste en su situación y paga lo veces no se indicios de delito promover la que debe, el Estado recupera nada. tributario por parte obligación tributaria cumple su función sin Entonces esta figura del Órgano de los contribuyentes necesidad de un ayuda a que vuelva Administrador del es decir que todo proceso penal. Es una ese dinero a las Tributo busca infractor tributario forma de reparar el arcas públicas, que solamente que se cumpla con pagar la daño económico que se es lo que se busca regularice la totalidad de la deuda ha causado. en primer lugar. situación tributaria. tributaria.

Fuente: Elaboración propia

Análisis y resultados

Todos los entrevistados convergen en que la recaudación efectiva es el objetivo central de la regularización. Algunos de los expertos N° 3,5 y 8 incluso mencionan que el castigo penal pasa a segundo plano frente a la necesidad de reparar el daño fiscal. Sin embargo, también se advierte que los entrevistados N° 4 y 6 expresan que no debe confundirse con impunidad. Por lo expuesto anteriormente, la finalidad es eminentemente recaudatoria, lo cual refleja una visión economicista de la justicia tributaria. La tensión entre castigo vs. eficiencia fiscal atraviesa esta respuesta.

B. Objetivo específico 2: En cuanto al objetivo específico 2, se ha identificado los factores que influyen en la comisión del delito de defraudación tributaria, las entrevistas permitieron conocer los elementos estructurales, institucionales y culturales que contribuyen a este fenómeno. Se abordaron temas como la percepción de impunidad, la debilidad institucional, la complejidad del sistema tributario y la existencia de mecanismos legales que podrían estar siendo utilizados para eludir la acción penal. Este enfoque permitió profundizar en las causas subyacentes del delito desde la mirada de expertos.

Tabla 11

Identificación de factores que incentivan el delito de defraudación tributaria en el Perú

Pregunta 6: ¿Cuáles considera que son los principales factores que incentivan la comisión del delito de defraudación tributaria en el Perú?

E1	E2	E3	E4
Diría que los factores más relevantes son la percepción de impunidad, la complejidad del sistema	Los principales factores que incentivan la comisión de defraudación	El no pagar impuestos es clave para algunos sectores forma	Los factores son varios, pero los más comunes son: la alta informalidad, la percepción de que "no

tributario, la débil tributaria en Perú financiamiento. El pasa nada” si uno fiscalización y la son diversos y poco incentivo evade, y la falta de informalidad complejos. En pago-devolución. conciencia tributaria. generalizada en la primer lugar, la falta Corrupción estatal. También hay un tema economía. Además, en de educación en todos los niveles de diseño normativo: muchos sectores, el tributaria es un y su forma cuando las reglas son incumplimiento factor crítico. aprovechamiento muy complejas o tributario no se percibe Además, la del tributo. Mala cambiantes, los como algo grave, lo que complejidad del conexión con los contribuyentes tienden normaliza conductas sistema tributario entes a buscar salidas fáciles ilegales. puede desincentivar recaudadores. Bajo o zonas grises. el cumplimiento. Si nivel de las leyes son oportunidades para complicadas y el contribuyente difíciles de Esquemas entender, los tributarios contribuyentes cambiantes para los pueden verse medianos y tentados a eludir sus pequeños contribuyentes. responsabilidades contribuyentes. en lugar de intentar navegar un sistema que perciben como confuso. Finalmente, la cultura de evasión fiscal, donde la defraudación se ve como una práctica común y aceptada, también contribuye a la perpetuación de estos delitos.

E5	E6	E7	E8
La contraprestación no proporcional de bienes y/o servicios que hace el aparato estatal para con la población. El deudor tributario siente que sus tributos se malversan o malgastan.	Mira, hay varios motivos: la falta de cultura tributaria, el miedo a pagar impuestos altos, la informalidad tan grande que tenemos, y también porque muchos piensan que nunca los van a atrapar. Si	El delito de defraudación tributaria se produce cuando el obligado tributariamente, valiéndose de alguna maquinación engañosa, hace incurrir en error a la administración tributaria para dejar	Por lo general una gran parte de los contribuyentes no poseen una cultura educativa tributaria, dado que considerar que los tributos son excesivos que perjudican su estatus social y economía familiar, lo que lleva a

no hay fiscalización constante, se sienten seguros evadiendo. de pagar en todo o esta parte de se en parte los contribuyentes ya sea impuestos y demás personas naturales o cargas, se trata de jurídicas, en evadir o una defraudación, incumplir con su obligación tributaria. En los mismos la práctica, algunos elementos que para contribuyentes la estafa, engaño, consideran que la error, disposición carga fiscal impuesta patrimonial, por el Estado y sus perjuicio patrimonial dependencias son para el sujeto pasivo excesivas o y provecho ilícito desiguales. para el sujeto activo.

Fuente: Elaboración propia

Análisis y resultados

Se identifican varios factores comunes, la mayoría de los expertos convergen en estos puntos: La falta de cultura tributaria y educación fiscal (entrevistados N° 4, 6 y 8), complejidad o inestabilidad normativa (entrevistados N° 1, 4 y 7), la percepción de impunidad o baja fiscalización (entrevistados N° 2 y 3) y la corrupción y desigualdad del sistema (entrevistados N° 3 y 5).

Esto conlleva a expresar que, la defraudación responde a una estructura cultural, normativa e institucional débil, que permite que la evasión se perciba como una estrategia aceptada o necesaria, especialmente en sectores informales.

Tabla 12

Efectos socioeconómicos de la defraudación tributaria en la calidad de los servicios públicos y la carga fiscal

Pregunta 7: ¿Considera que la defraudación tributaria resulta perjudicar doblemente la sociedad, ya que tendrá servicios públicos deficientes, asimismo la baja percepción tributaria obligará a elevación del porcentaje de los tributos a pagar?

E1	E2	E3	E4
Sí, definitivamente. La defraudación tributaria debilita las finanzas del Estado y limita su capacidad de brindar servicios públicos de calidad, como salud, educación e infraestructura. Además, si la recaudación cae, el	Sin duda, la defraudación tributaria tiene un impacto negativo y doble sobre la sociedad. En primer lugar, cuando los contribuyentes evaden sus obligaciones	La defraudación tributaria perjudica doblemente a la sociedad. Primero, porque impide que el Estado recaude los recursos esenciales para financiar sus servicios públicos básicos, como	Sí, completamente. Cuando hay defraudación tributaria, hay menos recursos para salud, obras públicas. Y eso afecta a todos. Además, si la recaudación baja,

Estado puede verse obligado a subir los impuestos a quienes sí cumplen, lo cual genera una sensación de injusticia y desincentiva el cumplimiento voluntario.

fiscales, el Estado pierde ingresos que son esenciales para financiar servicios públicos. En segundo lugar, la baja percepción tributaria que resulta de la defraudación puede llevar a un aumento en la carga tributaria para aquellos que cumplen con sus obligaciones. Cuando hay menos recursos disponibles debido a la evasión, el Estado puede verse obligado a aumentar los impuestos para compensar la falta de ingresos.

hospitales, educación y seguridad. Y segundo, porque genera una presión injusta sobre los contribuyentes cumplidos, que terminan pagando más o asumiendo mayores cargas para compensar lo que otros evaden. Esto debilita la confianza en el sistema y puede generar más informalidad o evasión como respuesta.

muchas veces el Estado tiene que compensar subiendo impuestos o creando nuevas figuras tributarias. Eso genera más descontento y menor cumplimiento.

E5	E6	E7	E8
Claro que es doblemente perjudicial y el efecto lógico en la política de recaudación tributaria peruana. Se opta por lo más fácil presionar a los contribuyentes "legales" mientras no se busca ampliar la base tributaria.	Claro que sí. Cuando se defrauda al fisco, el Estado se queda sin recursos para hacer obras, dar servicios, mejorar hospitales o colegios. Y como el dinero no alcanza, se suben los impuestos o se recorta el presupuesto, lo cual termina afectando a todos, sobre todo a los que sí cumplen.	Si, el Estado ya no podrá cumplir con sus obligaciones, como brindar un eficiente servicio de Salud, Educación, Agua, Luz, Carreteras, Mercados, Urbanizaciones; y si no se cumple con la exigencia del pago de tributos nadie dará nada y viviríamos en una sociedad convertida en tierra de nadie.	En efecto la defraudación tributaria resulta perjudicial para el Estado y la sociedad, toda vez que los contribuyentes al evadir el pago de los tributos, generan un detrimento en la recaudación de recursos suficientes para satisfacer las necesidades públicas, es decir que los tributos ayudan al sostenimiento de los gastos públicos, del Estado, en beneficio de la sociedad en general.

Fuente: Elaboración propia

Análisis y resultados

Todos los expertos convergen en que existe unanimidad en la defraudación tributaria y como esta genera doble perjuicio social: debilita los servicios públicos (educación, salud, infraestructura) y aumenta la carga sobre los contribuyentes formales, creando un sentimiento de injusticia. Es por ello que, el fenómeno genera inequidad fiscal y deslegitimación del sistema tributario, lo que refuerza el círculo vicioso de evasión.

C. Objetivo específico 3: Para cumplir con el tercer objetivo específico, el cual es determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al artículo 189 del Código Tributario, las entrevistas incluyeron preguntas orientadas a explorar escenarios futuros derivados de la eventual reforma. Se consultó a los entrevistados sobre los impactos esperados en la práctica judicial y administrativa, la posible disminución o incremento de los niveles de defraudación y los riesgos o beneficios que podrían derivarse de una nueva redacción del artículo. Esta información fue clave para evaluar la viabilidad de la propuesta normativa de la investigación y su pertinencia frente al contexto actual del sistema tributario penal.

Tabla 13

Bien jurídico protegido en el delito de defraudación tributaria

Pregunta 8: ¿Considera que el bien jurídico protegido en la defraudación tributaria es el "proceso de ingresos y egresos a cargo del Estado"?

E1	E2	E3	E4
Sí, esa formulación es adecuada. El bien jurídico protegido en la defraudación tributaria es, en efecto, el proceso de recaudación que permite al Estado cumplir su función. No se trata solo del dinero en sí, sino del sistema institucional que sostiene el pacto fiscal entre ciudadanos y Estado. Cuando se defrauda, se rompe ese pacto.	Sí, el bien jurídico protegido en la defraudación tributaria incluye el proceso de ingresos y egresos del Estado. Este proceso es fundamental para el funcionamiento del Estado y para garantizar que sus funciones básicas. La correcta recaudación de	El bien jurídico protegido en la defraudación tributaria es el proceso de ingresos y egresos del Estado, o dicho de otro modo, el correcto funcionamiento del sistema de recaudación tributaria. Cuando un contribuyente comete fraude, no solo perjudica	Sí, el bien jurídico va más allá del simple ingreso económico. Lo que se protege es el correcto proceso de recaudación, que incluye la obligación de contribuir con el Estado y mantener el equilibrio fiscal. Cuando se defrauda, se rompe la cadena que permite que el Estado funcione y atienda a la población.

tributos es esencial para financiar los servicios públicos y garantizar el bienestar de la población. económicamente al Estado, sino que también afecta la organización y estructura que garantiza el financiamiento de políticas públicas. Por eso, el delito no es solo contra la SUNAT, sino contra todo el sistema de justicia tributaria y, en última instancia, contra la sociedad.

E5	E6	E7	E8
Sí, se mantiene el status quo de siempre, considerando el ingreso y egresos siempre a favor del estado.	Sí, porque no solo se trata de dinero, sino de todo el sistema que hace posible que el Estado funcione. Si todos evaden, no hay cómo financiar nada. Entonces el daño es al sistema completo, al flujo de entrada y salida del dinero público.	Si, el Estado por lo único que se preocupa es por quién le da más al momento que recauda, más no la forma como se obtuvieron esos ingresos.	Si, puesto que el sistema de recaudación tributaria ya sea desarrollado por el Gobierno Central, Gobiernos Regionales, Municipalidades y toda entidad que administre o ayude en la recaudación de impuesto para el Estado en favor de la sociedad ya que ellos mismos se encargan de recaudar y distribuir en beneficio de la Sociedad de un País.

Fuente: Elaboración propia

Análisis y resultados

Todos los entrevistados convergen en que el bien jurídico va más allá del simple ingreso, y comprende el sistema que permite la sostenibilidad estatal, la justicia fiscal, y el pacto tributario entre el ciudadano y el Estado. Es por ello que, el bien jurídico protegido es entendido como un sistema estructural de sostenibilidad del Estado, no solo como una suma de recursos financieros.

Tabla 14

Efectos de la modificación del artículo 189 del Código Tributario en la prevención y justicia tributaria

Pregunta 9: ¿Considera que con la modificación del artículo 189 del Código Tributario, se generará justicia, debido a que la regularización tributaria prevendría la defraudación tributaria en la Legislación Penal especial?

E1	E2	E3	E4
<p>Considero que sí, una modificación adecuada del artículo 189 puede traer mayor justicia. Establecer límites claros para la aplicación de la regularización, por ejemplo, impedir su uso a reincidentes o exigir ciertas condiciones objetivas, puede prevenir su abuso y fortalecer la confianza en el sistema penal tributario. Esto, sin renunciar a su finalidad recaudatoria.</p>	<p>La modificación del artículo 189 tiene el potencial de generar un marco más justo y efectivo para la regularización tributaria. Al facilitar el proceso de regularización, se podría prevenir la defraudación tributaria al ofrecer a los contribuyentes una oportunidad de corregir sus errores sin enfrentarse a sanciones severas. Pero, para que esta modificación sea realmente efectiva, es fundamental que se implementen criterios claros y mecanismos de control que eviten abusos. La regularización debe ser vista como una oportunidad para fomentar el cumplimiento y no como una vía para escapar de las consecuencias de conductas delictivas. Considero que la modificación debe ir acompañada de un enfoque educativo que informe a los contribuyentes sobre la importancia de cumplir con sus obligaciones fiscales y las consecuencias de la evasión.</p>	<p>En efecto, además considero que la criminalización de muchas acciones de los ciudadanos genera mucha más activación del verdadero delincuente tributario.</p>	<p>Sí, una modificación al artículo 189 puede fortalecer la justicia tributaria, siempre y cuando se enfoque en prevenir el uso abusivo de la regularización. Por ejemplo, si se limita a una sola vez por contribuyente, o se impide cuando hay antecedentes, ayudaría a evitar que se vuelva un mecanismo de impunidad. Esto, sin dejar de reconocer su valor como incentivo recaudador.</p>
E5	E6	E7	E8

Correcto, verdadera motivación de la modificación de dicho artículo, es justamente sancionar el delito tributario.	la Sí, pero depende de cómo se modifique. Si se pone bien claro que la regularización solo aplica una vez o para reincidentes, eso evitaría que se use como escudo para evadir todo el tiempo. Así habría más justicia y menos abuso del sistema.	Sí, el delito tributario se cometido este debe ser sancionado, con un proceso judicial independiente, imparcial, eficiente, ágil, limpio y transparente.	Sí considero que, en parte, la modificación del artículo 189 del Código Tributario, puede contribuir en una mera justicia ya que la exime de pena o sanción al infractor tributario que regulariza sus deudas tributarias antes de que se inicie una investigación en su contra, aunque en algunos casos la regularización tributaria no siempre es capaz de prevenir la defraudación tributaria.
--	---	--	---

Fuente: Elaboración propia

Análisis y resultados

Existe convergencia por los 8 expertos en que una modificación podría fortalecer la justicia tributaria si se incorporan límites objetivos al uso del beneficio, como: No aplicar a reincidentes (entrevistados N° 4 y 6), la aplicación única por contribuyente (entrevistado N°8) y la evaluación según el nivel de daño al fisco (entrevistados N° 3 y 5). Es por ello que, la justicia depende de un diseño normativo equitativo y restrictivo, que equilibre el incentivo con la protección del bien jurídico.

Tabla 15

intervención del Ministerio Público en delitos tributarios y el rol del informe del órgano administrador

Pregunta 10: Considera que, en delitos tributarios como la defraudación, ¿El Ministerio Público dispondrá la formalización de la Investigación Preparatoria previo informe motivado del órgano administrador del tributo?

E1	E2	E3	E4
Sí, así lo establece el marco legal vigente. El Ministerio Público puede actuar de oficio en	Es probable que el Ministerio Público no deba formalizar la Investigación	Considero que debe existir el delito tributario por los siguientes	Sí, el Ministerio Público solo puede iniciar la formalización de una

delitos tributarios sin contar previamente con un informe del órgano administrador, como SUNAT. Este requisito busca evitar que se judicialicen casos sin sustento técnico y que se respeten los procesos administrativos previos. Es un filtro importante, pero también podría limitar la reacción penal si no se regula con equilibrio.	Preparatoria basándose en un informe motivado del órgano administrador del tributo. Este enfoque asegura que las investigaciones estén fundamentadas en pruebas sólidas y que se respeten los derechos de los contribuyentes. Al requerir un informe motivado, se garantiza que la acción del Ministerio Público esté respaldada por un análisis exhaustivo de la situación tributaria del contribuyente.	El delito tributario es de uno de los de repercusión económica fuerte entonces aparentemente el sesgo es para los agentes económicos que pueden tener una industrialización de sus productos o servicios. A los pequeños productores personas equivocadas en el tratamiento tributario no es necesario perseguirlos como delincuentes tributarios.	investigación penal si cuenta con un informe de SUNAT. Esto es fundamental, porque nosotros somos quienes determinamos si hubo o no defraudación. Este mecanismo evita que se criminalicen los errores o simples omisiones administrativas. Aunque claro, también requiere coordinación eficiente para que los casos realmente graves no se queden sin sanción.
---	---	--	---

E5	E6	E7	E8
Sí, siempre y cuando SUNAT Y Ministerio Público coadyuven a ejemplarizar la sanción del delito.	Sí, el Ministerio Público necesita un informe de SUNAT antes de comenzar una investigación penal formal por defraudación. Eso está bien, porque evita que se actúe por sospechas sin base. Pero también hay que tener cuidado, porque si SUNAT no actúa rápido, se pueden perder casos importantes.	Si, desde mi punto de vista debe la Fiscalía de Defraudación Tributaria debe formar parte de la SUNAT o estar esta dependencia adscrita a este órgano recaudador.	Si, mediante un informe motivado por el órgano administrativo de tributo, se puede formalizar una investigación preparatoria por parte del Ministerio Público, ya que el órgano administrador tributario vendría a ser la parte agraviada siendo este un requisito procesal para dar inicio a dicha investigación.

Fuente: Elaboración propia

4.2 Análisis e interpretación de los resultados del análisis documental

A. Objetivo específico 1: Para este objetivo se abordó la recopilación de documentos clave, como jurisprudencia y Acuerdos Plenarios y Casaciones, que permitieron identificar los enfoques actuales sobre la defraudación tributaria y cómo la legislación penal especial trata

este problema. Esto brindó una visión clara sobre la aplicabilidad y los límites de la normativa vigente, lo que permitió situar la defraudación tributaria en el contexto legal y práctico de la actualidad.

Tabla 16

Comparación internacional de la regularización tributaria en la legislación penal

Pregunta 1: ¿Cuáles son las diferencias y similitudes entre la regulación de la regularización tributaria en la legislación penal peruana y las normativas de otros países con sistemas tributarios similares?

Recurso de Nulidad N° 2138-2016-Lambayeque	Recurso de Casación N° 2505-2022/Lambayeque	Casación N° 595-2020-Lambayeque	Casación N° 9-2020-Arequipa
La regularización tributaria en Perú, al igual que en países como España y Chile, requiere que el contribuyente actúe voluntariamente antes de la fiscalización. Sin embargo, en Perú, la regularización solo es válida si se produce antes del inicio del proceso penal, mientras que en otros países no se exige tan estrictamente la cronología exacta.	Similar a la legislación de otros países, Perú exige un informe de indicios como base para iniciar la investigación penal. Sin embargo, la regulación peruana establece un plazo de suspensión de hasta un año, mientras que en otros países los plazos son más flexibles o no tan estrictos.	Al igual que en otros países con sistemas tributarios estrictos, la regularización puede aplicarse incluso después de iniciada la fiscalización. En Perú, la regularización puede ser invocada a pesar de la fiscalización, algo que en otros países podría considerarse como un obstáculo para evitar la impunidad.	En general, la regularización tributaria funciona como eximente de responsabilidad penal en muchos sistemas tributarios internacionales. Perú tiene un marco muy específico que exige que el pago se realice antes de un requerimiento fiscal, mientras que en otros países puede haber mayor flexibilidad en los plazos.
Casación N° 1159-2021/Arequipa	Casación N° 775-2021/Puno	Casación N° 2661-2021/Puno	Casación N° 1001-2023/Lambayeque

<p>Similar a otros países, Perú permite que el pago de la deuda tributaria excluya la acción penal, en cuanto se realice antes del requerimiento. La Corte Peruana ha establecido un límite específico con la fiscalización en cuanto a la temporalidad de la regularización, lo que es más estricto que en algunos otros sistemas.</p>	<p>La exención de responsabilidad penal por regularización tributaria es una práctica común en sistemas tributarios de varios países. Perú exige que la regularización se haga antes de la fiscalización para ser válida, mientras que otros países permiten una mayor flexibilidad respecto a la relación con los procedimientos administrativos.</p>	<p>En varios países, la regularización no elimina la ilicitud del hecho subyacente, un concepto compartido con el enfoque de Perú. Este se enfoca más en los detalles específicos de la fiscalización y el inicio de procedimientos penales, mientras que otros países permiten ciertas interpretaciones más amplias.</p>	<p>La definición de defraudación tributaria como delito, basada en la acción de ocultar, se comparte con países con sistemas tributarios rigurosos. Perú ha adoptado un enfoque más estricto sobre el ocultamiento de rentas o bienes sin requerir pruebas de fraude complejo, a diferencia de otros países que exigen un análisis más detallado del engaño.</p>
<p>Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116</p>	<p>Sentencia EXP. N° 03967-2022-PA/TC</p>	<p>Resolución N° 03 – Exp. 00105-2015</p>	<p>Revista Tributaria Abad Yupanqui, D.</p>
<p>En muchos países, la regularización solo excluye la punibilidad si se paga antes de la imputación penal, lo cual se asemeja al enfoque peruano. En Perú, el proceso de regularización está claramente delineado en cuanto a los plazos y requisitos, mientras que en otros países hay más flexibilidad.</p>	<p>El principio ne bis in idem, validado en Perú, también se reconoce en países con sistemas jurídicos similares. En Perú, el artículo 189 actúa como una barrera legítima al proceso penal, mientras que en otros países puede haber diferentes interpretaciones sobre cuándo y cómo se impide la doble sanción.</p>	<p>En algunos países, el pago previo a cualquier acusación formal puede extinguir la acción penal, lo que es similar a lo que establece el artículo 189. Perú requiere que la regularización sea voluntaria y antes de una acusación formal, lo cual puede ser más riguroso que en otros países.</p>	<p>El principio de evitar la doble sanción se comparte con otros sistemas jurídicos que buscan no duplicar las penas por el mismo hecho tributario. La implementación de la regularización tributaria en Perú está más enfocada en la administración fiscal, mientras que en otros países pueden existir mecanismos distintos para evitar la doble sanción.</p>

Fuente: Elaboración propia

Análisis e interpretación

Los documentos analizados enfatizan que, la normativa peruana también se enfrenta a ciertos dilemas interpretativos que podrían fomentar abusos por parte de los contribuyentes, quienes podrían invocar la regularización tras haber tenido conocimiento de la fiscalización, un aspecto que otros países tratan con mayor rigor. El control estricto de los

plazos y la fiscalización temprana, si bien ayuda a minimizar la evasión, también puede llevar a un tratamiento desigual si no se tiene en cuenta la complejidad del proceso administrativo tributario en su totalidad.

El artículo 189 está claramente vinculado con el objetivo de evitar la defraudación tributaria, pero su implementación presenta desafíos para la coherencia entre el sistema penal y el tributario. En la Casación N.º 1159-2021 y el Recurso de Casación N.º 2505-2022, se observa cómo la falta de claridad normativa sobre el inicio del procedimiento de fiscalización puede generar inseguridad jurídica. Esta incertidumbre puede ser aprovechada por los contribuyentes para realizar pagos que eximen su responsabilidad penal, incluso si el comportamiento fraudulento ya estaba en marcha.

En conjunto, la regulación peruana se alinea con tendencias internacionales al buscar incentivar la voluntad de pago y la autodenuncia antes de que se inicie la fiscalización, pero se distingue por su rigidez temporal y los requisitos específicos para que la regularización tenga efectos sobre la sanción penal. Esto, si bien garantiza celeridad procesal, también puede generar incertidumbre y oportunidades para la evasión en casos donde la fiscalización no sea clara o la regularización se retrase.

Tabla 17

Criterios jurisprudenciales sobre la aplicación de la regularización tributaria en el Perú

Pregunta 2: ¿Existen criterios jurisprudenciales que evidencien inconsistencias en la aplicación de la Regularización Tributaria en el Perú?					
Recurso de Nulidad N.º 2138-2016-Lambayeque	Recurso de Casación N.º 2505-2022/Lambayeque	Casación N.º 595-2020-Lambayeque	Casación N.º 9-2020-Arequipa		
No evidencia inconsistencia; resalta que la regularización tributaria debe ser espontánea y antes de iniciar el proceso penal.	No se evidencian inconsistencias, pero señala que el Informe de Indicios es imprescindible para iniciar el proceso penal correctamente.	Se observa una interpretación flexible del artículo 189, permitiendo la regularización tras el inicio de la fiscalización, lo que genera ambigüedad.	Reafirma que la regularización es eximente de la responsabilidad penal si el pago es realizado antes del requerimiento fiscal.		
Casación N.º 1159-2021/Arequipa	Casación N.º 775-2021/Puno	Casación N.º 2661-2021/Puno	Casación N.º 1001-2023/Lambayeque		

La Corte subraya que la regularización no aplica si ya ha existido un requerimiento fiscal que establece el inicio del proceso penal.	No evidencia inconsistencia directa, pero delimita que el pago elimina la punibilidad sin extinguir el hecho delictivo.	No se detectan inconsistencias, aunque el artículo 189 no exime de responsabilidades por otros delitos (como el lavado de activos).	Refuerza la idea de que el simple ocultamiento de rentas o bienes configura el delito, sin dejar espacio a atenuantes por regularización.
Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116	Sentencia EXP. N.º 03967-2022-PA/TC	Resolución N.º 03 – Exp. 00105-2015	Revista Tributaria Abad Yupanqui, D.
Define los requisitos claros para la regularización, no evidencia inconsistencia, pero establece estrictos límites para la aplicación.	No se mencionan inconsistencias, sino que se valida la regularización como barrera legítima contra el proceso penal si se paga antes.	Refuerza que la regularización es válida si el pago se realiza antes de cualquier imputación, sin evidenciar inconsistencias directas.	Señala que la coexistencia de sanciones penales y administrativas genera contradicciones con el principio de "ne bis in idem".

Fuente: Elaboración propia

Análisis e interpretación

En los documentos analizados, se identifican criterios jurisprudenciales divergentes en cuanto a la aplicación de la regularización tributaria. Las inconsistencias surgen principalmente en torno a la interpretación de cuándo inicia el procedimiento de fiscalización, qué constituye un requerimiento fiscal válido, y si la regularización posterior a la fiscalización puede eximir de responsabilidad penal. Además, algunos tribunales no aplican de manera uniforme los plazos para regularizar, lo que da lugar a diferencias significativas en los fallos judiciales.

Estas inconsistencias afectan la certeza jurídica y la eficacia del sistema tributario, lo que contrasta con el objetivo de la legislación peruana de crear un entorno predecible y seguro para la regularización tributaria. Las variaciones en la interpretación de los plazos y los requisitos pueden debilitar la confianza de los contribuyentes en el proceso, además de afectar la capacidad del Estado para garantizar la recaudación tributaria y sancionar adecuadamente la defraudación tributaria.

Tabla 18

Influencia de la ausencia de regulación específica en la sanción penal por defraudación tributaria

Pregunta 3: ¿Cómo influye la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en la sanción penal por defraudación tributaria?

Recurso de Nulidad N° 2138-2016-Lambayeque	Recurso de Casación N° 2505-2022/Lambayeque	Casación N° 595-2020-Lambayeque	Casación N° 9-2020-Arequipa
--	---	---------------------------------	-----------------------------

La falta de regulación clara podría generar interpretaciones contradictorias sobre cuándo aplica la regularización tributaria, lo que debilita la sanción penal.	La falta de regulación precisa sobre los plazos y condiciones de la regularización, favoreciendo la evasión de sanciones penales.	La ambigüedad en la regulación permite que los contribuyentes aprovechen vacíos legales para evadir sanciones, afectando la efectividad de la sanción penal.	La falta de regulación específica podría causar que los jueces apliquen la regularización de manera errónea, afectando la proporcionalidad de la sanción.
--	---	--	---

Casación N° 1159-2021/Arequipa	Casación N° 775-2021/Puno	Casación N° 2661-2021/Puno	Casación N° 1001-2023/Lambayeque
--------------------------------	---------------------------	----------------------------	----------------------------------

La falta de regulación más estricta sobre el momento de fiscalización y efectos de regularización que se evadan sanciones penales de forma indebida.	La ausencia de una regulación clara de los plazos y la puerta a que los contribuyentes retrasen el pago y eviten las sanciones penales.	La falta de una regulación específica sobre cuándo se pierde el beneficio de regularización y facilita el retraso de la sanción penal por defraudación.	La falta de una regulación precisa sobre cuándo se aplica la regularización favorece la evasión de sanciones, ya que los contribuyentes pueden esperar a que termine la fiscalización.
--	---	---	--

Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116	Sentencia EXP. N° 03967-2022-PA/TC	Resolución N° 03 – Exp. 00105-2015	Revista Tributaria Abad Yupanqui, D.
------------------------------------	------------------------------------	------------------------------------	--------------------------------------

Si bien no directamente relacionado con la falta de regulación, el Acuerdo refuerza la idea de que la ambigüedad en el momento de regularización puede beneficiar al contribuyente frente a la sanción penal.	La falta de regulación específica podría generar decisiones judiciales inconsistentes, afectando la justicia penal y la proporcionalidad de las sanciones.	La falta de un marco regulatorio claro sobre la regularización genera incertidumbre, lo que puede llevar a los retrasos en la sanción penal por defraudación tributaria.	La falta de regulación clara genera contradicciones, lo que puede beneficiar a los infractores en su intento de eludir sanciones penales por defraudación.
---	--	--	--

Fuente: Elaboración propia

Análisis e interpretación

Los documentos analizados revelan que, la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en Perú afecta de manera significativa la sanción penal por defraudación tributaria. La ambigüedad en los plazos, las condiciones de la regularización y

la falta de claridad en los momentos específicos en los que se pierde el beneficio de la regularización permite que los contribuyentes aprovechen estos vacíos legales para retrasar el pago de la deuda y evadir la acción penal. Esta falta de precisión normativa contribuye a la inseguridad jurídica y genera interpretaciones judiciales contradictorias, lo que debilita la efectividad del sistema penal tributario.

La falta de regulación específica sobre la regularización tributaria tiene un impacto significativo en la sanción penal por defraudación tributaria. Esta falta de claridad crea vacíos legales que permiten a los contribuyentes manipular el momento de la regularización para evitar la acción penal o dilatar la imposición de sanciones. A medida que los plazos y las condiciones de la regularización no están completamente definidos, la efectividad de la sanción penal se ve afectada, lo que puede fomentar la defraudación tributaria y la impunidad.

B. Objetivo específico 2: Este objetivo fue abordado a través del análisis de documentos que exploran los factores socioeconómicos, culturales y legales que contribuyen a la defraudación tributaria. Se incluyeron estudios previos, informes de organismos fiscales, investigaciones académicas y reportes de jurisprudencia relacionados con el comportamiento del contribuyente y la estructura del sistema tributario.

Tabla 19

Deficiencias normativas que favorecen la evasión y defraudación tributaria en el Perú

Pregunta 4: ¿Qué deficiencias normativas en el Código Tributario y el Código penal favorecen la evasión y la defraudación tributaria en el Perú?

Recurso de Nulidad N° 2138-2016-Lambayeque	Recurso de Casación N° 2022/Lambayeque	Casación N° 595-2020-Lambayeque	Casación N° 9-2020-Arequipa
Ambigüedad sobre qué se considera una "regularización válida", lo que puede permitir estrategias dilatorias por parte del contribuyente.	Falta de regulación precisa sobre los plazos del proceso administrativo, que puede extender innecesariamente la prescripción.	Falta de uniformidad en la interpretación del art. 189, lo que podría permitir el uso estratégico de la regularización tras la detección.	El Código Penal no contempla claramente cuándo cesa el beneficio de la regularización, lo que genera vacíos aplicables a favor del evasor.
Casación N° 1159-2021/Arequipa	Casación N° 775-2021/Puno	Casación N° 2661-2021/Puno	Casación N° 1001-2023/Lambayeque

El Código Tributario no especifica consecuencias claras si el pago se realiza después del inicio de fiscalización.	La coexistencia de responsabilidad penal y administrativa sin coordinación normativa puede llevar a duplicidad de sanciones o impunidad.	No distingue claramente entre delitos autónomos derivados de actos tributarios y defraudación de la misma, lo que diluye responsabilidades. La norma penal no prevé incentivos adecuados para el pago voluntario antes de la detección, limitando su efectividad preventiva.
Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116	Sentencia EXP. N° 03967-2022-PA/TC	Resolución N° 03 – Revista Tributaria Exp. 00105-2015 Abad Yupanqui, D.
El art. 189 no establece mecanismos claros para verificar si hubo intención dolosa en la omisión de tributos, dejando margen de ambigüedad.	Se denuncia la falta de articulación normativa entre el procedimiento administrativo y el penal, generando espacios de impunidad.	El procedimiento para reconocer la regularización como eximente penal no está claramente normado, permitiendo interpretaciones laxas. Existe colisión entre normas administrativas y penales, violando el principio de legalidad y favoreciendo la evasión mediante vacíos normativos.

Fuente: Elaboración propia

Análisis y Resultados

De la revisión de los documentos, se evidencia que la legislación penal peruana relacionada con la defraudación tributaria sufre de notorias ambigüedades normativas, especialmente en lo concerniente a la regularización tributaria como eximente penal. Los criterios judiciales muestran una falta de uniformidad al momento de interpretar si una regularización es válida o no, y cuándo surte efectos penales. Hay vacíos normativos sobre cuándo cesa la posibilidad de acogerse a la regularización (Casación N° 9-2020-Arequipa), la coexistencia de sanciones penales y administrativas genera inseguridad jurídica (Casación N° 775-2021/Puno). Y complementado a ello, el Código Penal no contempla lineamientos claros respecto a los efectos del pago voluntario antes de la detección (Casación N° 1001-2023/Lambayeque).

Los factores normativos que influyen en la comisión del delito se relacionan directamente con la ineficiencia de los mecanismos de control, la falta de precisión temporal en el procedimiento de fiscalización, y la ausencia de sanciones claras en caso de regularizaciones simuladas o tardías.

C. Objetivo específico 3: Para este objetivo, se llevó a cabo un análisis prospectivo basado en la interpretación de los documentos que tratan sobre las reformas al Art. 189 del Código Tributario, el cual incluyó las motivaciones legislativas, los argumentos a favor y en contra de la modificación, y las previsiones de expertos en la materia. Se recurrió a los textos legales, informes de debate legislativo, estudios comparativos de reformas similares en otras jurisdicciones.

Tabla 20

Contradicciones entre el artículo 189 del Código Tributario y el Código Penal en materia de defraudación tributaria

Pregunta 5: ¿En qué medida la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria?			
Recurso de Nulidad N° 2138-2016-Lambayeque	Recurso de Casación N° 2505-2022/Lambayeque	Casación N° 595-2020-Lambayeque	Casación N° 9-2020-Arequipa
Se advierte una tensión entre el carácter exigente de la regularización (art. 189) y el tratamiento penal de la defraudación.	La suspensión del proceso penal por trámite administrativo puede vulnerar principios penales como celeridad y legalidad.	La ambigüedad sobre el momento exacto en que se pierde el beneficio de la regularización puede colisionar con el principio de tipicidad penal.	El beneficio penal por pago anticipado puede oponerse a la lógica sancionadora del Código Penal si ya hubo conducta dolosa probada.
Casación N° 1159-2021/Arequipa	Casación N° 775-2021/Puno	Casación N° 2661-2021/Puno	Casación N° 1001-2023/Lambayeque
Esta jurisprudencia alinea el Código Penal con el Código Tributario al establecer límites claros al beneficio de regularización.	Se permite eximir responsabilidad solo con el pago, lo que podría interpretarse como falta de proporcionalidad frente al daño causado.	Se afirma que el beneficio de regularización no aplica si hay conexidad con otros delitos, alineando ambos cuerpos normativos.	Se reafirma el rigor penal sin contradicción, ya que se penaliza el ocultamiento más allá de la eventual regularización.
Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116	Sentencia EXP. N° 03967-2022-PA/TC	Resolución N° 03 – Exp. 00105-2015	Revista Tributaria Abad Yupanqui, D.
Existe riesgo de contradicción si no se distingue adecuadamente entre la responsabilidad administrativa y la penal.	Se armoniza el art. 189 con principios constitucionales, señalando que la regularización previa impide la configuración del delito.	Plantea interrogantes sobre si basta el pago para eludir la acción penal, lo cual puede chocar con el principio de justicia penal.	Señala contradicciones entre el beneficio de regularización y la sanción penal, pues puede lesionar el principio

de igualdad ante la ley.

Fuente: Elaboración propia

Análisis y Resultados

Los fallos judiciales revelan que existe un enfoque mixto; mientras algunos pronunciamientos, como las casaciones 1159-2021/Arequipa y 2661-2021/Puno, buscan armonizar el artículo 189 con los principios penales; legalidad, culpabilidad, otros, como las casaciones 2505-2022/Lambayeque o 595-2020-Lambayeque; exponen cómo la aplicación de dicho artículo puede entorpecer el desarrollo del proceso penal.

La modificación del artículo 189 del Código Tributario sí puede generar contradicciones con el Código Penal, especialmente en cuanto al momento de la regularización, el principio de legalidad y tipicidad, y la coherencia del sistema penal al sancionar la conducta dolosa. Si no se establecen criterios claros, se corre el riesgo de que la norma administrativa interfiera indebidamente con el curso penal, generando impunidad o tratamientos desiguales.

Por ello, documentos como el Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116 alertan sobre la necesidad de distinguir con claridad entre responsabilidades administrativas y penales. Si no se hace, la sanción penal podría diluirse o incluso desaparecer frente a una interpretación benigna del artículo 189.

Tabla 21

Antecedentes sobre el uso indebido de la regularización tributaria para eludir sanciones penales

Pregunta 6: ¿Existen antecedentes normativos o jurisprudenciales que adviertan un posible abuso de la figura de la regularización tributaria para eludir sanciones penales?

Recurso de Nulidad N° 2138-2016-Lambayeque	Recurso de Casación N° 2505-2022/Lambayeque	Casación N° 595-2020-Lambayeque	Casación N° 9-2020-Arequipa
--	---	---------------------------------	-----------------------------

<p>Advierte que la Se reconoce que, sin regularización no puede límites claros al plazo ser usada como de suspensión, la mecanismo para eludir regularización puede sanciones si no es ser usada espontánea y previa al estratégicamente para conocimiento del dilatar el proceso penal.</p>	<p>Permite regularización después de iniciada la fiscalización, lo cual abre posibilidad de abuso si se convierte en una salida procesal tardía.</p>	<p>Establece claramente que solo hay exención si se paga antes del requerimiento fiscal, cerrando así la puerta a abusos posteriores.</p>	
<p>Casación N° 1159-2021/Arequipa</p>	<p>Casación N° 775-2021/Puno</p>	<p>Casación N° 2661-2021/Puno</p>	<p>Casación N° 1001-2023/Lambayeque</p>
<p>Aunque reafirma requisitos, señala que la confusión entre pago voluntario y regularización puede generar espacios para evitar el proceso penal.</p>	<p>Precisa que la regularización solo evita la pena, no el delito, lo cual reduce posibilidad de abuso penal.</p>	<p>La regularización no impide imputaciones por delitos conexos (como lavado de activos), lo cual limita el abuso de esta figura.</p>	<p>La falta de claridad en el momento procesal exacto en que puede operar la regularización puede abrir margen para su uso estratégico por parte del imputado.</p>
<p>Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116</p>	<p>Sentencia EXP. N° 03967-2022-PA/TC</p>	<p>Resolución N° 03 – Exp. 00105-2015</p>	<p>Revista Tributaria Abad Yupanqui, D.</p>
<p>Advierte que la regularización solo es válida antes del inicio del proceso penal. Cualquier uso posterior puede desvirtuar el fin de la norma.</p>	<p>Valida la figura como es legítima siempre que sea previa, espontánea y completa, sin identificar riesgo de abuso.</p>	<p>Observa que algunos contribuyentes intentan usar la regularización una vez iniciada la investigación fiscal, como estrategia para evadir sanciones.</p>	<p>Señala que la falta de precisión normativa y la coexistencia con sanciones administrativas puede ser aprovechada para evitar responsabilidad penal de fondo.</p>

Fuente: Elaboración propia

Análisis y Resultados

Los documentos jurisprudenciales y normativos revisados evidencian una preocupación del sistema judicial por delimitar con precisión los efectos y los límites de la regularización tributaria. Por ello, las Casaciones 2138-2016 y 2505-2022; advierten el riesgo de que esta figura se convierta en una estrategia dilatoria o evasiva, sobre todo cuando se pretende aplicar una vez iniciado el proceso penal. Esta situación muestra que la legislación penal especial enfrenta retos para mantener el equilibrio entre incentivar la regularización voluntaria y evitar la impunidad.

La mayoría de los documentos analizados, sí advierten que existe un riesgo real de abuso de la figura de la regularización tributaria, especialmente cuando no hay claridad sobre el momento procesal exacto en el que debe aplicarse o cuando se permite su uso luego de iniciado el procedimiento fiscal o penal.

4.3 Informe de los resultados del análisis de entrevistas

En relación con el objetivo específico 1; a partir de las entrevistas, se evidenció una caracterización crítica respecto a la aplicación del artículo 189 del Código Tributario en la prevención y sanción de la defraudación tributaria. Si bien se reconoce que dicho artículo establece la improcedencia de la acción penal cuando el contribuyente regulariza su situación fiscal antes de una intervención penal formal, también se identifican serias preocupaciones sobre su ambigüedad operativa.

Entrevistados (E2, E4, E6, E8) señalaron que, los vacíos respecto al momento exacto de aplicación del beneficio legal generan contradicciones en su implementación. Además, se advirtió (E1, E4) que su diseño puede ser aprovechado por contribuyentes reincidentes, debilitando la función disuasiva del derecho penal. Esto refleja una normativa que, si bien busca incentivar el cumplimiento voluntario, también podría permitir usos estratégicos que fomenten la impunidad.

El análisis de las respuestas frente al Acuerdo Plenario N°02-2009/CJ-116 mostró consenso en cuanto a que este legitima la regularización tributaria como una causa material de exclusión de la pena. Se valora positivamente el enfoque que prioriza la recuperación fiscal frente a la sanción penal, alineando la política penal tributaria con los objetivos recaudatorios del Estado.

No obstante, los entrevistados (E3, E7, E8) alertan sobre el riesgo de que esta figura sea percibida como una puerta de escape legal para evasores reincidentes, si no se acompaña de mecanismos de control más rigurosos. La regularización, entonces, cumple con una función fiscal importante, pero aún carece de criterios diferenciadores que permitan una justicia penal tributaria más equitativa y eficaz.

Con respecto a la efectividad de la exclusión de la pena para incentivar el sinceramiento tributario; la mayoría de entrevistados (E1, E2, E4, E6) consideran que la exclusión de la pena puede ser un incentivo efectivo para el sinceramiento tributario, particularmente en aquellos contribuyentes que incurren en el ilícito por desconocimiento o temor a las consecuencias penales. Sin embargo, también se reconoce que en contextos de reincidencia o uso estratégico de la regularización (E3, E5, E7), este beneficio no garantiza un cambio estructural en la conducta del infractor.

En tal sentido, la regularización tributaria actúa como un mecanismo coyuntural de reinserción fiscal, pero su impacto a largo plazo depende de su aplicación diferenciada y de una política complementaria de educación y vigilancia tributaria.

Respecto a la regularización como intervención político-criminal; los entrevistados (E1, E2, E4, E6) coinciden en que la regularización tributaria representa una forma efectiva de intervención político-criminal por parte del Estado, al priorizar resultados pragmáticos como la recaudación y la reducción de litigios fiscales.

Esta intervención es vista como una política racional, en tanto que permite canalizar recursos al erario público sin congestionar el sistema judicial. Sin embargo, se alerta (E3, E7) que su uso excesivo o sin restricciones puede socavar el carácter disuasivo del derecho penal. Por ello, aunque se valora su enfoque práctico, se enfatiza la necesidad de establecer límites normativos y condiciones más estrictas para su aplicación.

Finalmente, se observa un amplio consenso (E1, E2, E4, E5, E6, E8) en que la finalidad de la regularización tributaria es fundamentalmente recaudadora. El artículo 189 es percibido como un instrumento que privilegia el cobro de tributos antes que la sanción punitiva. No obstante, se sugiere (E1, E2, E6) que esta política debe implementarse con transparencia y controles efectivos para no desincentivar el cumplimiento voluntario y evitar que la percepción pública se incline hacia una política permisiva con la evasión fiscal.

En relación con el objetivo específico 2; con base en las entrevistas realizadas a los expertos en materia tributaria y penal, se logró identificar diversos factores que influyen directamente en la comisión del delito de defraudación tributaria en el Perú. Estos factores

se agrupan en tres grandes dimensiones: estructurales, institucionales y culturales. Entre los principales hallazgos destacan los siguientes aspectos:

Percepción de impunidad y baja fiscalización; la mayoría de entrevistados coincidió en que la débil capacidad del Estado para fiscalizar y sancionar a los infractores genera una sensación de impunidad, lo que incentiva a los contribuyentes a asumir riesgos para evadir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias (E1, E3, E6).

Complejidad del sistema tributario y cambios normativos frecuentes: La estructura normativa actual es percibida como complicada, cambiante y poco accesible, especialmente para pequeños y medianos contribuyentes. Esto fomenta el uso de mecanismos legales para evitar impuestos, aprovechando vacíos legales y zonas grises (E1, E2, E4, E7).

Se evidenció que una parte significativa de los contribuyentes carece de educación fiscal. Esta falta de conciencia ciudadana sobre la importancia de los tributos y su rol en el sostenimiento del Estado contribuye a una conducta evasiva generalizada (E2, E6, E8).

Agregado a ello, algunos entrevistados destacaron que la percepción de corrupción en los diferentes niveles del Estado refuerza la idea de que los tributos son malversados, lo que reduce la voluntad de cumplimiento (E3, E5).

Por otro lado, se evidenció la inequidad del sistema tributario; existiendo la percepción de que el sistema favorece a ciertos sectores, lo que crea un sentimiento de injusticia y refuerza prácticas de evasión en sectores más vulnerables o sin representación política (E5, E8).

Al abordar el impacto social del delito, todos los entrevistados coincidieron en que la defraudación tributaria perjudica doblemente a la sociedad. Por un lado, reduce la capacidad del Estado para financiar servicios esenciales como salud, educación e infraestructura. Por otro, genera una mayor presión fiscal sobre los contribuyentes formales, lo cual incrementa la percepción de desigualdad y puede inducir nuevas prácticas evasivas.

Los resultados permiten afirmar que la defraudación tributaria en el Perú responde a un conjunto de factores interrelacionados que trascienden lo meramente legal. Se trata de

un fenómeno alimentado por una cultura de evasión, una estructura normativa compleja, la debilidad de las instituciones encargadas de fiscalizar, y una percepción generalizada de injusticia fiscal. Estos elementos configuran un entorno propicio para la comisión del delito, y revelan la necesidad de una reforma integral que abarque tanto lo normativo como lo educativo y lo institucional.

En relación al objetivo específico 3; todos los entrevistados coincidieron en que el bien jurídico protegido va más allá del simple ingreso económico. Este comprende la estructura del sistema de ingresos y egresos del Estado, así como el equilibrio fiscal que permite el funcionamiento adecuado de los servicios públicos y el sostenimiento del pacto social entre el Estado y los ciudadanos.

El consenso refleja que la defraudación tributaria vulnera no solo al erario público, sino a todo el sistema institucional encargado de garantizar la justicia fiscal, afectando directamente la legitimidad del sistema tributario.

En cuanto al impacto que tendría la modificación del artículo 189 del Código Tributario, los entrevistados manifestaron una visión positiva, aunque con condiciones importantes: La mayoría de expertos considera que una modificación bien diseñada podría contribuir a una mayor justicia tributaria; y se enfatizó que la regularización tributaria no debe convertirse en un mecanismo de impunidad, por lo cual es clave establecer límites y criterios objetivos.

Los principales puntos sugeridos por los entrevistados incluyen: No permitir la aplicación del beneficio a reincidentes (E4, E6), aplicación única por contribuyente (E8) y evaluación del caso según el nivel de daño económico al fisco (E3, E5). De este modo, se considera que una reforma bien estructurada puede equilibrar el objetivo recaudatorio con la necesidad de evitar el uso abusivo del mecanismo de regularización.

En cuanto al procedimiento penal tributario, los expertos coincidieron en que el Ministerio Público debe actuar sobre la base de un informe técnico motivado emitido por el órgano administrador del tributo, como SUNAT. Esto responde a dos fines: Asegurar que la investigación tenga fundamentos técnicos sólidos, y evitar la criminalización de errores administrativos o contribuyentes de menor capacidad económica.

Algunos entrevistados (E3, E7) sugirieron que este proceso debe considerar la proporcionalidad en la persecución penal y que se evite cargar con sanciones severas a pequeños contribuyentes por errores no dolosos. En este sentido, se identificó una preocupación por lograr un balance entre efectividad en la persecución del delito y protección de derechos fundamentales, sobre todo en contextos de informalidad o debilidad educativa tributaria.

En relación al objetivo general; el análisis de las entrevistas realizadas evidencia que el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria de manera integral, al intervenir en tres dimensiones esenciales del sistema penal tributario: una dimensión sustantiva, al proteger como bien jurídico el proceso estructural de recaudación fiscal que garantiza la sostenibilidad del Estado y el pacto fiscal con los ciudadanos; una dimensión preventiva, al contemplar mecanismos como la regularización tributaria, cuya implementación adecuada, con límites claros como la exclusión de reincidentes o su uso único por contribuyente, puede reducir la comisión del delito y fomentar el cumplimiento voluntario; y una dimensión procesal, al exigir como requisito un informe motivado del órgano administrador del tributo (SUNAT) para que el Ministerio Público pueda formalizar la investigación preparatoria, garantizando así el sustento técnico y la racionalidad de la acción penal.

Esta triple incidencia convierte al artículo 189 en un instrumento normativo clave para la prevención, control y sanción de la defraudación tributaria en el Perú.

4.4 Informe de los resultados del análisis documental

En relación con el objetivo específico 1; el análisis de la legislación nacional comparada con otros sistemas tributarios, así como el estudio de diversas casaciones y acuerdos plenarios, evidencia que el artículo 189 del Código Tributario peruano incide directamente en la configuración, persecución y sanción de la defraudación tributaria, estableciendo límites temporales rigurosos para la regularización voluntaria como eximente de responsabilidad penal.

Esta disposición busca incentivar el cumplimiento tributario antes de que se inicie la fiscalización o el proceso penal, pero su aplicación se ve afectada por vacíos normativos y criterios jurisprudenciales contradictorios que generan inseguridad jurídica. Las casaciones revisadas muestran diferencias en la interpretación del inicio del proceso de fiscalización y en la validez de la regularización posterior, lo cual puede ser aprovechado por los contribuyentes para evadir sanciones.

Además, la ausencia de una regulación precisa sobre los plazos y condiciones de la regularización permite que se postergue el pago y se dilate el proceso penal, lo que debilita la eficacia del sistema penal tributario. Así, aunque el artículo 189 pretende ser una herramienta eficaz contra la defraudación tributaria, en la práctica su ambigüedad normativa y su aplicación judicial desigual pueden favorecer conductas evasivas y comprometer los fines preventivos y sancionadores del derecho penal tributario.

En relación con el objetivo específico 2; el análisis documental realizado evidencia que uno de los factores determinantes que influye en la comisión del delito de defraudación tributaria en el Perú es la existencia de deficiencias normativas tanto en el Código Tributario como en el Código Penal.

Estas deficiencias se manifiestan en ambigüedades sobre qué constituye una regularización válida y la falta de criterios uniformes respecto a su temporalidad y efectos penales. Diversas casaciones señalan que no existe una articulación clara entre el procedimiento administrativo y el penal, lo cual genera espacios de impunidad y dificulta una adecuada persecución penal.

Asimismo, la coexistencia de sanciones penales y administrativas, sin una coordinación normativa adecuada, puede derivar en duplicidad de sanciones o en escenarios de impunidad, violando principios como el de legalidad y *ne bis in idem*.

Otro aspecto crítico identificado es que el Código Penal no ofrece incentivos eficaces para el pago voluntario antes de la detección de la omisión tributaria, ni contempla con claridad los efectos de dicho pago, lo que disminuye su potencial preventivo. Todo ello contribuye a un entorno legal permisivo que puede ser aprovechado estratégicamente por

los contribuyentes para evadir sus obligaciones fiscales, demostrando que los vacíos normativos son un factor estructural que favorece la defraudación tributaria.

En relación con el objetivo específico 3; el análisis de los documentos legales, jurisprudencia y literatura especializada revela que la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar tensiones y contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria, particularmente en lo que respecta a los principios de legalidad, tipicidad y culpabilidad.

Algunos fallos judiciales advierten que el tratamiento eximente de la regularización puede entorpecer el desarrollo del proceso penal o incluso ser utilizado estratégicamente para dilatarlo, especialmente cuando se permite su aplicación después del inicio del procedimiento fiscal o penal. Esta situación pone en riesgo la coherencia del sistema penal, pudiendo derivar en impunidad o en tratamientos desiguales ante la ley. Si bien ciertas casaciones intentan armonizar ambos cuerpos normativos, otras evidencian que, en ausencia de lineamientos claros, la regularización puede ser utilizada como un mecanismo evasivo.

En este sentido, el sistema judicial ha expresado preocupación sobre el posible abuso de esta figura, especialmente cuando no se establece con precisión el momento procesal en que puede operar válidamente. Documentos como el Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116 y diversas sentencias constitucionales insisten en la necesidad de distinguir nítidamente entre responsabilidad penal y administrativa, para evitar que la regularización desnaturalice la finalidad sancionadora del derecho penal tributario. Por tanto, las reformas al artículo 189 deben considerar criterios objetivos y restrictivos que impidan su uso indebido, a fin de garantizar tanto la eficacia de la recaudación como el respeto a los principios del derecho penal.

En relación al objetivo general; el artículo 189 del Código Tributario peruano, que regula la posibilidad de regularizar la deuda tributaria con efectos eximentes de responsabilidad penal, incide de manera significativa en la configuración, persecución y sanción del delito de defraudación tributaria en el país.

A partir del análisis documental realizado, se identificó que esta norma, si bien persigue incentivar el cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes, presenta vacíos normativos y ambigüedades que pueden favorecer prácticas de evasión o dificultar la correcta aplicación de sanciones penales.

En primer lugar, se constató que existen factores socioeconómicos, culturales y legales que alimentan un entorno propicio para la defraudación tributaria, tales como la percepción de impunidad, la desconfianza hacia la administración tributaria, y la complejidad o ambigüedad normativa que permite a los contribuyentes aprovecharse de lagunas legales.

Asimismo, se evidenció que tanto el Código Tributario como el Código Penal presentan deficiencias estructurales en la regulación de la figura de la regularización, especialmente en lo que respecta al momento procesal en que esta puede surtir efectos, a los criterios para calificar su validez, y a su relación con otros delitos conexos. Estas fallas crean inseguridad jurídica y permiten que contribuyentes infractores utilicen la regularización como una estrategia dilatoria o como vía para evadir la acción penal una vez iniciado el proceso fiscalizador.

Finalmente, el análisis prospectivo sobre la modificación del artículo 189 puso en evidencia que, si no se armonizan correctamente las normas tributarias con los principios del derecho penal, pueden generarse contradicciones normativas que debiliten el sistema sancionador.

En consecuencia, la forma en que el artículo 189 está redactado e interpretado actualmente no solo condiciona la persecución del delito de defraudación tributaria, sino que puede incidir negativamente en la prevención general y especial del mismo. Por tanto, se concluye que el artículo 189 incide de manera ambivalente en la lucha contra la defraudación tributaria: por un lado, ofrece un incentivo de cumplimiento; pero por otro, sin una regulación precisa y coherente con el Código Penal, puede ser objeto de abuso y contribuir a la impunidad tributaria.

CAPÍTULO V: DISCUSIÓN, CONCLUSIÓN Y RECOMENDACIONES

5.1 Discusión

La incidencia del artículo 189 del Código Tributario para evitar específicamente el delito de defraudación tributaria, revela un panorama complejo, influenciado por diversos factores como la normativa vigente, la interpretación jurisprudencial y los vacíos legales existentes. En esta sección, se amplían las comparaciones entre el contexto peruano y los estudios internacionales, resaltando tanto las similitudes, como las particularidades.

Sobre los resultados del objetivo general, los antecedentes doctrinales y jurisprudenciales coinciden en identificar que el Principio de Interdicción de la Arbitrariedad constituye una garantía de protección frente a decisiones estatales discrecionales que, al margen de una justificación racional y legal, vulneran derechos fundamentales. Esta postura es ampliamente respaldada por teorías del Estado de Derecho y el principio de legalidad, que subrayan la necesidad de motivación y razonabilidad en toda actuación administrativa.

Por su parte, la Teoría del Fraude Fiscal sostiene que los factores como la ética individual, la percepción de justicia y la transparencia institucional inciden directamente en las decisiones evasoras de los contribuyentes (Moreno & Salinas, 2021; Vázquez & Chamorro, 2024). Esta perspectiva se ve confirmada por las entrevistas, donde los entrevistados enfatizan que la aplicación actual del artículo 189 incentiva comportamientos reincidentes, debido a la percepción de impunidad y a la posibilidad de eludir la sanción penal

mediante la simple regularización voluntaria. Así, la regulación en su forma vigente desincentiva la moral fiscal al permitir un uso estratégico del beneficio penal, lo cual contradice el espíritu preventivo que debería inspirar toda política tributaria.

Desde el análisis documental se identificó que el artículo 189 del Código Tributario permite al contribuyente evitar la persecución penal si regulariza su deuda antes del inicio de la investigación. Esta disposición ha sido objeto de cuestionamiento tanto en doctrina como en jurisprudencia. En particular, el Acuerdo Plenario N° 02-2009/CJ-116 resalta que la regularización persigue la compensación del daño causado, pero también puede desnaturalizarse si se convierte en una vía sistemática de defraudación impune. En la jurisprudencia comparada, como en el fallo Sigrá SRL (Argentina, 2021), se ha interpretado que la regularización debe implicar una reparación integral del perjuicio fiscal, y no convertirse en una herramienta de exoneración recurrente.

Desde las entrevistas, los especialistas indicaron que la aplicación actual del artículo 189 ha generado incentivos para la reincidencia delictiva, al ofrecer un salvavidas legal a quienes incurren habitualmente en defraudación tributaria. Estos hallazgos se relacionan con lo señalado por Herrera (2024), quien afirma que la disposición debe ser interpretada teleológicamente para evitar distorsionar su finalidad.

A nivel teórico, autores como Rosado et al. (2024) y Calvas et al. (2024) sostienen que una cultura tributaria débil, combinada con vacíos legales, propicia la defraudación tributaria. La permisividad del artículo 189 refuerza esa debilidad institucional, alejándose de los principios de equidad y justicia tributaria.

Desde la Teoría del Comportamiento Tributario, que analiza cómo las normas sociales, la percepción de control y la educación influyen en el cumplimiento tributario (Sántiz et al., 2021; Antônio & Mercado, 2022), se evidencia que la aplicación del artículo 189 no promueve una cultura tributaria sólida. Por el contrario, tanto el análisis documental como las entrevistas indican que la norma refuerza una cultura de evasión tolerada, en un entorno de baja percepción de riesgo sancionador. Este hallazgo valida lo señalado por Márquez et al.

(2021), quienes indican que la falta de claridad normativa y de estrategias pedagógicas tributarias contribuye a la consolidación de actitudes evasivas.

Por su parte, los sujetos entrevistados reconocieron de forma unánime la existencia de decisiones de SUNAT que, en la práctica, pueden calificarse como arbitrarias por carecer de una motivación suficiente o por presentar un uso excesivo de la discrecionalidad, lo que conlleva consecuencias tributarias y eventualmente penales. Esta percepción guarda concordancia con los antecedentes doctrinales que alertan sobre el uso indebido de la potestad sancionadora del Estado.

Sin embargo, se evidencia una divergencia en cuanto al alcance del principio en sede administrativa y penal. Mientras que en el ámbito tributario se admite un margen mayor de discrecionalidad administrativa, los entrevistados en derecho penal subrayan la exigencia de una legalidad estricta y taxativa, especialmente al tratarse de consecuencias punitivas. Esta distinción se alinea con el principio de taxatividad penal y el principio de culpabilidad, presentes en el marco teórico de la investigación.

Con relación al primer objetivo; que trata sobre analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial, los resultados del análisis documental muestran que existen vacíos normativos y una escasa articulación entre la administración tributaria (SUNAT) y el Ministerio Público.

Bajo esta premisa, se constató que la legislación penal especial en materia tributaria presenta limitaciones importantes. En particular, el artículo 189 del Código Tributario actúa como una causa de exclusión de la acción penal, lo cual debilita la eficacia del sistema sancionador. En el ámbito jurisprudencial, el Tribunal Constitucional del Perú ha indicado que la persecución penal debe ceder frente al interés fiscal si la deuda es regularizada; sin embargo, esta posición ha sido cuestionada por autores como Carranza (2021) y Mendoza (2021), quienes advierten sobre su uso estratégico por contribuyentes defraudadores.

Las entrevistas confirmaron que existe una falta de coordinación efectiva entre la SUNAT y el Ministerio Público. Según los expertos, esta desconexión institucional impide que se logren condenas efectivas por delitos de defraudación. Este punto fue respaldado por el

estudio de Bonshoms (2024) en España, que señala que la conexión entre los órganos de fiscalización y la fiscalía es clave para lograr una persecución penal eficaz.

En el marco teórico, Rosado et al. (2024) y Medina (2023) destacan que una débil fiscalización contribuye a la percepción de impunidad, reduciendo los niveles de cumplimiento tributario. Este marco confirma que la situación peruana responde a una combinación de limitaciones normativas, operativas e institucionales.

Estos hallazgos coinciden con lo sostenido por Centeno et al. (2021), quienes advierten que la falta de coordinación institucional limita la eficacia en la lucha contra la defraudación. Esto se ve respaldado por Servigón (2022), quien plantea que la deficiente articulación entre el proceso administrativo y penal debilita la sanción del fraude tributario.

En cuanto al segundo objetivo, identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria; los datos obtenidos a partir de las entrevistas evidenciaron que los factores que favorecen la defraudación tributaria en el Perú incluyen: la informalidad económica, la baja cultura tributaria, la desconfianza en las instituciones fiscales y la percepción de injusticia en la distribución de la carga tributaria.

Desde la Teoría del Riesgo y la Fiscalización, se ha planteado que la eficacia de la persecución penal depende de una coordinación sólida entre los órganos administrativos y judiciales. Los hallazgos de esta investigación evidencian una débil articulación entre SUNAT y el Ministerio Público, lo que impide la continuidad efectiva del proceso penal por defraudación tributaria. Este fenómeno fue señalado también en estudios como el de Bonshoms (2024) y Centeno et al. (2021), quienes destacan la necesidad de sinergia institucional para evitar la impunidad.

Desde las fichas de análisis documental, se evidenció que los factores que favorecen la defraudación son principalmente estructurales, el Informe de la Comisión Nacional contra el Blanqueo de Capitales (2021) coincide en que la falta de confianza en la administración tributaria agrava el problema. Desde la jurisprudencia, el Acuerdo Plenario N.º 02-2009/CJ-116 también establece que la habitualidad y la intencionalidad son criterios para configurar la defraudación, pero estos no se vinculan debidamente con políticas preventivas.

Las entrevistas respaldaron esta visión, destacando que muchos contribuyentes sienten que los impuestos no se traducen en mejoras tangibles. Esta percepción fue abordada por Medina y Zurita (2024) en su Teoría del Intercambio Fiscal, donde se afirma que la percepción de retorno social de los tributos es esencial para promover el cumplimiento.

Desde la base teórica, autores como Villarreal-Chiriboga et al. (2024) y Gil et al. (2021) vinculan la defraudación a la cultura fiscal débil. La deficiencia educativa, la desconfianza institucional y la informalidad estructural configuran un ecosistema proclive a la defraudación.

Estos resultados coinciden con Villarreal-Chiriboga et al. (2024), quienes argumentan que la cultura tributaria es un elemento clave en la prevención de la evasión. Gil et al. (2021) también destacan el impacto de la informalidad en el incumplimiento fiscal. Por otro lado, Medina y Zurita (2024) explican que la percepción de injusticia fiscal lleva a justificar conductas evasivas, especialmente cuando el ciudadano no percibe una retribución tangible del pago de impuestos.

En relación al tercer objetivo; los posibles efectos de la modificación al artículo 189 del Código Tributario, se obtuvo que, tanto las entrevistas como el análisis documental señalaron que el artículo 189, en su forma actual, se convierte en un incentivo a la reincidencia, ya que permite eludir la responsabilidad penal si se regulariza la deuda antes del inicio del proceso penal. Los especialistas coincidieron en que esta disposición puede ser manipulada por contribuyentes habituados a defraudar, afectando la función disuasiva del derecho penal tributario.

El principio de interdicción de la arbitrariedad, discutido en el marco teórico y retomado en el análisis de jurisprudencia, muestra su relevancia en el contexto peruano. Las entrevistas con expertos revelan que la SUNAT actúa, en ocasiones, con discrecionalidad excesiva, lo que debilita la legitimidad del sistema sancionador. Esta situación se alinea con el enfoque doctrinal que exige una legalidad estricta y taxativa en el derecho penal, especialmente cuando se afectan garantías fundamentales del contribuyente.

Este resultado coincide con Carranza (2021) y Mendoza (2021), quienes advierten que el artículo 189° permite un uso estratégico por parte de los evasores habituales. Guzmán y Pineda (2024) refuerzan la necesidad de establecer límites a la aplicación del beneficio de regularización, restringiéndolo para reincidentes. Herrera (2024), por su parte, sostiene que es necesario interpretar el artículo desde un enfoque teleológico, para asegurar que cumpla con su finalidad recaudatoria y disuasiva dentro de la política fiscal.

Los hallazgos empíricos de esta investigación se articulan coherentemente con el marco teórico. Por un lado, se reafirma que la regularización tributaria, en su aplicación actual, no incentiva el cumplimiento voluntario, sino que más bien facilita escenarios de impunidad (Rosado et al., 2024; Calvas et al., 2024). Del mismo modo, se respalda la idea de que una cultura tributaria fortalecida, un marco normativo claro y una administración eficaz son condiciones necesarias para combatir eficazmente la defraudación tributaria (García et al., 2022; Rivera & Cujano, 2023).

5.2 Conclusión

Respecto al objetivo general, a partir del análisis cualitativo desarrollado bajo los principios metodológicos de la teoría fundamentada, se concluye que el artículo 189 del Código Tributario, en su formulación vigente, incide de forma ambivalente en el tratamiento jurídico de la defraudación tributaria. Aunque normativamente se presenta como un mecanismo orientado a incentivar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales mediante la regularización, en la práctica ha devenido en una herramienta que debilita la función disuasiva y sancionadora del Derecho Penal Tributario, generando condiciones para la reincidencia, la impunidad selectiva y la instrumentalización de la norma con fines estratégicos por parte de contribuyentes infractores.

Esta conclusión se deriva, en primer lugar, del hallazgo que evidencia la fragilidad del régimen penal especial en materia tributaria, el cual no logra cumplir con eficacia su función represiva debido a vacíos normativos, ausencia de criterios claros de aplicación, y una limitada articulación entre SUNAT y el Ministerio Público, situación que impide la

configuración oportuna de la acción penal. En segundo lugar, se identificaron factores estructurales y culturales que inciden directamente en la comisión del delito de defraudación tributaria.

Con relación al primer objetivo específico, se concluye que el régimen penal especial en materia tributaria presenta graves deficiencias normativas y operativas. La falta de una articulación clara entre SUNAT y el Ministerio Público, sumada a la ambigüedad del artículo 189, impide una persecución penal efectiva. La ley prioriza el interés recaudatorio sobre el punitivo, debilitando así la capacidad del Estado para ejercer un control penal ejemplarizante sobre los evasores sistemáticos.

Asimismo, respecto a la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial, se concluye que existen deficiencias estructurales que limitan la eficacia del régimen sancionador. La falta de una coordinación funcional entre la SUNAT y el Ministerio Público, así como los vacíos normativos en la configuración legal del delito, dificultan la aplicación de sanciones penales proporcionales. La actual interpretación del artículo 189 del Código Tributario prioriza el interés recaudatorio sobre la función punitiva del derecho penal, lo que compromete la efectividad del sistema jurídico para combatir la evasión fiscal.

En cuanto al segundo objetivo específico, se identificaron como principales factores asociados a la comisión del delito de defraudación tributaria la informalidad estructural, la débil cultura tributaria, la escasa educación fiscal, y la desconfianza en las instituciones. Estos factores se entrelazan y configuran un entorno permisivo que favorece la evasión como estrategia racional y culturalmente aceptada por ciertos sectores. Además, el diseño actual del artículo 189 refuerza esta lógica al ofrecer una salida anticipada al infractor sin consecuencias penales reales.

En relación a ello, los factores que influyen en la comisión del delito de defraudación tributaria, operan en conjunto y crean un entorno propicio para la transgresión tributaria, en el que el cumplimiento voluntario se ve desplazado por la búsqueda de beneficios individuales a costa del perjuicio al erario nacional. Esta situación revela una débil cultura

tributaria y la necesidad urgente de implementar políticas educativas y fiscales que fomenten el compromiso ciudadano con el cumplimiento de sus obligaciones.

Finalmente, en relación al tercer objetivo específico, se concluye que una modificación del artículo 189 es no solo necesaria sino urgente. La exclusión indiscriminada de la acción penal, aun cuando se ha cometido el delito, socava la función disuasiva del Derecho Penal Tributario. Se propone una reforma normativa que restrinja el beneficio de regularización a los infractores primarios, excluyendo a los reincidentes, y que permita el inicio de acciones penales en paralelo a la regularización si existen elementos de habitualidad o dolo agravado.

Por ello, el efecto de la modificación al artículo 189 del Código Tributario, propone un limite el acceso indiscriminado a la regularización sería un paso necesario para restaurar la eficacia del derecho penal tributario. Esta modificación debe enfocarse en restringir la aplicación del beneficio a contribuyentes reincidentes o habituales, así como garantizar el inicio de acciones penales incluso si se produce la regularización. Solo mediante estos ajustes se logrará fortalecer el carácter disuasivo de la norma y se evitará que la regularización se convierta en una vía para legitimar la impunidad fiscal.

Las conclusiones de esta investigación evidencian la necesidad de una reforma legal integral que permita articular de manera efectiva el sistema sancionador penal con la política tributaria del Estado peruano, es por ello, que se propone como recomendación una modificación normativa que restringe el alcance del artículo a casos primarios, incorpora criterios de habitualidad y dolo agravado, y fortalece el rol del Ministerio Público como ente persecutor autónomo. Asimismo, esta investigación culmina con la formulación de una propuesta teórica emergente, la Teoría de la Regularización Tributaria con Efecto Disuasivo (TRED), que articula criterios normativos, operativos y formativos para reorientar la figura de la regularización como un instrumento excepcional de justicia fiscal, y no como una vía de evasión legalizada.

5.3 Recomendaciones

El Derecho no se limita únicamente a las ramas civil y penal, sino que comprende otras disciplinas igualmente relevantes, como el Derecho Tributario. Esta rama no solo cumple una función recaudadora, sino que también desempeña un rol preventivo frente a la comisión de ilícitos, tales como la defraudación tributaria, cuya incidencia repercute negativamente en el desarrollo económico y social del país.

Propuesta para la mejora de la normativa

Fortalecimiento del marco normativo y su aplicación práctica: Propuesta de modificación del artículo 189 del Código Tributario. Prevención de la defraudación tributaria. Modificación del artículo 189 del Código Tributario, norma que regula la regularización tributaria en el ordenamiento jurídico peruano.

El referido artículo se redactará de la siguiente manera:

Artículo 189.- Justicia penal en materia tributaria

Corresponde a la Justicia Penal Ordinaria la instrucción, juzgamiento y aplicación de las penas en los delitos tributarios, de conformidad a la legislación sobre la materia.

No procede el ejercicio de la acción penal por parte del Ministerio Público, ni la comunicación de indicios de delito tributario por parte del Órgano Administrador del Tributo cuando se regularice la situación tributaria, en relación con las deudas originadas por la realización de algunas de las conductas constitutivas de delito tributario contenidas en la Ley Penal Tributaria, antes de que se inicie la correspondiente investigación dispuesta por el Ministerio Público o a falta de ésta, el Órgano Administrador del Tributo inicie cualquier procedimiento de fiscalización relacionado al tributo y período en que se realizaron las conductas señaladas, de acuerdo a las normas sobre la materia.

La improcedencia de la acción penal contemplada en el párrafo anterior alcanzará igualmente a las posibles irregularidades contables y otras falsedades instrumentales que se hubieran cometido exclusivamente en relación a la deuda tributaria objeto de regularización.

Se entiende por regularización el pago de la totalidad de la deuda tributaria o en su caso la devolución del reintegro, saldo a favor o cualquier otro beneficio tributario obtenido indebidamente. En ambos casos la deuda tributaria incluye el tributo, los intereses y las multas

La aplicación del mecanismo de regularización tributaria será improcedente en aquellos casos en los que el propio contribuyente haya incurrido de manera reiterada en conductas evasivas respecto de sus obligaciones tributarias. En tales circunstancias, la Administración Tributaria, al advertir dicha conducta ilícita tipificada en la Ley Penal Tributaria, deberá poner en conocimiento inmediato al Ministerio Público, a fin de que este ejerza la acción penal que corresponda conforme al marco legal vigente.

El Ministro de Justicia coordinará con el Presidente de la Corte Suprema de la República la creación de Juzgados Especializados en materia tributaria o con el Fiscal de la Nación el nombramiento de Fiscales Ad Hoc, cuando las circunstancias especiales lo ameriten o a instancia del Ministro de Economía y Finanzas.

Se sugiere que, a partir de la modificación del artículo 189 del Código Tributario, el Estado peruano impulse políticas y mecanismos eficaces orientados a la prevención de la defraudación tributaria. Esto resulta indispensable, dado que los distintos gobiernos han centrado sus esfuerzos principalmente en el incremento de la recaudación fiscal, relegando el carácter punitivo de conductas dolosas que, incluso hallándose en etapa de investigación penal, han sido tratadas como meras obligaciones tributarias. Esta situación ha generado criterios dispares respecto al tratamiento de la regularización de la situación tributaria, tanto en el ámbito penal como en el administrativo.

Asimismo, la presente investigación, desarrollada bajo el enfoque cualitativo interpretativo y utilizando la teoría fundamentada como método de análisis, permitió construir una propuesta teórica emergente denominada **Teoría de la Regularización Tributaria con Efecto Disuasivo (TRED)**. Esta teoría surge del análisis sistemático de las percepciones de expertos, la normativa vigente y la jurisprudencia tributaria, y se articula como respuesta

teórica al objetivo general: determinar de qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria.

Fundamento empírico y derivación teórica

Los datos recolectados revelan que la aplicación indiscriminada del artículo 189 genera incentivos perversos al cumplimiento fiscal, al ser interpretado como un mecanismo de exoneración penal automática más que como una figura de subsanación excepcional. Este fenómeno explica en parte la limitada eficacia del marco penal tributario, la alta tolerancia a la evasión y el bajo riesgo percibido de sanción por parte de los contribuyentes. A partir de este hallazgo, y en consonancia con los tres objetivos específicos, se identificaron tres dimensiones clave que sustentan la TRED:

Dimensión operativa: articulación interinstitucional efectiva

La teoría enfatiza la necesidad de establecer un sistema de coordinación vinculante entre SUNAT y el Ministerio Público, que permita determinar de forma conjunta cuándo procede o no aplicar el beneficio de la regularización. Este principio responde al primer objetivo específico: analizar la situación actual de la defraudación en la legislación penal especial, al identificar como obstáculo central la falta de articulación funcional entre los órganos de control y persecución penal.

Propuesta operativa derivada: Creación de un protocolo de derivación SUNAT–Fiscalía con criterios objetivos para activar la investigación penal cuando existan indicios de dolo o fraude tributario.

Dimensión normativa: el principio de restricción selectiva

La TRED plantea que la regularización tributaria debe operar únicamente en casos de primera infracción o baja lesividad tributaria, excluyendo de forma expresa a los infractores reincidentes, dolosos o estratégicamente evasores. Esto responde directamente al segundo objetivo específico: identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria, al establecer que la tolerancia institucional a la reincidencia es uno de los principales factores habilitantes de la defraudación.

Propuesta normativa derivada: Reforma del artículo 189 para que la regularización sea inoperante en casos de reincidencia, habitualidad o existencia de mecanismos premeditados de defraudación.

Dimensión formativa: fortalecimiento de la conciencia fiscal

La TRED incorpora el componente educativo como base estructural de cualquier sistema tributario eficaz. La cultura tributaria deficiente, evidenciada en las entrevistas, refleja no solo un desconocimiento normativo, sino también una legitimación tácita de defraudación como práctica socialmente tolerada. Esto enlaza con el segundo y el tercer objetivo específico, al indicar que sin educación fiscal, cualquier reforma legal carece de efectividad en el largo plazo.

Propuesta formativa derivada: Inclusión de formación tributaria en los niveles educativos formales, campañas de transparencia fiscal, y seguimiento ciudadano al uso de los recursos regularizados.

Recomendaciones prácticas

Capacitación especializada en materia penal tributaria. A partir de la percepción de los operadores jurídicos entrevistados, se sugiere implementar programas de formación continua para fiscales, jueces y personal técnico especializado, con énfasis en la investigación del delito de defraudación y el uso de herramientas probatorias digitales y contables.

Optimización de mecanismos de fiscalización preventiva. Considerando las modalidades detectadas, es necesario reforzar los sistemas de control tributario con enfoque predictivo, utilizando tecnología para la detección temprana de irregularidades, en consonancia con las recomendaciones de organismos como la OCDE.

Aplicación efectiva de sanciones y reparación del daño fiscal. Es imprescindible garantizar que las sanciones penales y civiles se ejecuten de manera real, como elemento disuasorio, asegurando la recuperación de los montos defraudados en favor del erario público.

Líneas para futuras investigaciones.

En la actualidad, resulta pertinente recomendar un análisis más profundo del delito de defraudación tributaria, contemplado en la Ley Penal Tributaria, en tanto que lo expuesto en la presente investigación no tiene como finalidad agotar el debate sobre la materia, sino más bien motivar su continuidad y fomentar nuevas reflexiones en torno a ella.

Análisis comparado de la legislación penal tributaria; se sugiere realizar estudios comparativos entre la Ley Penal Tributaria peruana y la normativa vigente en otros países de la región, con el propósito de identificar buenas prácticas legislativas y mecanismos eficaces en la prevención y sanción de la defraudación tributaria.

Evaluación del impacto de las reformas normativas; sería pertinente examinar los efectos concretos que han tenido las modificaciones introducidas en la prevención y persecución del delito de defraudación tributaria, tanto desde una perspectiva jurídica como desde una óptica socioeconómica.

Finalmente, se recomienda el estudio sobre la eficacia de los mecanismos de fiscalización tributaria; una línea de investigación relevante consistente en evaluar el desempeño y la efectividad de las herramientas de fiscalización empleadas por la administración tributaria (SUNAT), en la detección oportuna de prácticas fraudulentas.

REFERENCIAS

- Aime, B., & Jackson, R. (2022). La fiscalidad frente a la teoría de Arthur Laffer. *Revista de Gestión Empresarial*, 8(11), 1–7. <https://doi.org/10.53555/bm.v8i11.5422>
- Alarcón García, G., Mayor Balsas, J. M., & Ayala Gaytán, E. A. (2021). La participación ciudadana y el pago voluntario de los impuestos. *OBETS Revista de Ciencias Sociales*, 16(2), 227. <https://doi.org/10.14198/obets2021.16.2.01>
- Alarcón, C., Mamani, M., Cahuapaza, E., & Lupaca, Y. (2023). Cultura y evasión tributaria en productores mineros en proceso de formalización de una comunidad campesina en el altiplano peruano. *Gestionar: Revista de Empresa y Gobierno*, 3(2), 108–119. <https://doi.org/10.35622/j.rg.2023.02.009>
- Al-Asfour, F., & McGee, R. W. (2024). *Tax evasion and tax compliance: What have we learned from the 100 most cited studies?* SSRN Preprints. <https://doi.org/10.13140/RG.2.2.21100.95369>
- Alava Rosado, M. X., Alban Mendoza, C. M., Romero Ramirez, R. M., & Panchana Velez, M. M. (2024). Incidencia de la cultura tributaria en la recaudación de impuestos en la provincia de Los Ríos, revisión sistemática. *Código Científico Revista de Investigación*, 5(E3), 246–266. <https://doi.org/10.55813/gaea/ccri/v5/ne3/318>
- Alcala Paz, A. M., Jurado Falconí, E., Bringas Delgado, R. (2023). Estructura tributaria y su influencia en la captación de los ingresos tributarios en Bolivia, Chile y Perú 2002–2022. *Alternativa Financiera*, 14(1), 97–122. <https://doi.org/10.24265/afi.2023.v14n1.07>
- Alvarez Morales, E. L., Chica Vera, P. L., Escalante Sánchez, J. J., & Zhunio Zambrano, G. A. (2024). Influencia de la contabilidad en el pago de impuestos de los contribuyentes en el Ecuador. *Código Científico Revista de Investigación*, 5(E3), 267–284. <https://doi.org/10.55813/gaea/ccri/v5/ne3/319>
- Anaya-Baltazar, A. J., & Lapa-Vargas, N. E. (2023). Factores de la evasión tributaria en los servicios de hoteles del distrito de Chanchamayo, Perú. *UNAAACIENCIA-PERÚ*, 2(2), e41. <https://doi.org/10.56926/unaaaciencia.v2i2.41>
- Angulo-Murillo, N. G., Valle-Jaramillo, S. A., Alcívar-Cedeño, B. I., & Sánchez-Arteaga, A. A. (2023). Análisis del comportamiento tributario en microempresas de la ciudad de Manta. *Revista Científica de Educación Superior y Gobernanza Interuniversitaria Aula* 24, 4(7), 58–70. <https://doi.org/10.56124/aula24.v4i7.0013>
- Arciniegas-Paspuel, O. G., Arias-Collaguazo, W. M., & Maldonado-Gudiño, C. W. (2023). Evolución de la recaudación del impuesto a la renta y su impacto con la reforma tributaria en Ecuador. *Dilemas contemporáneos: educación, política y valores*. <https://doi.org/10.46377/dilemas.v11iespecial.3909>

- Béjar Sánchez, A. (2024). *Las interconexiones entre los procedimientos de regularización tributaria y el proceso penal por delito fiscal: Problemática actual y propuestas de mejora* [Tesis de maestría, Universidad de Granada]. <https://hdl.handle.net/10481/96213>
- Bonshoms Guzmán, J. (2024). Inspectores y fiscales: Investigar y perseguir la defraudación tributaria en España. *InDret*, (4), 262–280. <https://doi.org/10.31009/InDret.2024.i4.08>
- Borda Vivanco, J. M. (2022). *La idoneidad al tratamiento de los delitos tributarios dentro del marco normativo peruano* [Tesis de licenciatura, Universidad César Vallejo]. <https://core.ac.uk/download/pdf/543575628.pdf>
- Braña Rodríguez, S. (2021). *La regularización tributaria: Fundamentación de la exención del fraude* [Trabajo de Fin de Grado, Universidad de Oviedo]. <http://hdl.handle.net/10651/61971>
- Briñez Torres, C. Y., Gutiérrez Duarte, C. E. (2023). Caracterización de la evasión fiscal en establecimientos gastronómicos de Bogotá. *Revista Logos Ciencia & Tecnología*, 15(3), 72–85. <https://doi.org/10.22335/rlct.v15i3.1833>
- Budds, J. (2020). Gobernanza del agua y desarrollo bajo el mercado: Las relaciones sociales de control del agua en el marco del Código de Aguas de Chile. *Investigaciones Geográficas: Una Mirada Desde el Sur*, (59), 16. <https://doi.org/10.5354/0719-5370.2020.57717>
- Caamaño Novales, P. (2021). *Responsabilidad penal de la persona jurídica en delitos fiscales* [Trabajo de Fin de Grado, Universidad Carlos III de Madrid]. <http://hdl.handle.net/11531/47749>
- Cabrera Sánchez, M., Sánchez-Chero, M., Cachay Sánchez, L., & Rosas-Prado, C. (2021). Cultura tributaria y su relación con la evasión fiscal en Perú. *Revista de Ciencias Sociales*. <https://doi.org/10.31876/rcs.v27i.36503>
- Cardoso-Canizales, D. E., & Navarro Pérez, P. (2022). Influencias de los factores conductuales en la evasión de impuestos en Colombia. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 80, 109–133. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n80a05>
- Carvajalino-Martínez, C. A., & Hernández-Blanco, S. Y. (2023). Impuesto de renta y complementarios de los influencers no residentes con presencia económica significativa en la economía digital colombiana. *AIBI Revista de Investigación, Administración e Ingeniería*, 11(3), 156–169. <https://doi.org/10.15649/2346030x.3406>
- Cedeño-Mendoza, A., & Mendoza-Fernández, V. (2023). La cultura tributaria y su impacto en el cumplimiento de obligaciones tributarias del sector pesquero en el cantón Manta, Manabí, Ecuador, 2020. 593 *Digital Publisher CEIT*, 8(3–1), 528–540. <https://doi.org/10.33386/593dp.2023.3-1.1831>

- Centeno Maldonado, P. A., Yuqui Villacrés, C. S., Guerra Alomía, F. M., & Macazana Fernández, D. M. (2021). Defraudación tributaria: Un atentado al interés general. *Revista Universidad y Sociedad*, 13(2), 50–56. http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2218-36202021000200050
- Chávez García, E. M., Rivera Pinaloza, D. V., Averos Barragán, C. A., & Giovanni Lennin Haro Sosa, G. L. H. S. (2022). Estrategias tributarias para minimizar sanciones por incumplimiento de tributos, en las farmacias de la ciudad de Guaranda. 2022. *Ciencias Sociales y Económicas*, 6(2), 1–13. <https://doi.org/10.18779/csye.v6i2.585>
- Comisión Nacional Contra el Blanqueo de Capitales, Financiamiento del Terrorismo y Financiamiento de la Proliferación de Armas de Destrucción Masiva (CNBC). (2017). *Breve análisis comparativo del delito tributario en Panamá y de otros países*. <https://www.mef.gob.pa/wp-content/uploads/2020/10/Analisis-Comparativo-del-Delito-Tributario.pdf>
- Cordini, N. S. (2024). Autores y partícipes: un estudio comparado entre el Código Penal alemán y el Código Penal Modelo de los Estados Unidos. *Derecho PUCP*, 92, 269–299. <https://doi.org/10.18800/derechopucp.202401.008>
- Corte Suprema de Justicia de la República. (2021). *Casación N.º 595-2020-Lambayeque*. Sala Penal Permanente. <https://img.lpderecho.pe/wp-content/uploads/2021/07/Casacion-595-2020-Lambayeque-LP.pdf>
- Corte Suprema de Justicia de la República. (2022). *Casación N.º 9-2020-Arequipa*. Sala Penal Permanente. <https://img.lpderecho.pe/wp-content/uploads/2022/05/Casacion-9-2020-Arequipa-LPDerecho.pdf>
- Corte Suprema de Justicia de la República. (2023). *Casación N.º 1159-2021/Arequipa*. Sala Penal Permanente. <https://iuslatin.pe/defraudacion-tributaria-regularizacion-informe-de-indicio-de-delito-recurso-de-la-sunat-casacion-1159-2021-arequipa/>
- Corte Suprema de Justicia de la República. (2023). *Casación N.º 2661-2021/PUNO*. Sala Penal Permanente. <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/5589924/4964468-cas-2661-2021-puno.pdf?v=1703267199>
- Corte Suprema de Justicia de la República. (2023). *Casación N.º 775-2021/PUNO*. Sala Penal Permanente. <https://www.pj.gob.pe/wps/wcm/connect/cc8f3d004a70a4adb945fd9026c349a4/CAS+7752021+PUNO.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=cc8f3d004a70a4adb945fd9026c349a4>
- Corte Suprema de Justicia. (2009). *Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116*. Regularización Tributaria. V Pleno Jurisdiccional Penal. <https://img.lpderecho.pe/wp-content/uploads/2024/02/AP-2-2009-CJ-116-Lima-LPDerecho.pdf>

- Corte Suprema de Justicia. (2024). *Casación N.º 1001-2023/Lambayeque*. Sala Penal Permanente. <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/5950759/5274489-casacion-1001-2023-1.pdf>
- Costa, A. C. A. D. A. R., Krieger, M. G. M., & Fontoura, Y. (2022). Conformidade fiscal e economia comportamental: uma análise da influência do contexto decisório. *Brazilian Journal of Political Economy*, 42(4), 1062–1079. <https://doi.org/10.1590/0101-31572022-3343>
- Creswell, J.w. and Poth, C.n. (2018) *Qualitative Inquiry and Research Design Choosing among Five Approaches*. 4th Edition, SAGE Publications, Inc., Thousand Oaks. - references - scientific research publishing. (n.d.). Scirp.org. Retrieved June 18, 2025, from <https://www.scirp.org/reference/referencespapers?referenceid=2155979>
- D'Avino, C. (2023). Counteracting offshore tax evasion: Evidence from the foreign account tax compliance act. *International Review of Law and Economics*, 73(106126), 106126. <https://doi.org/10.1016/j.irle.2023.106126>
- Daza Ramírez, L. E., Flores Ortega, G., Sánchez Sierra, A. (2021). Ética, corrupción y tributación internacional. *Diagnóstico FACIL Empresarial, Finanzas, Auditoria, Contabilidad, Impuestos, Legal*, 16, 1–12. <https://doi.org/10.32870/dfe.vi16.101>
- De Los Santos, P. J. A., Flores-Sotelo, W. S., & Castañeda, M. E. Z. (2022). Incrementos patrimoniales no justificados de personas jurídicas en el desarrollo económico del Perú año 2017-2019. *Revista UNIDA Científica*, 6(2), 59–68. <https://revistacientifica.unida.edu.py/publicaciones/index.php/cientifica/article/view/96>
- Dillon Ricaurte, V. S., Erazo Brito, R. C., & Erazo Brito, G. F. (2023). Formación contable y tributaria de las empresas comerciales de Riobamba: un acercamiento a la orientación técnica y profesional. *Religación. Revista de Ciencias Sociales y Humanidades*, 8(37), e2301072. <https://doi.org/10.46652/rqn.v8i37.1072>
- Dugllay-Tenecela, W. E., & Torres-Palacios, M. M. (2023). Análisis del impacto de la auditoría tributaria preventiva en MIPYMES, Cuenca- Ecuador: perspectivas y desafíos. *MQRInvestigar*, 7(3), 1057–1080. <https://doi.org/10.56048/mqr20225.7.3.2023.1057-1080>
- Duque Pedroza, A. F., & Arrieta Burgos, E. (2023). Delitos tributarios en Colombia: evolución normativa y aproximación político criminal. *Dos Mil Tres Mil*, (25). <https://doi.org/10.35707/dostresmil/25391>
- Guevara Gil, M. I., Rosas Prado, C. E., & Cabrera Sánchez, M. A. (2021). Impacto de la Informalidad en la Evasión Tributaria de las Bodegas del Distrito de Ferreñafe, Perú. *Horizonte Empresarial*, 8(1), 302–310. <https://doi.org/10.26495/rce.v8i1.1632>

- Gutiérrez Moreno, P., & Reyes Salinas, J. G. (2021). El fraude fiscal en México: una revisión de sus causas y motivaciones. *Económicas CUC*, 43(1), 9–30. <https://doi.org/10.17981/econcuc.43.1.2022.econ.1>
- Henrique, M. R., Formigoni, H., & Oyadomari, J. C. T. (2022). Ensaio Sobre A Conformidade Tributária Brasileira. *Revista de Administração e Negócios Da Amazônia*, 14(2), 65–76. <https://doi.org/10.18361/2176-8366/rara.v14n2p65-76>
- Herrera León, G. Y. (2024). *Modificación al artículo 189° del Código Tributario para cumplir con la finalidad de política tributaria y lograr mejores recaudaciones* [Tesis de licenciatura, Universidad Nacional Pedro Ruiz Gallo]. <https://repositorio.unprg.edu.pe/handle/20.500.12893/13602?show=full>
- Horodnic, I. A., Williams, C. C., Maxim, A., Stoian, I. C., Țugulea, O. C., & Horodnic, A. V. (2021). Knowing and unknowing purchases of undeclared healthcare goods and services: The role of vertical and horizontal trust. *International Journal of Environmental Research and Public Health*, 18(21), 11561. <https://doi.org/10.3390/ijerph182111561>
- Huidobro Callupe, J. (2024). *La defraudación tributaria como actividad criminal previa al delito de lavado de activos en la Fiscalía Supraprovincial Especializada en Delitos de Lavado de Activos y Pérdida de Dominio de Lima 2018* [Tesis de maestría, Universidad Nacional Daniel Alcides Carrión]. <http://repositorio.undac.edu.pe/handle/undac/4000>
- Ibarra-Carrera, O., Pizarro-Vargas, V., Constantino-Castro, J., & Guerrero-Cortez, V. (2023). El impuesto a la renta y su incidencia en la recaudación tributaria ecuatoriana. 593 *Digital Publisher CEIT*, 8(4), 346–357. <https://doi.org/10.33386/593dp.2023.4.1953>
- Inzunza-Mejía, P. C., Valenzuela-Valenzuela, O., Beltrán-Noriega, S. E., & Miranda-López, R. (2023). Naturaleza y Sistematización Metodológica de los Estudios Fiscales y Tributarios. *La Saeta Universitaria Académica y de Investigación*, 12(1), 44–65. <https://doi.org/10.56067/saetauniversitaria.v12i1.392>
- Jiménez Arteaga, G. (2024). Análisis en torno a la cultura fiscal a partir de sus principales factores influyentes: un estudio bibliométrico. *RIDE revista iberoamericana para la investigación y el desarrollo educativo*, 15(29). <https://doi.org/10.23913/ride.v15i29.2180>
- Lalaleo Analuisa, F., & Martínez Yacelga, A. (2022). Estrategias empresariales en el contexto de las medianas empresas manufactureras. Una búsqueda especializada de literatura. *Killkana Social*, 6 (Especial), 41–54. <https://doi.org/10.26871/killkanasocial.v6i4.1194>
- López Bonilla, A. R., Quintana Barragán, V. E., Corro Veloz, M. V., Concha Corro, C. E., & Bayas Condo, A. de las M. (2024). Asesoramiento contable y tributario para fomentar

- el emprendimiento. *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, 8(3), 3361–3372. https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v8i3.11563
- López Martínez, J. (2023). Procedimiento Inspector y proceso penal. Problemas no resueltos en la doble instrucción de delitos contra la hacienda pública en el Reino de España. *Revista Chilena de Derecho y Ciencia Política*, 7(3), 11–56. <https://doi.org/10.7770/rchdcp-v1n3-art1154>
- López Sántiz, P., Galván Mendoza, O., López Torres, V. G., & González Rosales, V. M. (2021). normas sociales y su impacto en la justicia retributiva y el cumplimiento tributario: un análisis comparativo internacional. *Revista Doxa Digital*, 10(20). <https://doi.org/10.52191/rdojs.2020.213>
- Márquez Lugo, I. S., Torero Solano de Martel, N. Z., Núñez Furo, F., Coronado Chang, L. V., & Martel Carranza, C. P. (2022). Diagnóstico de la elusión tributaria en los comerciantes de un mercado de abasto. *Innovación Empresarial*, 2(1), e10. <https://doi.org/10.37711/rcie.2022.2.1.10>
- Márquez, C., Tello, G., Legarda, C., Henríquez, V., & Burgos, J. (2021). Factores motivacionales del cumplimiento tributario en los contribuyentes que residen en zonas rurales del Ecuador. *Espacios*, 42(4), 121–138. <https://doi.org/10.48082/espacios-a21v42n04p10>
- Martínez-Quevedo, M., Reyes-Mesones, K., & Vega-Jaramillo, F. (2022). Ecuador: Efecto de la presión fiscal sobre la recaudación tributaria. Estimación de la curva de Laffer, periodo 2000-2020. *593 Digital Publisher CEIT*, 7(2), 71–83. <https://doi.org/10.33386/593dp.2022.2.971>
- Mayta Huiza, D. A., Guevara Gómez, H. E., Pineda Yucra, W., & Torres Marrón, F. J. (2023). Confianza en el estado y cumplimiento tributario en egresados universitarios. *Revista Venezolana de Gerencia*, 28(103), 1346–1360. <https://doi.org/10.52080/rvqluz.28.103.25>
- Medina-Avila, A. (2023). Aplicación de los Procedimientos de Fiscalización en las MYPES de Lima Metropolitana y su Impacto en la Recaudación Tributaria del Gobierno Central del PERU año 2019. *593 Digital Publisher CEIT*, 8(5), 237–252. <https://doi.org/10.33386/593dp.2023.5.1998>
- Mercado, M. A. D. (2022). Ética y actitudes hacia el cumplimiento tributario en el Estado de Jalisco, México: Ethics and attitudes towards tax compliance in the State of Jalisco, Mexico. *Cimexus*.(en línea), 17(1), 39–64. <https://cimexus.umich.mx/index.php/cimexus/article/view/272>
- Monge, M., Poza, C., & Borgia, S. (2022). A proposal of a suspicion of tax fraud indicator based on Google trends to foresee Spanish tax revenues. *International Economics*, 169, 1–12. <https://doi.org/10.1016/j.inteco.2021.11.002>

- Montenegro Altamirano, V. L., Menza Ortega, E. J., Méndez-Cabrera, C. M., & Rosero Morán, C. M. (2022). Interpretación jurídica constitucional y ordinaria: Preeminente en la ponderación de los derechos. *IUSTITIA SOCIALIS*, 7(2), 828. <https://doi.org/10.35381/racj.v7i2.2174>
- Montoya, J. A., García Cortez, D. E., & Serrano, F. V. (2022). Optimización del pago del IVA a través de un modelo de riesgo probabilístico para la planeación financiera. *Contaduría y Administración*, 67(2), 337. <https://doi.org/10.22201/fca.24488410e.2022.3296>
- Morante Cumpa, J. P. M., Heredia Llatas, F. D., Gonzales Imán, L. A., Sánchez Chávez, A., & Oyola Cortez, H. M. (2024). Estrategias digitales de recaudación para la gestión tributaria. *Revista de Climatología*, 24, 743–753. <https://doi.org/10.59427/rcli/2024/v24cs.743-753>
- Moreno Hernandez, J. J., Campos Molano, J. V., Medina Betancourt, Y. C., & Poloche Valencia, D. J. (2023). La inteligencia artificial como herramienta para la detección del fraude fiscal: Caso Colombia. *Revista Económica*, 11(2), 25–35. <https://doi.org/10.54753/rve.v11i2.1677>
- Mwesigye, B., & Kijjambu, D. F. N. (2024). The mediating effect of taxpayer perception in the relationship between tax education and income tax filing compliance among small taxpayers in Mbarara city. *International Journal of Entrepreneurship*, 7(2), 1–17. <https://doi.org/10.47672/ije.1897>
- Nakazaki-Servigón, C. A. (2012). ¿Objetos, efectos y ganancias del delito como objeto de defraudación tributaria? *Ius et Praxis*, 0(043), 205. <https://doi.org/10.26439/iusetpraxis2012.n043.333>
- Navas-Mejía, A. E., Rosero-Martínez, M. G., & Guamán-Supe, C. E. (2024). Proporcionalidad en el Derecho Penal: Equilibrio entre la Pena y el Delito. *MQR Investigar*, 8(3), 1673–1695. <https://doi.org/10.56048/mqr20225.8.3.2024.1673-1695>
- Noa Cayalle, E. B. (2023). Cumplimiento de las obligaciones fiscales y su relación con las infracciones tributarias en la empresa ABC SAC. *Economía & Negocios*, 5(2), 92–107. <https://doi.org/10.33326/27086062.2023.2.1799>
- Oladipo, O., Nwanji, T., Eluyela, D., Godo, B., & Adegboyegun, A. (2022). Impact of tax fairness and tax knowledge on tax compliance behavior of listed manufacturing companies in Nigeria. *Problems and Perspectives in Management*, 20(1), 41–48. [https://doi.org/10.21511/ppm.20\(1\).2022.04](https://doi.org/10.21511/ppm.20(1).2022.04)
- Palomino, E. C. (2009). El Principio de Ne bis in idem y su Aplicación en el Derecho Tributario Sancionador: Controversias y Problemáticas Actuales. *Derecho & Sociedad*, 33, 183–195. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17469>

- Paola, S., Guerrero-Herrera, G. L., Guaigua-Guaigua, J. M., & Martinez-Perez, O. (2024). Desarrollo de las competencias tributarias y el uso de las TICS en los estudiantes de segundo de bachillerato técnico en contabilidad. *MQRInvestigar*, 8(3), 1866–1891. <https://doi.org/10.56048/mqr20225.8.3.2024.1866-1891>
- Pastor Muñoz, N. (2023). *La regularización en el delito fiscal: El pago como presupuesto de exención de la pena* [Trabajo de Fin de Grado, Universidad Pompeu Fabra]. <http://hdl.handle.net/10230/57642>
- Patricio Aparicio, S. S., Velasco Taipe, M. A., Sánchez Camargo, M. R., & Begazo de Bedoya, L. H. (2023). Cultura tributaria y evasión fiscal en micro y pequeñas empresas comerciales. *Revista venezolana de gerencia*, 28(Especial 9), 518–530. <https://doi.org/10.52080/rvgluz.28.e9.32>
- Portocarrero Mondragón, M., & Cueva Vega, E. (2022). Gestión Administrativa y Fiscalización Ambiental en los Gobiernos Locales, Amazonas, Perú 2020. *Horizonte Empresarial*, 9(1), 196–212. <https://doi.org/10.26495/rce.v9i1.2194>
- Primera Sala Penal de Apelaciones de Lima. (2018). *Resolución N.º 03, Expediente 00105-2015-11-1826-JR-PE-01*. Corte Superior de Justicia de Lima. https://static.legis.pe/wp-content/uploads/2018/07/Exp.-105-2015-11-Legis.pe_.pdf
- Quilia Valerio, J. V. M., Rimache Inca, M., & Alfaro Mendoza, J. A. (2023). Desafíos de la implementación del Sistema Integrado de Registros Electrónicos en la gestión tributaria empresarial: análisis peruano. *Transdigital*, 4(8), 1–16. <https://doi.org/10.56162/transdigital278>
- Quintero Rivera, J. J., Jiménez Pareja, C. J., & Sánchez Quiñones, A. (2023). La revisoría fiscal en Colombia: Herramienta de fiscalización y control interno en las organizaciones. *Revista Innova ITFIP*, 12(1), 75–83. <https://doi.org/10.54198/innova12.06>
- Quiroz Zúñiga, R. R., & Heredia Llatas, F. D. (2023). Factores que limitan la gestión tributaria en las entidades recaudadoras de tributos: Una revisión sistemática. *Revista de Climatología*, 23, 434–442. <https://doi.org/10.59427/rcli/2023/v23cs.434-442>
- Quispe Erique, B., Rosas Prado, C. E., & Balcázar Paiva, E. S. (2021). Planeamiento tributario para evitar contingencias tributarias. *UCV HACER*, 10(1). <https://doi.org/10.18050/ucv-hacer.v10i1.577>
- Quispe Medina, M. C., & Narváez Zurita, X. E. (2024). Auditoría tributaria para la detección de riesgos y oportunidades en el sector comercial. *Pacha. Revista de Estudios Contemporáneos Del Sur Global*, 5(16), e240296. <https://doi.org/10.46652/pacha.v5i16.296>

- Rivadeneira Rivera, V. A., & Zula Cujano, J. A. (2023). Sanciones a las empresas de la construcción determinadas por el SRI. *Magazine de Las Ciencias: Revista de Investigación e Innovación*, 8(4), 29–46. <https://doi.org/10.33262/rmc.v8i4.2955>
- Rosenblatt, P., & De Souza Leão, C. (2021). Demagogia fiscal: a contaminação do debate da moralidade tributária do contribuinte no Brasil. *Pensar - Revista de Ciências Jurídicas*, 26(4), 1–13. <https://doi.org/10.5020/2317-2150.2021.11395>
- Sala Penal Permanente de la Corte Suprema. (2016). *Recurso de Nulidad N.º 2138-2016-Lambayeque*. LP Derecho. <https://img.lpderecho.pe/wp-content/uploads/2022/08/RN-2138-2016-lambayeque-LPDerecho.pdf>
- Sala Penal Permanente de la Corte Suprema. (2024). *Recurso de Casación N.º 2505-2022/Lambayeque*. Lima: Corte Suprema de Justicia de la República del Perú. <https://img.lpderecho.pe/wp-content/uploads/2024/09/Casacion-2505-2022-Lambayeque-LPDerecho-1.pdf>
- Salirrosas Navarro, L. S., Guerra Chacón, A. M., Tuesta Panduro, J. A., & Álvarez Becerra, R. (2022). Gobierno digital y modernización en entidades públicas peruanas: revisión sistemática de literatura. *Revista venezolana de gerencia*, 27(100), 1376–1389. <https://doi.org/10.52080/rvgluz.27.100.6>
- Sánchez Robles, M. G., Erazo Álvarez, J. C., & Narváez Zurita, C. I. (2023). Conciliación contable y fiscal en el marco de las NIIF y la LRTI en las empresas ecuatorianas. Caso: Centro Audiológico Audicentro. *Religación. Revista de Ciencias Sociales y Humanidades*, 8(36), e2301050. <https://doi.org/10.46652/rqn.v8i36.1050>
- Saragih, A. H., & Putra, I. D. N. S. (2021). *Ethical perception of tax evasion: Determinants and consequences on voluntary tax compliance*. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 23(1), 1–14. <https://doi.org/10.9744/jak.23.1.1-14>
- Saragih, A. H., & Putra, I. D. N. S. (2021). Ethical perception of tax evasion: Determinants and consequences on voluntary tax compliance. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 23(1), 1–14. <https://doi.org/10.9744/jak.23.1.1-14>
- Sarmiento Pérez, M. G., & Torres Negrete, A. de las M. (2023). Marco tributario ecuatoriano y planificación fiscal en la intermediación financiera del sector popular y solidario. *Religación. Revista de Ciencias Sociales y Humanidades*, 8(36), e2301048. <https://doi.org/10.46652/rqn.v8i36.1048>
- Seminario Unzueta, R. J., Trinidad Montes, H. E., & Trinidad Montes, S. V. (2022). Cultura tributaria y su relación con el cumplimiento de obligaciones tributarias - Mercado José Carlos Mariátegui - San Juan de Lurigancho. *Ágora Revista Científica*, 9(1), 65–73. <https://doi.org/10.21679/206>

- Tamayo-Galarza, G., Rueda-Fierro, I. A., & Tamayo-Aguilar, J. M. (2024). Conciencia fiscal: Buenas prácticas tributarias. *Vinculatégica EFAN*, 10(1), 89–104. <https://doi.org/10.29105/vtga10.1-461>
- Tracy, S. (2021). Calidad cualitativa: Ocho pilares para una investigación cualitativa de calidad. *Márgenes Revista de Educación de la Universidad de Málaga*, 2(2), 173–201. <https://doi.org/10.24310/mgnmar.v2i2.12937>
- Tribunal Constitucional del Perú. (2023). *Sentencia 1101/2023 – EXP. N.º 03967-2022-PA/TC*. Sala Segunda del Tribunal Constitucional, Lima, Perú. <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2023/03967-2022-AA.pdf>
- Tuesta Bardalez, S. E., & Chafloque Gastulo, R. (2021). La inclusión financiera y su incidencia en el incumplimiento tributario de las MYPE peruanas (personas naturales). *Quipukamayoc*, 29(59), 55–62. <https://doi.org/10.15381/quipu.v29i59.19587>
- Valverde-Mendoza, M. T., De-Paz-Lazaro, A. C., Tarazona-Leyva, D. A., & Pineda-Garay, A. J. (2022). Programa de Orientación Tributaria en instituciones educativas del nivel secundario de la provincia de Barranca. *QuantUNAB*, 1(1), e2. <https://doi.org/10.52807/qunab.v1i1.2>
- Vega Calvas, P. A., Jimbo Robles, L. E., & Rueda Sarango, M. T. (2024). La cultura tributaria y la efectividad de las medidas anti-evasión: revisión de literatura. *Revista Social Fronteriza*, 4(6), e46525. [https://doi.org/10.59814/resofro.2024.4\(6\)525](https://doi.org/10.59814/resofro.2024.4(6)525)
- Velázquez Vázquez, A. J., & Villalba Chamorro, A. A. (2024). Conciencia Tributaria de los Microempresarios Comerciales de la Ciudad de Pilar, Paraguay, año 2023. *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, 8(2), 5306–5320. https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v8i2.10945
- Vía Lezama, A. A., Correa Rojas, L., Collantes Palomino, H. Y., & Chacon Gamarra, S. (2023). Cultura Tributaria y su impacto en la Gestión Pública en los gobiernos locales. *Revista de Climatología*, 23, 669–678. <https://doi.org/10.59427/rcli/2023/v23cs.669-678>
- Villao Bueno, L. D., & Quiñonez Cercado, M. D. P. (2023). Cultura tributaria en el desarrollo socioeconómico de los comerciantes de la parroquia Cascol. *Revista Científica Arbitrada Multidisciplinaria PENTACIENCIAS*, 5(6), 333–344. <https://doi.org/10.59169/pentaciencias.v5i6.808>
- Villarreal-Chiriboga, B. A., Ortiz-Tirado, P. S., & Valverde-Obando, A. A. (2024). La Responsabilidad Social dentro de la Administración Pública y su relación con los Presupuestos Participativos. *MQR Investigar*, 8(1), 4103–4127. <https://doi.org/10.56048/mqr20225.8.1.2024.4103-4127>
- Vizcarra Villegas, F. E. (2023). *La incidencia de la regularización tributaria del artículo 189° del Código Tributario peruano, en la recaudación del impuesto a la renta empresarial*

e impuesto general a las ventas, 2010 a 2022 [Tesis de Maestría, Universidad ESAN].
<https://hdl.handle.net/20.500.12640/3915>

William Patricio, P. P., & Jomaly Janell, R. Q. (2023). Cultura tributaria y obligaciones fiscales en comerciantes del cantón "Puerto López". *Revista Científica Arbitrada Multidisciplinaria Pentaciencias*, 5(3), 279–292.

<https://doi.org/10.59169/pentaciencias.v5i3.539>

Yépez Almeida, E., Jaramillo Mediavilla, K., Jaramillo Mediavilla, L., Toro Echeverría, P., & Cabrera Yépez, K. (2023). La gestión de los GADPRS a través de las compras públicas en la provincia de Imbabura: Management of the GADPRS through public procurement in the province of Imbabura. *LATAM Revista Latinoamericana de Ciencias Sociales y Humanidades*, 4(3). <https://doi.org/10.56712/latam.v4i3.1078>

Yusoff, Y. H., Isahak, M. S., Hashim, M. R., Khan, N. I., & Zuberi, I. (2022). The influence of perception and tax knowledge on non-compliance in indirect tax among public universities student. *Environment-Behaviour Proceedings Journal*, 7(21), 145–150.

<https://doi.org/10.21834/ebpj.v7i21.3747>

Zumaeta-Julca, P. (2022). La cultura tributaria y la recaudación fiscal: análisis en las Mypes de Lima Metropolitana, Perú. *Semestre Económico*, 11(1), 18–27.

<https://doi.org/10.26867/se.2022.v11i1.125>

ANEXOS

ANEXO 1

MATRIZ DE CONSISTENCIA

Tema: La incidencia del artículo 189 del Código Tributario para evitar la defraudación tributaria, 2025.
 Bachiller: María Laura Merino Saavedra

Realidad problemática	Problema general	Objetivo general	Categorías	Tipo de estudio
<p>La finalidad de la Política Tributaria de la regularización se encuentra en el objetivo estatal de conseguir que los tributos dejados de pagar efectivamente se recauden, y su fundamento dogmático reside en la reparación del daño causado a la Administración Tributaria, confluyendo con los fines de la Pena, tanto de retribución como prevención. Razón por la cual, se ratifica la necesidad de estudiar la figura jurídica denominada regularización tributaria, en el marco de la Legislación Peruana, específicamente en la ciudad de Piura, con el fin de lograr la modificación del Artículo 189 del Código Tributario y como este evitaría el delito de defraudación tributaria.</p>	<p>¿De qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria?</p>	<p>Determinar de qué manera el art. 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria.</p>	<p>C1: Regularización tributaria. X: Normativa y marco legal. Y: Voluntariedad en el pago. Z: Impacto en la recaudación fiscal. C2: defraudación tributaria. A: Delito de defraudación tributaria. B: Sanciones y penalidades. Z: Percepción y ética tributaria.</p>	<p>Paradigma: Interpretativo Enfoque: Cualitativo Tipo: Investigación básica Nivel: Descriptivo Diseño: Teoría fundamentada Métodos: Análisis documental, Entrevistas en profundidad. Técnicas: Entrevistas estructuradas y análisis documental Instrumento: Guía de entrevista estructurada y ficha de análisis documental</p>
	Problema específicos	Objetivos específicos		
	<p>1. ¿De qué manera los principios de recaudación y regularización del Código Tributario inciden en la defraudación tributaria? 2. ¿Qué vacíos legales del Código Tributario permiten la defraudación tributaria? 3. ¿Qué modificatoria al Código Tributario evitaría en la defraudación tributaria?</p>	<p>1. Analizar los principios de recaudación y regularización en el Código Tributario y su incidencia en la defraudación tributaria 2. Identificar los vacíos legales del Código Tributario que permiten la defraudación tributaria. 3. Proponer la modificatoria al Código Tributario para evitar la defraudación tributaria.</p>		

Fuente: Elaboración propia

ANEXO 2
CUADRO DE RECURSOS

Presupuesto de tesis

Periodo: 5 meses

Tema: La incidencia del artículo 189 del Código Tributario para evitar la defraudación tributaria, 2025.

Tipo	Categoría	Recurso	Descripción	Unidades	Origen del recurso	Monto	
Recursos disponibles	Bienes	Equipo	Laptop	2	Recurso propio	x	
		Equipo	Grabadora de voz	1	Recurso propio	x	
		Equipo	Celulares	2	Recurso propio	x	
Total Recursos Disponibles							
Recursos necesarios	Bienes		Papel Bond	1 paquete	Recurso propio	S/14.90	
			Lapiceros	6	Recurso propio	S/ 9.00	
			Sobres manila	1 paquete	Recurso propio	S/15.90	
			Resaltadores	6	Recurso propio	S/20.20	
			USB	2	Recurso propio	S/39.80	
			Total Material de Escritorio				S/ 99.80
			Material de impresión	Fotocopias	200	Recurso propio	S/100.00
			Total Material de Impresión			S/100.00	
			Transportes	Gasolina		Recurso propio	S/200.00
				Taxi		Recurso propio	S/200.00
			Total Transporte				S/ 400.00
		Servicios			6		
			Viáticos	Almuerzo	personas	Recurso propio	S/ 360.00
	Otros		Internet	5 meses	Recurso propio	S/ 310.00	
			Telefonía	5 meses	Recurso propio	S/ 349.00	
			Luz	5 meses	Recurso propio	S/ 250.00	
		Total Servicios				S/ 1,269.00	
Total Recursos Necesarios						S/ 1,868.80	
PERIODO: 5 MESES							
	Total recursos disponibles				x		
	Total recursos necesarios					S/ 1,868.80	
	Imprevistos (10%)					S/ 186.90	
Total presupuesto						S/2,055.70	

Fuente: Elaboración propia

**ANEXO 3
CRONOGRAMA DE TRABAJO**

Descripción de las Actividades	Responsable	Se m 1	Se m 2	Se m 3	Se m 4	Se m 5	Se m 6	Se m 7	Se m 8	Se m 9	Se m 10	Se m 11	Se m 12	Se m 13	Se m 14	Se m 15	Se m 16	Se m 17	Sem 18	Objetivos Alcanzados
Elegir el tema, objetivos y dimensiones de investigación	Maria Laura Merino Saavedra	X																		Tema de investigación - matriz y consistencia
Seleccionar las fuentes idóneas para la investigación	Maria Laura Merino Saavedra		X																	Listado de 10 fuentes bibliográficas/fichas textuales/resumen
Descripción de la realidad problemática	Maria Laura Merino Saavedra			X																Presentación preliminar de plan de tesis
Justificación e importancia				X																
Limitaciones				X																
Aspectos técnicos					X															
Revisión y levantamiento de observaciones del plan de tesis	Maria Laura Merino Saavedra					X														Presentación preliminar de plan de tesis
Entrega del plan de tesis	Maria Laura Merino Saavedra						X													Presentación del plan de tesis
Antecedentes del estudio								X		X										Capítulo 2: Marco Teórico

ANEXO 4
MATRIZ DE OPERACIONALIZACIÓN DE CATEGORÍAS

Título: La incidencia del Artículo 189 del Código Tributario para evitar la defraudación tributaria, 2025.						
Objetivo específico	Categoría	Sub categoría	Identificador/Indicador	Técnica	Instrumento	Ítem
Objetivo 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.	Categoría 1: Regularización tributaria			Entrevista	Guía de entrevista	Pregunta 1: ¿Considera que el artículo 189 del Código Tributario señala que la Regularización Tributaria tiene como efecto hacer improcedente el ejercicio de la acción penal por el delito tributario cometido o genera contradicciones en su aplicación?
	Categoría 1: Regularización tributaria			Análisis documental	Ficha de análisis documental	Pregunta 1: ¿Cuáles son las diferencias y similitudes entre la regulación de la regularización tributaria en la legislación penal peruana y las normativas de otros países con sistemas tributarios similares?
	Categoría 1: Regularización tributaria	Normativa y marco legal	Existencia de disposiciones legales sobre regularización tributaria	Entrevista	Guía de entrevista	Pregunta 2: ¿Considera que el Acuerdo Plenario N°02-2009/CJ-116 aborda a la Regularización Tributaria como causa material de exclusión de la pena y a su vez la contempla como el mecanismo jurídico idóneo para que la política tributaria cumpla con su finalidad?
	Categoría 1: Regularización tributaria			Análisis documental	Ficha de análisis documental	Pregunta 2: ¿Existen criterios jurisprudenciales que evidencien inconsistencias en la aplicación de la Regularización Tributaria en el Perú?
				Entrevista		Pregunta 3: ¿Considera que la exclusión de la pena puede,

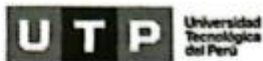
Objetivo 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.	Categoría 1: Regularización tributaria	Voluntariedad en el pago	Confianza, justicia y objetividad tributaria		Guía de entrevista	efectivamente, lograr que el autor del delito retome al sinceramiento tributario? Pregunta 4: ¿Considera que la regularización tributaria es un claro ejemplo de una adecuada intervención político-criminal del Estado? Pregunta 5: ¿Considera que la finalidad de la política tributaria en la Regularización radica en el objetivo estatal de conseguir que los tributos dejados de pagar efectivamente se recauden?
	Categoría 1: Regularización tributaria			Entrevista	Guía de entrevista	Pregunta 3: ¿Cómo influye la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en la sanción penal por defraudación tributaria?
	Categoría 1: Regularización tributaria	Impacto en la recaudación fiscal	Política tributaria	Entrevista	Guía de entrevista	Pregunta 6: ¿Cuáles considera que son los principales factores que incentivan la comisión del delito de defraudación tributaria en el Perú?
	Categoría 1: Regularización tributaria			Análisis documental	Ficha de análisis documental	Pregunta 7: ¿Considera que la defraudación tributaria resulta perjudicar doblemente la sociedad, ya que tendrá servicios públicos deficientes, asimismo la baja percepción tributaria obligará a elevación del porcentaje de los tributos a pagar?
	Categoría 2: Defraudación Tributaria			Entrevista	Guía de entrevista	
	Categoría 2: Defraudación Tributaria	Delito de defraudación tributaria	Decreto Legislativo N°813 que aprueba la Ley Penal Tributaria (Ley Penal Especial)		Entrevista	Guía de entrevista

Objetivo 3: Determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al artículo 189 del Código Tributario.	Categoría 2: Defraudación Tributaria		Análisis documental	Ficha de análisis documental	Pregunta 4: ¿Qué deficiencias normativas en el Código Tributario y el Código penal favorecen la evasión y la defraudación tributaria en el Perú?	
	Categoría 2: Defraudación Tributaria		Entrevista	Guía de entrevista	Pregunta 8: ¿Considera que el bien jurídico protegido en la defraudación tributaria es el "proceso de ingresos y egresos a cargo del Estado"?	
	Categoría 2: Defraudación Tributaria	Sanciones y penalidades	Efectividad en las penas	Análisis documental	Ficha de análisis documental	Pregunta 5: ¿En qué medida la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria?
	Categoría 2: Defraudación Tributaria			Entrevista	Guía de entrevista	Pregunta 9: ¿Considera que con la modificación del artículo 189 del Código Tributario, se generará justicia, debido a que la regularización tributaria prevendría la defraudación tributaria en la Legislación Penal especial?
	Categoría 2: Defraudación Tributaria	Percepción y ética tributaria	Medidas propuestas para mejorar la eficacia del Art. 189 en la prevención de la defraudación tributaria	Entrevista	Guía de entrevista	Pregunta 10: Considera que, en delitos tributarios como la defraudación, ¿El Ministerio Público dispondrá la formalización de la Investigación Preparatoria previo informe motivado del órgano administrador del tributo?
	Categoría 2: Defraudación Tributaria			Análisis documental	Ficha de análisis documental	Pregunta 6: ¿Existen antecedentes normativos o jurisprudenciales que adviertan un posible abuso de la figura de la regularización tributaria para eludir sanciones penales?

Fuente: Elaboración propia

**ANEXO 5
VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS**

VALIDACIÓN 1 DE LA GUÍA DE ENTREVISTAS



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS HUMANAS

Solicito: Validación de instrumento de investigación

Dr. Juan Carlos Castope Buchelli

Cargo: Docente Universitario

Me dirijo a usted para expresar mi saludo y también, en su distinción en experta en metodología de la investigación para solicitarle su ayuda en la validación del instrumento de investigación de la tesis titulada **"La incidencia del Artículo 189 del Código Tributario para evitar la defraudación tributaria – 2024"**.

La presente investigación se desarrolla para optar el título de abogado, por la Universidad Tecnológica del Perú, Campus Virtual.

Le agradezco por anticipado su tiempo y colaboración, además de las valiosas observaciones y recomendaciones que seguro me hará llegar, las cuáles contribuirán para mejorar el instrumento y la investigación en general.

Campus Virtual, 03 de abril de 2025

Atentamente,

Merino Saavedra, María Laura

Tesista

UTP, Campus Virtual

**FICHA DE VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO DE INVESTIGACIÓN POR JUICIO
DE EXPERTOS**

PARTE 1: TABLA DE VALORACIÓN DEL EXPERTO

FICHA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO

1. INFORMACIÓN DEL EXPERTO

- 1.1 Nombres y Apellidos: Juan Carlos Castope Buchelli
- 1.2 Profesión: Abogado
- 1.3 Grado Académico: Maestro en Derecho Penal y Doctor en Derecho y Ciencias Políticas
- 1.4 Título Profesional: Abogado
- 1.5 Institución donde trabaja: Universidad Tecnológica del Perú
- 1.6 Cargo que desempeña: Docente universitario

2. NOMBRE DEL INVESTIGADOR: María Laura Merino Saavedra

3. VALORACIONES A LOS INSTRUMENTOS:

La escala de valoración es la siguiente:

Valoración	Puntaje
Notable	5
Suficiente	4
Regular	3
Insuficiente	2
Deficiente	1

CONSTANCIA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS

Evaluación del instrumento cualitativo: Guía de entrevista

A. Nivel de coherencia

Nº	Criterios	Valores	Observación
1	El instrumento presenta coherencia con el problema de investigación.	5	
2	El instrumento evidencia el problema a solucionar.	4	
3	El instrumento guarda relación con los objetivos propuestos en la investigación.	4	
4	La redacción de los ítems es clara y apropiada para cada categoría.	5	
5	En general, el instrumento permite un manejo ágil de la información	5	

B. Aspectos de la validación

Los valores van desde 1 hasta 5, donde:

1= Deficiente 2= Insuficiente 3= Regular 4= Suficiente 5= Notable

Nº	Mecanismos	Criterios	Valoración
1	Claridad	Está redactado con lenguaje debido y valorado	5
2	Objetividad	Acepta medir datos observados	5
3	Actualidad	Actúa con el avance tecnológico y globalizado	5
4	Organización	Pulcra presentación	5
5	Suficiencia	Admite categorías y subcategorías suficientes	5
6	Coherencia	A través de jurisprudencia, doctrinas y leyes	5
7	Pertinencia	Datos orientados a metas y objetivos	4
8	Interpretación	Busca el significado determinado	4
9	Estrategia	Responden a métodos de la investigación	5
10	Utilidad	Relación de aplicación	5

C. Tabla de calificación de cada ítem de la ficha de análisis documental:

1= Deficiente 2= Insuficiente 3= Medianamente suficiente 4= Suficiente 5= Notable

Categoría	Nº	Pregunta	Valoración	Observación
Regularización Tributaria	1	¿Considera que el artículo 189 del Código Tributario señala que la Regularización Tributaria tiene como efecto hacer improcedente el ejercicio de la acción penal por el delito tributario cometido o genera	5	

		contradicciones en su aplicación?		
Regularización Tributaria	2	¿Considera que el Acuerdo Plenario N°02-2009/CJ-116 aborda a la Regularización Tributaria como causa material de exclusión de la pena y a su vez la contempla como el mecanismo jurídico idóneo para que la política tributaria cumpla con su finalidad?	5	
Regularización Tributaria	3	¿Considera que a exclusión de la pena pueden efectivamente, lograr que el autor del delito retome al sinceramiento tributario?	5	
Regularización Tributaria	4	¿Considera que la regularización tributaria es un claro ejemplo de una adecuada intervención político-criminal del Estado?	5	
Regularización Tributaria	5	¿Considera que la finalidad de la política tributaria en la regularización radica en el objetivo estatal de conseguir que los tributos dejados de pagar efectivamente se recauden?	4	
Defraudación Tributaria	6	¿Cuáles considera que son los principales factores que incentivan la comisión del delito de defraudación tributaria en el Perú?	5	
Defraudación Tributaria	7	¿Considera que la defraudación tributaria resulta perjudicar doblemente la sociedad, ya que tendrá servicios público deficientes, asimismo la baja percepción tributaria obligará a elevación del porcentaje de los tributos a pagar?	4	
Defraudación Tributaria	8	¿Considera que el bien jurídico protegido en la		

		defraudación tributaria es el "proceso de ingresos y egresos a cargo del Estado"?	4	
Defraudación Tributaria	9	¿Considera que con la modificación del artículo 189 del Código Tributario, se generará justicia, debido a que la regularización tributaria prevendría la defraudación tributaria en la Legislación Penal especial?	5	
Defraudación Tributaria	10	Considera que, en delitos tributarios como la defraudación, ¿El Ministerio Público dispondrá la formalización de la Investigación Preparatoria previo informe motivado del órgano administrador del tributo?	5	

D. Calificación global de la interacción 1: (Marcar con un aspa)

Puntaje	Nivel de validación	Descripción
36 al 45	Muy alta	El instrumento evaluado está apto para su aplicación
30 al 35	Alta	El instrumento evaluado está apto para su aplicación, pero con ciertos ajustes
20 al 29	Media	El instrumento evaluado requiere ajustes antes de su aplicación
6 al 19	Baja	El instrumento evaluado requiere muchos ajustes y no se debe aplicar
0 al 5	Muy baja	Rehacer el instrumento, no aplicar

Aprobado	Desaprobado	Observado

E. OBSERVACIONES:

NINGUNA

**F. CONCLUSIÓN GENERAL DE LA VALIDACIÓN
(en coherencia con el nivel de validación alcanzado)**



Se concluye que los objetivos y las preguntas planteadas, para los abogados y especialistas metodólogos con el grado de Magister y Doctor, son entrevistas cualitativas, enfocadas en la interacción coherentes para la investigación planteada.

G. CONSTANCIA DE JUICIO DE EXPERTO

El que suscribe, **Juan Carlos Castope Buchelli**, con DNI N° 42229568, certifico que realicé el juicio de experto al instrumento diseñado por el tesista en la investigación: **“La incidencia del Artículo 189 del Código Tributario para evitar la defraudación tributaria – 2024”**.

Campus Virtual, 03 de abril de 2025

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and strokes, is positioned above the printed name of the expert.

Juan Carlos Castope Buchelli
Firma del abogado especialista

VALIDACIÓN 2 DE LA GUÍA DE ENTREVISTAS



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS HUMANAS

Solicito: Validación de instrumento de investigación

Mg. Ricardo Paul Távora Vilchez

Cargo: Docente Universitario y Auditor Especialista Legal en Contraloría General de la República del Perú.

Me dirijo a usted para expresar mi saludo y también, en su distinción en experta en metodología de la investigación para solicitarle su ayuda en la validación del instrumento de investigación de la tesis titulada **“La incidencia del Artículo 189 del Código Tributario para evitar la defraudación tributaria – 2024”**.

La presente investigación se desarrolla para optar el título de abogado, por la Universidad Tecnológica del Perú, Campus Virtual.

Le agradezco por anticipado su tiempo y colaboración, además de las valiosas observaciones y recomendaciones que seguro me hará llegar, las cuáles contribuirán para mejorar el instrumento y la investigación en general.

Campus Virtual, 03 de abril de 2025

Atentamente,

Merino Saavedra, María Laura

Tesista

UTP, Campus Virtual

**FICHA DE VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO DE INVESTIGACIÓN POR JUICIO
DE EXPERTOS**

PARTE I: TABLA DE VALORACIÓN DEL EXPERTO

FICHA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO

1. INFORMACIÓN DEL EXPERTO

- 1.1 Nombres y Apellidos: Ricardo Paul Távora Vilchez
- 1.2 Profesión: Abogado
- 1.3 Grado Académico: Doctorando en Derecho. Magíster en Derecho Bancario y Financiero
- 1.4 Título Profesional: Abogado
- 1.5 Institución donde trabaja: Universidad Tecnológica del Perú y Contraloría General de la República del Perú
- 1.6 Cargo que desempeña: Docente universitario y Auditor Especialista Legal

2. NOMBRE DEL INVESTIGADOR: María Laura Merino Saavedra

3. VALORACIONES A LOS INSTRUMENTOS:

La escala de valoración es la siguiente:

Valoración	Puntaje
Notable	5
Suficiente	4
Regular	3
Insuficiente	2
Deficiente	1

CONSTANCIA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS

Evaluación del instrumento cualitativo: Guía de entrevista

A. Nivel de coherencia

Nº	Criterios	Valores	Observación
1	El instrumento presenta coherencia con el problema de investigación.	5	
2	El instrumento evidencia el problema a solucionar.	5	
3	El instrumento guarda relación con los objetivos propuestos en la investigación.	5	
4	La redacción de los ítems es clara y apropiada para cada categoría.	5	
5	En general, el instrumento permite un manejo ágil de la información	5	

B. Aspectos de la validación

Los valores van desde 1 hasta 5, donde:

1= Deficiente 2= Insuficiente 3= Regular 4= Suficiente 5= Notable

Nº	Mecanismos	Criterios	Valoración
1	Claridad	Está redactado con lenguaje debido y valorado	5
2	Objetividad	Acepta medir datos observados	5
3	Actualidad	Actúa con el avance tecnológico y globalizado	5
4	Organización	Pulcra presentación	5
5	Suficiencia	Admite categorías y subcategorías suficientes	5
6	Coherencia	A través de jurisprudencia, doctrinas y leyes	5
7	Pertinencia	Datos orientados a metas y objetivos	5
8	Interpretación	Busca el significado determinado	5
9	Estrategia	Responden a métodos de la investigación	5
10	Utilidad	Relación de aplicación	5

C. Tabla de calificación de cada ítem de la ficha de análisis documental:

1= Deficiente 2= Insuficiente 3= Medianamente suficiente 4= Suficiente 5= Notable

Categoría	Nº	Pregunta	Valoración	Observación
Regularización Tributaria	1	¿Considera que el artículo 189 del Código Tributario señala que la Regularización Tributaria tiene como efecto hacer improcedente el ejercicio de	5	

		la acción penal por el delito tributario cometido o genera contradicciones en su aplicación?	5	
Regularización Tributaria	2	¿Considera que el Acuerdo Plenario N°02-2009/CJ-116 aborda a la Regularización Tributaria como causa material de exclusión de la pena y a su vez la contempla como el mecanismo jurídico idóneo para que la política tributaria cumpla con su finalidad?	4	
Regularización Tributaria	3	¿Considera que a exclusión de la pena pueden efectivamente, lograr que el autor del delito retome al sinceramiento tributario?	5	
Regularización Tributaria	4	¿Considera que la regularización tributaria es un claro ejemplo de una adecuada intervención político-criminal del Estado?	5	
Regularización Tributaria	5	¿Considera que la finalidad de la política tributaria en la regularización radica en el objetivo estatal de conseguir que los tributos dejados de pagar efectivamente se recauden?	4	
Defraudación Tributaria	6	¿Cuáles considera que son los principales factores que incentivan la comisión del delito de defraudación tributaria en el Perú?	5	
Defraudación Tributaria	7	¿Considera que la defraudación tributaria resulta perjudicar doblemente la sociedad, ya que tendrá servicios público deficientes, asimismo la baja percepción tributaria obligará a elevación del porcentaje de los tributos a pagar?	5	

Defraudación Tributaria	8	¿Considera que el bien jurídico protegido en la defraudación tributaria es el "proceso de ingresos y egresos a cargo del Estado"?	4	
Defraudación Tributaria	9	¿Considera que con la modificación del artículo 189 del Código Tributario, se generará justicia, debido a que la regularización tributaria prevendría la defraudación tributaria en la Legislación Penal especial?	5	
Defraudación Tributaria	10	Considera que, en delitos tributarios como la defraudación, ¿El Ministerio Público dispondrá la formalización de la Investigación Preparatoria previo informe motivado del órgano administrador del tributo?	5	

D. Calificación global de la interacción 1: (Marcar con un aspa)

Puntaje	Nivel de validación	Descripción
36 al 45	Muy alta	El instrumento evaluado está apto para su aplicación
30 al 35	Alta	El instrumento evaluado está apto para su aplicación, pero con ciertos ajustes
20 al 29	Media	El instrumento evaluado requiere ajustes antes de su aplicación
6 al 19	Baja	El instrumento evaluado requiere muchos ajustes y no se debe aplicar
0 al 5	Muy baja	Rehacer el instrumento, no aplicar

Aprobado	Desaprobado	Observado
X		

E. OBSERVACIONES:

Instrumento apto para su aplicación

**F. CONCLUSIÓN GENERAL DE LA VALIDACIÓN
(en coherencia con el nivel de validación alcanzado)**



Universidad
Tecnológica
del Perú

Se concluye que los objetivos y las preguntas planteadas, para los abogados y especialistas metodólogos con el grado de Magister y Doctor, son entrevistas cualitativas, enfocadas en la interacción coherentes para la investigación planteada.

G. CONSTANCIA DE JUICIO DE EXPERTO

El que suscribe, **Ricardo Paul Távora Vilchez**, con DNI N° 72942770, certifico que realicé el juicio de experto al instrumento diseñado por el tesista en la investigación: **“La incidencia del Artículo 189 del Código Tributario para evitar la defraudación tributaria – 2024”**.

Campus Virtual, 03 de abril de 2025

Firma del abogado especialista
Abogado. Ricardo Paul Távora Vilchez
ICAP N° 5955

VALIDACIÓN 3 DE LA GUÍA DE ENTREVISTAS



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS HUMANAS

Solicito: Validación de instrumento de investigación

Mg. Denis Gabriel Romani Seminario

Cargo: Docente Universitario

Me dirijo a usted para expresar mi saludo y también, en su distinción en experta en metodología de la investigación para solicitarle su ayuda en la validación del instrumento de investigación de la tesis titulada **“La incidencia del Artículo 189 del Código Tributario para evitar la defraudación tributaria – 2024”**.

La presente investigación se desarrolla para optar el título de abogado, por la Universidad Tecnológica del Perú, Campus Virtual.

Le agradezco por anticipado su tiempo y colaboración, además de las valiosas observaciones y recomendaciones que seguro me hará llegar, las cuáles contribuirán para mejorar el instrumento y la investigación en general.

Campus Virtual, 03 de abril de 2025

Atentamente,

Merino Saavedra, María Laura

Tesista

UTP, Campus Virtual

**FICHA DE VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO DE INVESTIGACIÓN POR JUICIO
DE EXPERTOS**

PARTE I: TABLA DE VALORACIÓN DEL EXPERTO

FICHA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO

1. INFORMACIÓN DEL EXPERTO

- 1.1 Nombres y Apellidos: Denis Gabriel Romani Seminario**
- 1.2 Profesión: Abogado**
- 1.3 Grado Académico: Magíster en Derecho Penal y Máster en Cumplimiento Normativo en Materia Penal**
- 1.4 Título Profesional: Abogado**
- 1.5 Institución donde trabaja: Universidad Tecnológica del Perú**
- 1.6 Cargo que desempeña: Docente universitario**

2. NOMBRE DEL INVESTIGADOR: María Laura Merino Saavedra

3. VALORACIONES A LOS INSTRUMENTOS:

La escala de valoración es la siguiente:

Valoración	Puntaje
Notable	5
Suficiente	4
Regular	3
Insuficiente	2
Deficiente	1

CONSTANCIA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS

Evaluación del instrumento cualitativo: Guía de entrevista

A. Nivel de coherencia

Nº	Criterios	Valores	Observación
1	El instrumento presenta coherencia con el problema de investigación.	5	
2	El instrumento evidencia el problema a solucionar.	5	
3	El instrumento guarda relación con los objetivos propuestos en la investigación.	5	
4	La redacción de los ítems es clara y apropiada para cada categoría.	5	
5	En general, el instrumento permite un manejo ágil de la información	5	

B. Aspectos de la validación

Los valores van desde 1 hasta 5, donde:

1= Deficiente 2= Insuficiente 3= Regular 4= Suficiente 5= Notable

Nº	Mecanismos	Criterios	Valoración
1	Claridad	Está redactado con lenguaje debido y valorado	5
2	Objetividad	Acepta medir datos observados	5
3	Actualidad	Actúa con el avance tecnológico y globalizado	5
4	Organización	Pulcra presentación	5
5	Suficiencia	Admite categorías y subcategorías suficientes	5
6	Coherencia	A través de jurisprudencia, doctrinas y leyes	5
7	Pertinencia	Datos orientados a metas y objetivos	5
8	Interpretación	Busca el significado determinado	5
9	Estrategia	Responden a métodos de la investigación	5
10	Utilidad	Relación de aplicación	5

C. Tabla de calificación de cada ítem de la ficha de análisis documental:

1= Deficiente 2= Insuficiente 3= Medianamente suficiente 4= Suficiente 5= Notable

Categoría	Nº	Pregunta	Valoración	Observación
Regularización Tributaria	1	¿Considera que el artículo 189 del Código Tributario señala que la Regularización Tributaria tiene como efecto hacer improcedente el ejercicio de la acción penal por el delito tributario cometido o genera	5	

		contradicciones en su aplicación?		
Regularización Tributaria	2	¿Considera que el Acuerdo Plenario N°02-2009/CJ-116 aborda a la Regularización Tributaria como causa material de exclusión de la pena y a su vez la contempla como el mecanismo jurídico idóneo para que la política tributaria cumpla con su finalidad?	5	
Regularización Tributaria	3	¿Considera que a exclusión de la pena pueden efectivamente, lograr que el autor del delito retome al sinceramiento tributario?	5	
Regularización Tributaria	4	¿Considera que la regularización tributaria es un claro ejemplo de una adecuada intervención político-criminal del Estado?	4	
Regularización Tributaria	5	¿Considera que la finalidad de la política tributaria en la regularización radica en el objetivo estatal de conseguir que los tributos dejados de pagar efectivamente se recauden?	5	
Defraudación Tributaria	6	¿Cuáles considera que son los principales factores que incentivan la comisión del delito de defraudación tributaria en el Perú?	4	
Defraudación Tributaria	7	¿Considera que la defraudación tributaria resulta perjudicar doblemente la sociedad, ya que tendrá servicios público deficientes, asimismo la baja percepción tributaria obligará a elevación del porcentaje de los tributos a pagar?	5	
Defraudación Tributaria	8	¿Considera que el bien jurídico protegido en la	5	

		defraudación tributaria es el "proceso de ingresos y egresos a cargo del Estado"?		
Defraudación Tributaria	9	¿Considera que con la modificación del artículo 189 del Código Tributario, se generará justicia, debido a que la regularización tributaria prevendría la defraudación tributaria en la Legislación Penal especial?	5	
Defraudación Tributaria	10	Considera que, en delitos tributarios como la defraudación, ¿El Ministerio Público dispondrá la formalización de la Investigación Preparatoria previo informe motivado del órgano administrador del tributo?	5	

D. Calificación global de la interacción 1: (Marcar con un aspa)

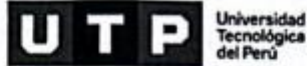
Puntaje	Nivel de validación	Descripción
36 al 45	Muy alta	El instrumento evaluado está apto para su aplicación
30 al 35	Alta	El instrumento evaluado está apto para su aplicación, pero con ciertos ajustes
20 al 29	Media	El instrumento evaluado requiere ajustes antes de su aplicación
6 al 19	Baja	El instrumento evaluado requiere muchos ajustes y no se debe aplicar
0 al 5	Muy baja	Rehacer el instrumento, no aplicar

Aprobado	Desaprobado	Observado
X		

E. OBSERVACIONES:

Instrumento viable y coherente.

**F. CONCLUSIÓN GENERAL DE LA VALIDACIÓN
(en coherencia con el nivel de validación alcanzado)**



Se concluye que los objetivos y las preguntas planteadas, para los abogados y especialistas metodólogos con el grado de Magister y Doctor, son entrevistas cualitativas, enfocadas en la interacción coherentes para la investigación planteada.

G. CONSTANCIA DE JUICIO DE EXPERTO

El que suscribe, **Denis Gabriel Romani Seminario**, con DNI N° 42466257, certifico que realicé el juicio de experto al instrumento diseñado por el tesista en la investigación: “La incidencia del Artículo 189 del Código Tributario para evitar la defraudación tributaria – 2024”.

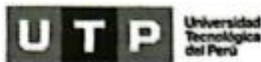
Campus Virtual, 03 de abril de 2025



Denis Gabriel Romani Seminario
Firma del abogado especialista

Denis Gabriel Romani Seminario
ICAP N° 2135 / dromani@pucp.pe
ROMANI.
COMPLIANCE ADVISORY & DUE DILLIGENCE

VALIDACIÓN 1 DE LA FICHA DEL ANÁLISIS DOCUMENTAL



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS HUMANAS

Solicito: Validación de instrumento de investigación

Dr. Juan Carlos Castope Buchelli

Cargo: Docente Universitario

Me dirijo a usted para expresar mi saludo y también, en su distinción en experta en metodología de la investigación para solicitarle su ayuda en la validación del instrumento de investigación de la tesis titulada "La incidencia del Artículo 189 del Código Tributario para evitar la defraudación tributaria – 2024".

La presente investigación se desarrolla para optar el título de abogado, por la Universidad Tecnológica del Perú, Campus Virtual.

Le agradezco por anticipado su tiempo y colaboración, además de las valiosas observaciones y recomendaciones que seguro me hará llegar, las cuáles contribuirán para mejorar el instrumento y la investigación en general.

Campus Virtual, 03 de abril de 2025

Atentamente,

Merino Saavedra, María Laura

Tesista

UTP, Campus Virtual



Universidad
Tecnológica
del Perú

FICHA DE VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO DE INVESTIGACIÓN POR JUICIO DE EXPERTOS

PARTE 1: TABLA DE VALORACIÓN DEL EXPERTO

FICHA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO

1. INFORMACIÓN DEL EXPERTO

1.1 Nombres y Apellidos: Juan Carlos Castope Buchelli

1.2 Profesión: Abogado

1.3 Grado Académico: Maestro en Derecho Penal y Doctor en Derecho y Ciencias Políticas

1.4 Título Profesional: Abogado

1.5 Institución donde trabaja: Universidad Tecnológica del Perú

1.6 Cargo que desempeña: Docente universitario

2. NOMBRE DEL INVESTIGADOR: Maria Laura Merino Saavedra

3. VALORACIONES A LOS INSTRUMENTOS:

La escala de valoración es la siguiente:

Valoración	Puntaje
Notable	5
Suficiente	4
Regular	3
Insuficiente	2
Deficiente	1

CONSTANCIA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS

Evaluación del instrumento cualitativo: Ficha de análisis documental

A. Nivel de coherencia

Nº	Criterios	Valores	Observación
1	El instrumento presenta coherencia con el problema de investigación.	5	
2	El instrumento evidencia el problema a solucionar.	4	
3	El instrumento guarda relación con los objetivos propuestos en la investigación.	4	
4	La redacción de los ítems es clara y apropiada para cada categoría.	5	
5	En general, el instrumento permite un manejo ágil de la información	5	

B. Aspectos de la validación

Los valores van desde 1 hasta 5, donde:

1= Deficiente 2= Insuficiente 3= Regular 4= Suficiente 5= Notable

Nº	Mecanismos	Criterios	Valoración
1	Claridad	Está redactado con lenguaje debido y valorado	5
2	Objetividad	Acepta medir datos observados	5
3	Actualidad	Actúa con el avance tecnológico y globalizado	5
4	Organización	Pulcra presentación	5
5	Suficiencia	Admite categorías y subcategorías suficientes	5
6	Coherencia	A través de jurisprudencia, doctrinas y leyes	5
7	Pertinencia	Datos orientados a metas y objetivos	4
8	Interpretación	Busca el significado determinado	4
9	Estrategia	Responden a métodos de la investigación	5
10	Utilidad	Relación de aplicación	5

C. Tabla de calificación de cada ítem de la ficha de análisis documental:

1= Deficiente 2= Insuficiente 3= Medianamente suficiente 4= Suficiente 5= Notable

Categoría	Nº	Pregunta	Valoración	Observación
Regularización Tributaria	1	¿Cuáles son las diferencias y similitudes entre la regulación de la Regularización Tributaria en la legislación penal peruana y las normativas de otros países con sistemas tributarios similares?	5	

Regularización Tributaria	2	¿Existen criterios jurisprudenciales que evidencien inconsistencias en la aplicación de la Regularización tributaria en el Perú?	5	
Regularización Tributaria	3	¿Cómo influye la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en la sanción penal por defraudación tributaria?	4	
Defraudación Tributaria	4	¿Qué deficiencias normativas en el Código Tributario y el Código Penal favorecen la evasión y la defraudación tributaria en el Perú?	5	
Defraudación Tributaria	5	¿En qué medida la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria?	4	
Defraudación Tributaria	6	¿Existen antecedentes normativos o jurisprudenciales que adviertan un posible abuso de la figura de la regularización tributaria para eludir sanciones penales?	5	

D. Calificación global de la interacción 1: (Marcar con un aspa)

Puntaje	Nivel de validación	Descripción
36 al 45	Muy alta	El instrumento evaluado está apto para su aplicación
30 al 35	Alta	El instrumento evaluado está apto para su aplicación, pero con ciertos ajustes
20 al 29	Media	El instrumento evaluado requiere ajustes antes de su aplicación
6 al 19	Baja	El instrumento evaluado requiere muchos ajustes y no se debe aplicar
0 al 5	Muy baja	Rechazar el instrumento, no aplicar



Aprobado	Desaprobado	Observado

E. OBSERVACIONES:

NINGUNA

**F. CONCLUSIÓN GENERAL DE LA VALIDACIÓN
(en coherencia con el nivel de validación alcanzado)**

Se concluye que los objetivos y las preguntas planteadas, son fichas de análisis documental enfocadas en la interacción coherentes para la investigación planteada.

G. CONSTANCIA DE JUICIO DE EXPERTO

El que suscribe, Juan Carlos Castope Buchelli, con DNI N° 42229568, certifico que realicé el juicio de experto al instrumento diseñado por el tesista en la investigación: "La incidencia del Artículo 189 del Código Tributario para evitar la defraudación tributaria - 2024".

Campus Virtual, 03 de abril de 2025



Juan Carlos Castope Buchelli
Firma del abogado especialista

VALIDACIÓN 2 DE LA FICHA DEL ANÁLISIS DOCUMENTAL



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS HUMANAS

Solicito: Validación de instrumento de investigación

Mg. Ricardo Paul Távara Vilchez

Cargo: Docente Universitario y Auditor Especialista Legal en Contraloría General de la República del Perú.

Me dirijo a usted para expresar mi saludo y también, en su distinción en experta en metodología de la investigación para solicitarle su ayuda en la validación del instrumento de investigación de la tesis titulada "**La incidencia del Artículo 189 del Código Tributario para evitar la defraudación tributaria – 2024**".

La presente investigación se desarrolla para optar el título de abogado, por la Universidad Tecnológica del Perú, Campus Virtual.

Le agradezco por anticipado su tiempo y colaboración, además de las valiosas observaciones y recomendaciones que seguro me hará llegar, las cuáles contribuirán para mejorar el instrumento y la investigación en general.

Campus Virtual, 03 de abril de 2025

Atentamente,

Merino Saavedra, María Laura

Tesista

UTP, Campus Virtual

CONSTANCIA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS

Evaluación del instrumento cualitativo: Ficha de análisis documental

A. Nivel de coherencia

Nº	Criterios	Valores	Observación
1	El instrumento presenta coherencia con el problema de investigación.	5	
2	El instrumento evidencia el problema a solucionar.	5	
3	El instrumento guarda relación con los objetivos propuestos en la investigación.	5	
4	La redacción de los ítems es clara y apropiada para cada categoría.	5	
5	En general, el instrumento permite un manejo ágil de la información	5	

B. Aspectos de la validación

Los valores van desde 1 hasta 5, donde:

1= Deficiente 2= Insuficiente 3= Regular 4= Suficiente 5= Notable

Nº	Mecanismos	Criterios	Valoración
1	Claridad	Está redactado con lenguaje debido y valorado	5
2	Objetividad	Acepta medir datos observados	5
3	Actualidad	Actúa con el avance tecnológico y globalizado	5
4	Organización	Pulcra presentación	5
5	Suficiencia	Admite categorías y subcategorías suficientes	5
6	Coherencia	A través de jurisprudencia, doctrinas y leyes	5
7	Pertinencia	Datos orientados a metas y objetivos	5
8	Interpretación	Busca el significado determinado	5
9	Estrategia	Responden a métodos de la investigación	5
10	Utilidad	Relación de aplicación	5

C. Tabla de calificación de cada ítem de la ficha de análisis documental:

1= Deficiente 2= Insuficiente 3= Medianamente suficiente 4= Suficiente 5= Notable

Categoría	Nº	Pregunta	Valoración	Observación
Regularización Tributaria	1	¿Cuáles son las diferencias y similitudes entre la regulación de la Regularización Tributaria en la legislación penal peruana y las normativas de	5	

		otros países con sistemas tributarios similares?		
Regularización Tributaria	2	¿Existen criterios jurisprudenciales que evidencien inconsistencias en la aplicación de la Regularización tributaria en el Perú?	5	
Regularización Tributaria	3	¿Cómo influye la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en la sanción penal por defraudación tributaria?	5	
Defraudación Tributaria	4	¿Qué deficiencias normativas en el Código Tributario y el Código Penal favorecen la evasión y la defraudación tributaria en el Perú?	4	
Defraudación Tributaria	5	¿En qué medida la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria?	5	
Defraudación Tributaria	6	¿Existen antecedentes normativos o jurisprudenciales que adviertan un posible abuso de la figura de la regularización tributaria para eludir sanciones penales?	5	

D. Calificación global de la interacción 1: (Marcar con un aspa)

Puntaje	Nivel de validación	Descripción
36 al 45	Muy alta	El instrumento evaluado está apto para su aplicación
30 al 35	Alta	El instrumento evaluado está apto para su aplicación, pero con ciertos ajustes
20 al 29	Media	El instrumento evaluado requiere ajustes antes de su aplicación
6 al 19	Baja	El instrumento evaluado requiere muchos ajustes y no se debe aplicar

0 al 5	Muy baja	Rehacer el instrumento, no aplicar
--------	----------	------------------------------------

Aprobado	Desaprobado	Observado
X		

E. OBSERVACIONES:

Instrumento apro para su aplicación

**F. CONCLUSIÓN GENERAL DE LA VALIDACIÓN
(en coherencia con el nivel de validación alcanzado)**

Se concluye que los objetivos y las preguntas planteadas, son fichas de análisis documental enfocadas en la interacción coherentes para la investigación planteada.

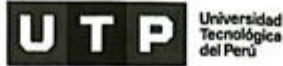
G. CONSTANCIA DE JUICIO DE EXPERTO

El que suscribe, **Ricardo Paul Távara Vilchez**, con DNI N° 72942770, certifico que realicé el juicio de experto al instrumento diseñado por el tesista en la investigación: **“La incidencia del Artículo 189 del Código Tributario para evitar la defraudación tributaria – 2024”**.

Campus Virtual, 03 de abril de 2025


Firma del abogado especialista
Abogado. Ricardo Paul Távara Vilchez
ICAP N°5955

VALIDACIÓN 3 DE LA FICHA DEL ANÁLISIS DOCUMENTAL



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS HUMANAS

Solicito: Validación de instrumento de investigación

Mg. Denis Gabriel Romani Seminario

Cargo: Docente Universitario

Me dirijo a usted para expresar mi saludo y también, en su distinción en experta en metodología de la investigación para solicitarle su ayuda en la validación del instrumento de investigación de la tesis titulada **“La incidencia del Artículo 189 del Código Tributario para evitar la defraudación tributaria – 2024”**.

La presente investigación se desarrolla para optar el título de abogado, por la Universidad Tecnológica del Perú, Campus Virtual.

Le agradezco por anticipado su tiempo y colaboración, además de las valiosas observaciones y recomendaciones que seguro me hará llegar, las cuáles contribuirán para mejorar el instrumento y la investigación en general.

Campus Virtual, 03 de abril de 2025

Atentamente,

Merino Saavedra, María Laura

Tesista

UTP, Campus Virtual

**FICHA DE VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO DE INVESTIGACIÓN POR JUICIO
DE EXPERTOS**

PARTE 1: TABLA DE VALORACIÓN DEL EXPERTO

FICHA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO

1. INFORMACIÓN DEL EXPERTO

1.1 Nombres y Apellidos: Denis Gabriel Romani Seminario

1.2 Profesión: Abogado

**1.3 Grado Académico: Magíster en Derecho Penal y Máster en Cumplimiento
Normativo en Materia Penal**

1.4 Título Profesional: Abogado

1.5 Institución donde trabaja: Universidad Tecnológica del Perú

1.6 Cargo que desempeña: Docente universitario

2. NOMBRE DEL INVESTIGADOR: María Laura Merino Saavedra

3. VALORACIONES A LOS INSTRUMENTOS:

La escala de valoración es la siguiente:

Valoración	Puntaje
Notable	5
Suficiente	4
Regular	3
Insuficiente	2
Deficiente	1

CONSTANCIA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS

Evaluación del instrumento cualitativo: Ficha de análisis documental

A. Nivel de coherencia

Nº	Criterios	Valores	Observación
1	El instrumento presenta coherencia con el problema de investigación.	5	
2	El instrumento evidencia el problema a solucionar.	5	
3	El instrumento guarda relación con los objetivos propuestos en la investigación.	5	
4	La redacción de los ítems es clara y apropiada para cada categoría.	5	
5	En general, el instrumento permite un manejo ágil de la información	5	

B. Aspectos de la validación

Los valores van desde 1 hasta 5, donde:

1= Deficiente 2= Insuficiente 3= Regular 4= Suficiente 5= Notable

Nº	Mecanismos	Criterios	Valoración
1	Claridad	Está redactado con lenguaje debido y valorado	5
2	Objetividad	Acepta medir datos observados	5
3	Actualidad	Actúa con el avance tecnológico y globalizado	5
4	Organización	Pulcra presentación	5
5	Suficiencia	Admite categorías y subcategorías suficientes	5
6	Coherencia	A través de jurisprudencia, doctrinas y leyes	5
7	Pertinencia	Datos orientados a metas y objetivos	5
8	Interpretación	Busca el significado determinado	5
9	Estrategia	Responden a métodos de la investigación	5
10	Utilidad	Relación de aplicación	5

C. Tabla de calificación de cada ítem de la ficha de análisis documental:

1= Deficiente 2= Insuficiente 3= Medianamente suficiente 4= Suficiente 5= Notable

Categoría	Nº	Pregunta	Valoración	Observación
Regularización Tributaria	1	¿Cuáles son las diferencias y similitudes entre la regulación de la Regularización Tributaria en la legislación penal peruana y las normativas de otros países con sistemas tributarios similares?	5	

Regularización Tributaria	2	¿Existen criterios jurisprudenciales que evidencien inconsistencias en la aplicación de la Regularización tributaria en el Perú?	5	
Regularización Tributaria	3	¿Cómo influye la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en la sanción penal por defraudación tributaria?	5	
Defraudación Tributaria	4	¿Qué deficiencias normativas en el Código Tributario y el Código Penal favorecen la evasión y la defraudación tributaria en el Perú?	5	
Defraudación Tributaria	5	¿En qué medida la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria?	5	
Defraudación Tributaria	6	¿Existen antecedentes normativos o jurisprudenciales que adviertan un posible abuso de la figura de la regularización tributaria para eludir sanciones penales?	5	

D. Calificación global de la interacción 1: (Marcar con un aspa)

Puntaje	Nivel de validación	Descripción
36 al 45	Muy alta	El instrumento evaluado está apto para su aplicación
30 al 35	Alta	El instrumento evaluado está apto para su aplicación, pero con ciertos ajustes
20 al 29	Media	El instrumento evaluado requiere ajustes antes de su aplicación
6 al 19	Baja	El instrumento evaluado requiere muchos ajustes y no se debe aplicar
0 al 5	Muy baja	Rehacer el instrumento, no aplicar

Aprobado	Desaprobado	Observado
X		

E. OBSERVACIONES:

Instrumento viable y coherente.

**F. CONCLUSIÓN GENERAL DE LA VALIDACIÓN
(en coherencia con el nivel de validación alcanzado)**

Se concluye que los objetivos y las preguntas planteadas, son fichas de análisis documental enfocadas en la interacción coherentes para la investigación planteada.

G. CONSTANCIA DE JUICIO DE EXPERTO

El que suscribe, **Denis Gabriel Romani Seminario**, con DNI N° 42466257, certifico que realicé el juicio de experto al instrumento diseñado por el tesista en la investigación: “La incidencia del Artículo 189 del Código Tributario para evitar la defraudación tributaria – 2024”.

Campus Virtual, 03 de abril de 2025



Denis Gabriel Romani Seminario
Firma del abogado especialista

Denis Gabriel Romani Seminario
ICAP N° 2135 / dromani@puccp.pe

ROMANI.
COMPLIANCE. CARE & DUE DILLIGENCE

**ANEXO 6
APLICACIÓN DEL INSTRUMENTO**

ENTREVISTA 1



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS HUMANAS

Guía de entrevista: "Percepciones sobre el Impacto del Artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación tributaria"

CONSENTIMIENTO INFORMADO:

La investigación se titula **LA INCIDENCIA DEL ARTICULO 189 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO PARA EVITAR LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA, 2025**, es de autoría de la tesista **MARIA LAURA MERINO SAAVEDRA**. El llenado de los instrumentos de investigación, serán realizadas en forma presencial o vía online, a través de zoom, previa coordinación con la **Abogada. JESSENIA CAROLINA TABOADA PAREDES**.

La base de datos registrados estará garantizado el custodio y el anonimato de las (los) participantes, asimismo se respetará su rechazo en participar o retirar su consentimiento, en cualquier fase de la investigación, dado que su participación es voluntaria.

07 de abril de 2025

DNI: 41878378

Correo: taboadajessenia0583@gmail.com

Nombre: Jessenia Carolina Taboada Paredes

Firma:

The image shows a handwritten signature in black ink, which appears to be 'Jessenia C. Taboada Paredes'. Below the signature is a professional stamp. The stamp consists of a horizontal line, followed by the text 'Jessenia C. Taboada Paredes' in a serif font, then 'ABOGADA' in a smaller font, and finally 'Reg. ICAR. 2950' at the bottom. To the left of the text in the stamp is a small star-like symbol.

Firma y sello del abogado especialista

Entrevista: “Percepciones sobre el Impacto del Artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación tributaria”

Buenos días, el presente instrumento, tiene como objetivo dar solución a la problemática encontrada en este trabajo de investigación; basado en la pregunta ¿De qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria? Con ello se busca realizar un análisis de la aplicación institucionalizada de la Regularización Tributaria como mecanismo jurídico de Exclusión de Pena en la comisión de Delitos Tributarios y de la propuesta de modificatoria del Artículo 189 del Decreto Supremo N° 133-2013-EF para prevenir la Defraudación Tributaria; debiendo precisar que con la creación de dicha Institución Jurídica Tributaria, se disminuye la represión penal en la comisión de Ilícitos tributarios, con la finalidad de contribuir con el objetivo estatal de conseguir que los Tributos dejados de pagar, efectivamente se recauden, teniendo como fundamento dogmático, la reparación del daño, en mérito a una Política Tributaria eficiente.

No obstante, cabe advertir que debe establecerse un límite en cuanto al uso de la Regularización Tributaria por parte del mismo contribuyente que haya reiterado la conducta evasiva frente a su obligación tributaria, ello con la finalidad de que el Derecho Penal mantenga su vigencia punitiva frente a conductas que vulneren Bienes Jurídicos penalmente protegidos recurriendo a la imposición de una pena, para así, volver a concienciar a la sociedad que delinquir es un hecho reprobable y por ende, merecedor de ser castigado.

Expuesto lo anterior, se da pase a las 10 preguntas debidamente validadas.

Objetivo general: Determinar de qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria.

Objetivo específico 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Considera que el artículo 189 del Código Tributario señala que la Regularización Tributaria tiene como efecto hacer improcedente el ejercicio de la acción penal por el delito tributario cometido o genera contradicciones en su aplicación?

El artículo 189 del Código Tributario establece un marco para la Regularización Tributaria, que permite a los contribuyentes corregir sus omisiones y regularizar su situación fiscal sin enfrentar sanciones penales. Este enfoque puede ser muy positivo, ya que fomenta el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y busca maximizar la recaudación de impuestos. Sin embargo, también puede generar contradicciones en su aplicación.

Por un lado, la posibilidad de que la Regularización Tributaria excluya la acción penal puede incentivar a algunos contribuyentes a adoptar una actitud evasiva, confiando en que podrán regularizarse posteriormente sin consecuencias. Esto podría llevar a un abuso del sistema, donde los infractores se convierten en "delincuentes por conveniencia", utilizando la regularización como una herramienta para evadir responsabilidades. Por tanto, es crucial que existan criterios claros y rigurosos para la aplicación de esta figura, así como mecanismos para identificar y sancionar a aquellos que reinciden en conductas evasivas, asegurando así que el sistema tributario mantenga su integridad y su capacidad de disuasión.

Pregunta 2: ¿Considera que el Acuerdo Plenario N°02-2009/CJ-116 aborda a la Regularización Tributaria como causa material de exclusión de la pena y a su vez la contempla como el mecanismo jurídico idóneo para que la política tributaria cumpla con su finalidad?

El Acuerdo Plenario efectivamente reconoce la Regularización Tributaria como una causa material de exclusión de la pena, lo cual es un avance significativo en la política tributaria del país. Este acuerdo establece que la regularización de la situación fiscal de un contribuyente puede ser un medio para evitar la sanción penal, lo que refleja una comprensión de que el objetivo principal del sistema tributario no es solo castigar, sino también recaudar y fomentar el cumplimiento.

La Regularización Tributaria, en este sentido, se presenta como un mecanismo jurídico idóneo para que la política tributaria cumpla con su finalidad. Al permitir que los contribuyentes regularicen su situación sin temor a represalias penales, se promueve un ambiente de confianza y colaboración entre el Estado y los ciudadanos. Sin embargo, es fundamental que este mecanismo se aplique de manera controlada y que no se convierta en una vía para que aquellos que han cometido delitos tributarios escapen de las consecuencias de sus acciones. La clave está en equilibrar la necesidad de recaudar impuestos con la necesidad de mantener la justicia y la equidad en el sistema.

Pregunta 3: ¿Considera que la exclusión de la pena puede, efectivamente, lograr que el autor del delito retome al sinceramiento tributario?

La exclusión de la pena puede ser una herramienta poderosa para incentivar a los contribuyentes a retomar el sinceramiento tributario. Esto puede ser especialmente efectivo para aquellos contribuyentes que, por diversas razones, se han visto tentados a evadir sus obligaciones fiscales.

Es esencial que los contribuyentes comprendan no solo las implicaciones legales de sus acciones, sino también la importancia de cumplir con sus obligaciones fiscales para el bienestar general de la sociedad. Además, el Estado debe implementar mecanismos de seguimiento que aseguren que aquellos que se benefician de la regularización no vuelvan a incurrir en conductas evasivas. De lo contrario, podríamos ver una repetición del ciclo de evasión y regularización, lo que socavaría la efectividad del sistema.

Pregunta 4: ¿Considera que la regularización tributaria es un claro ejemplo de una adecuada intervención político-criminal del Estado?

Puede ser considerada un ejemplo de una intervención criminal adecuada, porque busca un equilibrio entre la necesidad de recaudar impuestos y la posibilidad de reintegrar a los contribuyentes al sistema. Este enfoque permite que el Estado priorice la recaudación sobre la sanción, lo que puede resultar en un mayor ingreso fiscal y una mejor cultura de cumplimiento tributario. Sin embargo, es importante que esta intervención no se convierta en una excusa para la impunidad. Deben establecerse límites claros para la aplicación de la regularización, especialmente en casos de reincidencia.

Pregunta 5: ¿Considera que la finalidad de la política tributaria en la Regularización radica en el objetivo estatal de conseguir que los tributos dejados de pagar efectivamente se recauden?

Definitivamente. Este objetivo es fundamental no solo para la sostenibilidad del Estado, sino también para garantizar que los servicios públicos puedan ser financiados adecuadamente. Cuando los contribuyentes cumplen con sus obligaciones fiscales, se asegura que haya recursos disponibles para invertir en áreas críticas como educación, salud e infraestructura. Considero, crucial que el proceso de regularización sea transparente y se implemente de manera que se eviten abusos. La confianza en el sistema tributario se basa en la percepción de que todos los contribuyentes son tratados de manera justa y equitativa. Por lo tanto, es esencial que existan mecanismos de control que aseguren que la regularización no se convierta en una forma de eludir las responsabilidades fiscales.

Objetivo específico 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 6: ¿Cuáles considera que son los principales factores que incentivan la comisión del delito de defraudación tributaria en el Perú?

Los principales factores que incentivan la comisión del delito de defraudación tributaria en Perú son diversos y complejos. En primer lugar, la falta de educación tributaria es un factor crítico.

Además, la complejidad del sistema tributario puede desincentivar el cumplimiento. Si las leyes son complicadas y difíciles de entender, los contribuyentes pueden verse tentados a eludir sus responsabilidades en lugar de intentar navegar un sistema que perciben como confuso. Finalmente, la cultura de evasión fiscal, donde la defraudación se ve como una práctica común y aceptada, también contribuye a la perpetuación de estos delitos.

Pregunta 7: ¿Considera que la defraudación tributaria resulta perjudicar doblemente la sociedad, ya que tendrá servicios públicos deficientes, asimismo la baja percepción tributaria obligará a elevación del porcentaje de los tributos a pagar?

Sin duda, la defraudación tributaria tiene un impacto negativo y doble sobre la sociedad. En primer lugar, cuando los contribuyentes evaden sus obligaciones fiscales, el Estado pierde ingresos que son esenciales para financiar servicios públicos. En segundo lugar, la baja percepción tributaria que resulta de la defraudación puede llevar a un aumento en la carga tributaria para aquellos que cumplen con sus obligaciones. Cuando hay menos recursos disponibles debido a la evasión, el Estado puede verse obligado a aumentar los impuestos para compensar la falta de ingresos.

Objetivo específico 3: Determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al artículo 189 del Código Tributario.

Pregunta 8: ¿Considera que el bien jurídico protegido en la defraudación tributaria es el “proceso de ingresos y egresos a cargo del Estado”?

Sí, el bien jurídico protegido en la defraudación tributaria incluye el proceso de ingresos y egresos del Estado. Este proceso es fundamental para el funcionamiento del Estado y para garantizar que pueda cumplir con sus funciones básicas. La correcta recaudación de tributos es esencial para financiar los servicios públicos y garantizar el bienestar de la población.

Pregunta 9: ¿Considera que con la modificación del artículo 189 del Código Tributario, se generará justicia, debido a que la regularización tributaria prevendría la defraudación tributaria en la Legislación Penal especial?

La modificación del artículo 189 tiene el potencial de generar un marco más justo y efectivo para la regularización tributaria. Al facilitar el proceso de regularización, se podría prevenir la defraudación tributaria al ofrecer a los contribuyentes una oportunidad de corregir sus errores sin enfrentarse a sanciones severas. Pero, para que esta

modificación sea realmente efectiva, es fundamental que se implementen criterios claros y mecanismos de control que eviten abusos. La regularización debe ser vista como una oportunidad para fomentar el cumplimiento y no como una vía para escapar de las consecuencias de conductas delictivas. Considero que la modificación debe ir acompañada de un enfoque educativo que informe a los contribuyentes sobre la importancia de cumplir con sus obligaciones fiscales y las consecuencias de la evasión.

Pregunta 10: Considera que, en delitos tributarios como la defraudación, ¿El Ministerio Público dispondrá la formalización de la Investigación Preparatoria previo informe motivado del órgano administrador del tributo?

Es probable que el Ministerio Público deba formalizar la Investigación Preparatoria basándose en un informe motivado del órgano administrador del tributo. Este enfoque asegura que las investigaciones estén fundamentadas en pruebas sólidas y que se respeten los derechos de los contribuyentes. Al requerir un informe motivado, se garantiza que la acción del Ministerio Público esté respaldada por un análisis exhaustivo de la situación tributaria del contribuyente.

Expreso mi más sincero agradecimiento a cada uno de los profesionales que amablemente aceptaron participar en las entrevistas realizadas para esta investigación. Su disposición, tiempo y valiosos aportes fueron fundamentales para el desarrollo y enriquecimiento de este estudio.

ENTREVISTA 2



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS HUMANAS

Guía de entrevista: "Percepciones sobre el Impacto del Artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación tributaria"

CONSENTIMIENTO INFORMADO:

La investigación se titula **LA INCIDENCIA DEL ARTÍCULO 189 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO PARA EVITAR LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA - 2025**, es de autoría de la tesista **MARIA LAURA MERINO SAAVEDRA**. El llenado de los instrumentos de investigación, serán realizadas en forma presencial o vía online, a través de zoom, previa coordinación con el Abogado. **CARLOS AGENOR CEVALLOS NUÑEZ**.

La base de datos registrados estará garantizado el custodio y el anonimato de las (los) participantes, asimismo se respetará su rechazo en participar o retirar su consentimiento, en cualquier fase de la investigación, dado que su participación es voluntaria.

07 de abril de 2025

DNI: **03697506**

Correo: carloscevallosn25@gmail.com

Nombre: **Carlos Agenor Cevallos Núñez**

Firma:

The image shows a handwritten signature in black ink above a professional stamp. The stamp is rectangular and contains the text 'Carlos A. Cevallos Nuñez' in a bold, sans-serif font, followed by 'ABOGADO' and 'ICAP Nº 3502' in a smaller font. To the left of the text is a circular emblem with a star-like design.

Firma y sello del abogado especialista

Entrevista: “Percepciones sobre el Impacto del Artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación tributaria”

Buenos días, el presente instrumento, tiene como objetivo dar solución a la problemática encontrada en este trabajo de investigación; basado en la pregunta ¿De qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria? Con ello se busca realizar un análisis de la aplicación institucionalizada de la Regularización Tributaria como mecanismo jurídico de Exclusión de Pena en la comisión de Delitos Tributarios y de la propuesta de modificatoria del Artículo 189 del Decreto Supremo N° 133-2013-EF para prevenir la Defraudación Tributaria; debiendo precisar que con la creación de dicha Institución Jurídica Tributaria, se disminuye la represión penal en la comisión de Ilícitos tributarios, con la finalidad de contribuir con el objetivo estatal de conseguir que los Tributos dejados de pagar, efectivamente se recauden, teniendo como fundamento dogmático, la reparación del daño, en mérito a una Política Tributaria eficiente.

No obstante, cabe advertir que debe establecerse un límite en cuanto al uso de la Regularización Tributaria por parte del mismo contribuyente que haya reiterado la conducta evasiva frente a su obligación tributaria, ello con la finalidad de que el Derecho Penal mantenga su vigencia punitiva frente a conductas que vulneren Bienes Jurídicos penalmente protegidos recurriendo a la imposición de una pena, para así, volver a concienciar a la sociedad que delinquir es un hecho reprobable y por ende, merecedor de ser castigado.

Expuesto lo anterior, se da pase a las 10 preguntas debidamente validadas.

Objetivo general: Determinar de qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria.

Objetivo específico 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Considera que el artículo 189 del Código Tributario señala que la Regularización Tributaria tiene como efecto hacer improcedente el ejercicio de la acción penal por el delito tributario cometido o genera contradicciones en su aplicación?

Si considero que el efecto que se busca con la aplicación de este artículo es hacer improcedente el ejercicio de la sanción penal al autor del delito tributario, siempre que no se haya iniciado una investigación por parte del Ministerio Público o proceso de fiscalización. En mi opinión adicionalmente considero que el objeto básico y principal con la aplicación de este artículo es garantizar que el Estado, haga efectivo el cobro del tributo o impuesto adeudado por el contribuyente

Pregunta 2: ¿Considera que el Acuerdo Plenario N°02-2009/CJ-116 aborda a la Regularización Tributaria como causa material de exclusión de la pena y a su vez la

contempla como el mecanismo jurídico idóneo para que la política tributaria cumpla con su finalidad?

En efecto, considero que dicho acuerdo lo que trata es de eximir de toda investigación penal, por la presunta infracción del autor del delito tributario, la cual se aplica siempre y cuando sea antes de que el Ministerio Público de inicio a las investigaciones preliminares correspondientes.

Pregunta 3: ¿Considera que la exclusión de la pena puede, efectivamente, lograr que el autor del delito retome al sinceramiento tributario?

En mi opinión creo, puede en alguna medida mejorar la conducta del infractor del delito tributario para generar convicción en su compromiso con el cumplimiento del pago de la deuda tributaria, siempre y cuando no sea reincidente en dicha infracción.

Pregunta 4: ¿Considera que la regularización tributaria es un claro ejemplo de una adecuada intervención político-criminal del Estado?

En parte si considero, que la regularización tributaria es un claro ejemplo de una intervención político- criminal del Estado, ya que lo que realmente lo que busca es que todo infractor de un delito tributario cumpla con su obligación y se encamine a la legalidad y al cumplimiento de sus obligaciones tributarias para el Estado en beneficio de la ciudadanía en general, ya que con su cumplimiento y resarcimiento de dicho daño dará al estado la solvencia y mecanismos en beneficio de la comunidad.

Pregunta 5: ¿Considera que la finalidad de la política tributaria en la Regularización radica en el objetivo estatal de conseguir que los tributos dejados de pagar efectivamente se recauden?

En efecto como ya lo explicamos en la primera pregunta, la política tributaria en la regularización tributaria consiste en promover la obligación tributaria de los contribuyentes es decir que todo infractor tributario cumpla con pagar la totalidad de la deuda tributaria, o en su defecto devolver cualquier beneficio tributario obtenido de manera indebida.

Objetivo específico 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 6: ¿Cuáles considera que son los principales factores que incentivan la comisión del delito de defraudación tributaria en el Perú?

Por lo general una gran parte de los contribuyentes no poseen una cultura educativa tributaria, dado que consideran que los tributos son excesivos que perjudican su estatus social y economía familiar, lo que lleva a esta parte de contribuyentes ya sea personas naturales o jurídicas, en evadir o incumplir con su obligación tributaria. En la práctica, algunos contribuyentes consideran que la carga fiscal impuesta por el Estado y sus

dependencias son excesivas o desiguales lo cual genera una percepción de buscar la evasión tributaria con el objeto de no perjudicar el ingreso familiar.

Pregunta 7: ¿Considera que la defraudación tributaria resulta perjudicar doblemente la sociedad, ya que tendrá servicios públicos deficientes, asimismo la baja percepción tributaria obligará a elevación del porcentaje de los tributos a pagar?

En efecto la defraudación tributaria resulta perjudicial para el Estado y la sociedad, toda vez que los contribuyentes al evadir el pago de los tributos, generan un detrimento en la recaudación de recursos suficientes para satisfacer las necesidades públicas, es decir que los tributos ayudan al sostenimiento de los gastos públicos, del Estado, en beneficio de la sociedad en general.

Objetivo específico 3: Determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al artículo 189 del Código Tributario.

Pregunta 8: ¿Considera que el bien jurídico protegido en la defraudación tributaria es el “proceso de ingresos y egresos a cargo del Estado”?

Si, puesto que el sistema de recaudación tributaria ya sea desarrollado por el Gobierno Central, Gobiernos Regionales, Municipalidades y toda entidad que administre o ayude en la recaudación de impuesto para el Estado en favor de la sociedad ya que ellos mismos se encargan de recaudar y distribuir en beneficio de la Sociedad de un País.

Pregunta 9: ¿Considera que con la modificación del artículo 189 del Código Tributario, se generará justicia, debido a que la regularización tributaria prevendría la defraudación tributaria en la Legislación Penal especial?

Si considero que, en parte, la modificación del artículo 189 del Código Tributario, puede contribuir en una mera justicia ya que la exime de pena o sanción al infractor tributario que regulariza sus deudas tributarias antes de que se inicie una investigación en su contra, aunque en algunos casos la regularización tributaria no siempre es capaz de prevenir la defraudación tributaria.

Pregunta 10: Considera que, en delitos tributarios como la defraudación, ¿El Ministerio Público dispondrá la formalización de la Investigación Preparatoria previo informe motivado del órgano administrador del tributo?

Si, mediante un informe motivado por el órgano administrativo de tributo, se puede formalizar una investigación preparatoria por parte del Ministerio Público, ya que el órgano administrador tributario vendría a ser la parte agraviada siendo este un requisito procesal para dar inicio a dicha investigación.

ENTREVISTA 3



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS HUMANAS

Guía de entrevista: "Percepciones sobre el Impacto del Artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación tributaria"

CONSENTIMIENTO INFORMADO:

La investigación se titula **LA INCIDENCIA DEL ARTÍCULO 189 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO PARA EVITAR LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA - 2025**, es de autoría de la tesista **MARIA LAURA MERINO SAAVEDRA**. El llenado de los instrumentos de investigación, serán realizadas en forma presencial o vía online, a través de zoom, previa coordinación con la Abogada. **ROSA MERCEDES CHINCHAY LABRIN**.

La base de datos registrados estará garantizado el custodio y el anonimato de las (los) participantes, asimismo se respetará su rechazo en participar o retirar su consentimiento, en cualquier fase de la investigación, dado que su participación es voluntaria.

07 de abril de 2025

DNI: 17874542

Correo: chinchaylabrinrm@regionpiura.gob.pe

Nombre: Rosa Mercedes Chinchay Labrin

Firma:

The image shows a handwritten signature in black ink over a circular official stamp. The stamp contains the text 'GOBIERNO REGIONAL PIURA' at the top, 'Procuraduría Pública Regional - 98' in the middle, and 'ROSA MERCEDES CHINCHAY LABRIN' at the bottom, followed by 'Procuraduría Pública Regional'.

Firma y sello del abogado especialista

Entrevista: “Percepciones sobre el Impacto del Artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación tributaria”

Buenos días, el presente instrumento, tiene como objetivo dar solución a la problemática encontrada en este trabajo de investigación; basado en la pregunta ¿De qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria? Con ello se busca realizar un análisis de la aplicación institucionalizada de la Regularización Tributaria como mecanismo jurídico de Exclusión de Pena en la comisión de Delitos Tributarios y de la propuesta de modificatoria del Artículo 189 del Decreto Supremo N° 133-2013-EF para prevenir la Defraudación Tributaria; debiendo precisar que con la creación de dicha Institución Jurídica Tributaria, se disminuye la represión penal en la comisión de Ilícitos tributarios, con la finalidad de contribuir con el objetivo estatal de conseguir que los Tributos dejados de pagar, efectivamente se recauden, teniendo como fundamento dogmático, la reparación del daño, en mérito a una Política Tributaria eficiente.

No obstante, cabe advertir que debe establecerse un límite en cuanto al uso de la Regularización Tributaria por parte del mismo contribuyente que haya reiterado la conducta evasiva frente a su obligación tributaria, ello con la finalidad de que el Derecho Penal mantenga su vigencia punitiva frente a conductas que vulneren Bienes Jurídicos penalmente protegidos recurriendo a la imposición de una pena, para así, volver a concienciar a la sociedad que delinquir es un hecho reprobable y por ende, merecedor de ser castigado.

Expuesto lo anterior, se da pase a las 10 preguntas debidamente validadas.

Objetivo general: Determinar de qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria.

Objetivo específico 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Considera que el artículo 189 del Código Tributario señala que la Regularización Tributaria tiene como efecto hacer improcedente el ejercicio de la acción penal por el delito tributario cometido o genera contradicciones en su aplicación?

Sí, el artículo 189 señala claramente que, si el contribuyente regulariza la deuda tributaria, ya no procede la acción penal. Desde SUNAT lo aplicamos como un incentivo para que los contribuyentes cumplan con su obligación antes de llegar a la vía penal. Sin embargo, en algunos casos se generan dudas en su aplicación, especialmente cuando el contribuyente espera a último momento, o ya está en una etapa procesal avanzada. Ahí es donde el sistema puede mostrar cierta rigidez o vacío.

Pregunta 2: ¿Considera que el Acuerdo Plenario N°02-2009/CJ-116 aborda a la Regularización Tributaria como causa material de exclusión de la pena y a su vez la contempla como el mecanismo jurídico idóneo para que la política tributaria cumpla con su finalidad?

Sí, desde el punto de vista institucional, el Acuerdo Plenario reconoce la regularización como una vía para excluir la pena y, a la vez, como una forma efectiva de recaudar. Esto es coherente con los objetivos de la política tributaria del Estado: más que sancionar, lo que se busca es recuperar lo dejado de pagar. Entonces, sí se considera un mecanismo idóneo, aunque con ciertos ajustes podría funcionar mejor

Pregunta 3: ¿Considera que la exclusión de la pena puede, efectivamente, lograr que el autor del delito retome al sinceramiento tributario?

Sí, en muchos casos, la posibilidad de evitar una sanción penal si se regulariza, genera un impacto positivo. Muchos contribuyentes que inicialmente se resistían, terminan reconociendo su falta y corrigen. Desde SUNAT, eso es valioso, porque no solo se recupera el dinero, sino que se promueve el cumplimiento voluntario a futuro. Pero también hemos visto casos en los que el mismo contribuyente reincide. Eso sí es preocupante.

Pregunta 4: ¿Considera que la regularización tributaria es un claro ejemplo de una adecuada intervención político-criminal del Estado?

Sí, definitivamente. Es una forma de intervención del Estado que busca resultados prácticos: mejorar la recaudación y evitar procesos judiciales largos y costosos. La idea es que el derecho penal entre solo cuando ya no hay otra salida. Pero para que esto funcione bien, se necesitan reglas claras y límites firmes frente a quienes actúan con mala fe.

Pregunta 5: ¿Considera que la finalidad de la política tributaria en la Regularización radica en el objetivo estatal de conseguir que los tributos dejados de pagar efectivamente se recauden?

Sí, ese es el corazón del artículo 189: que se recaude lo que el Estado no recibió. Cuando un contribuyente regulariza su situación y paga lo que debe, el Estado cumple su función sin necesidad de un proceso penal. Es una forma de reparar el daño económico que se ha causado.

Objetivo específico 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 6: ¿Cuáles considera que son los principales factores que incentivan la comisión del delito de defraudación tributaria en el Perú?

Los factores son varios, pero los más comunes son: la alta informalidad, la percepción de que “no pasa nada” si uno evade, y la falta de conciencia tributaria. También hay un tema de diseño normativo: cuando las reglas son muy complejas o cambiantes, los contribuyentes tienden a buscar salidas fáciles o zonas grises.

Pregunta 7: ¿Considera que la defraudación tributaria resulta perjudicar doblemente la sociedad, ya que tendrá servicios públicos deficientes, asimismo la baja percepción tributaria obligará a elevación del porcentaje de los tributos a pagar?

Sí, completamente. Cuando hay defraudación tributaria, hay menos recursos para salud, educación, obras públicas. Y eso afecta a todos. Además, si la recaudación baja, muchas veces el Estado tiene que compensar subiendo impuestos o creando nuevas figuras tributarias. Eso genera más descontento y menos cumplimiento.

Objetivo específico 3: Determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al artículo 189 del Código Tributario.

Pregunta 8: ¿Considera que el bien jurídico protegido en la defraudación tributaria es el “proceso de ingresos y egresos a cargo del Estado”?

Sí, el bien jurídico va más allá del simple ingreso económico. Lo que se protege es el correcto proceso de recaudación, que incluye la obligación de contribuir con el Estado y mantener el equilibrio fiscal. Cuando se defrauda, se rompe la cadena que permite que el Estado funcione y atienda a la población.

Pregunta 9: ¿Considera que con la modificación del artículo 189 del Código Tributario, se generará justicia, debido a que la regularización tributaria prevendría la defraudación tributaria en la Legislación Penal especial?

Sí, una modificación al artículo 189 puede fortalecer la justicia tributaria, siempre y cuando se enfoque en prevenir el uso abusivo de la regularización. Por ejemplo, si se limita a una sola vez por contribuyente, o se impide cuando hay antecedentes, ayudaría a evitar que se vuelva un mecanismo de impunidad. Esto, sin dejar de reconocer su valor como incentivo recaudador.

Pregunta 10: Considera que, en delitos tributarios como la defraudación, ¿El Ministerio Público dispondrá la formalización de la Investigación Preparatoria previo informe motivado del órgano administrador del tributo?

Sí, el Ministerio Público solo puede iniciar la formalización de una investigación penal si cuenta con un informe de SUNAT. Esto es fundamental, porque nosotros somos quienes determinamos si hubo o no defraudación. Este mecanismo evita que se criminalicen



errores o simples omisiones administrativas. Aunque claro, también requiere coordinación eficiente para que los casos realmente graves no se queden sin sanción.

Expreso mi más sincero agradecimiento a cada uno de los profesionales que amablemente aceptaron participar en las entrevistas realizadas para esta investigación. Su disposición, tiempo y valiosos aportes fueron fundamentales para el desarrollo y enriquecimiento de este estudio.

ENTREVISTA 4



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS HUMANAS

Guía de entrevista: "Percepciones sobre el Impacto del Artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación tributaria"

CONSENTIMIENTO INFORMADO:

La investigación se titula **LA INCIDENCIA DEL ARTÍCULO 189 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO PARA EVITAR LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA - 2025**, es de autoría de la tesista **MARIA LAURA MERINO SAAVEDRA**. El llenado de los instrumentos de investigación, serán realizadas en forma presencial o vía online, a través de zoom, previa coordinación con el **ABOGADO Y CPC. JIM WALTER ADRIANZEN MATIAS**.

La base de datos registrados estará garantizado el custodio y el anonimato de las (los) participantes, asimismo se respetará su rechazo en participar o retirar su consentimiento, en cualquier fase de la investigación, dado que su participación es voluntaria.

07 de abril de 2025


DNI: 02818293

Correo: jadrianzenm@gmail.com

Nombre: Jim Walter Adrianzen Matias

Firma:

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Jim W. Adrianzen M.', written over a horizontal line.

Jim W. Adrianzen M.
Abogado
I.C.A.P.N°9845 

Firma y sello del abogado especialista

Entrevista: “Percepciones sobre el Impacto del Artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación tributaria”

Buenos días, el presente instrumento, tiene como objetivo dar solución a la problemática encontrada en este trabajo de investigación; basado en la pregunta ¿De qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria? Con ello se busca realizar un análisis de la aplicación institucionalizada de la Regularización Tributaria como mecanismo jurídico de Exclusión de Pena en la comisión de Delitos Tributarios y de la propuesta de modificatoria del Artículo 189 del Decreto Supremo N° 133-2013-EF para prevenir la Defraudación Tributaria; debiendo precisar que con la creación de dicha Institución Jurídica Tributaria, se disminuye la represión penal en la comisión de Ilícitos tributarios, con la finalidad de contribuir con el objetivo estatal de conseguir que los Tributos dejados de pagar, efectivamente se recauden, teniendo como fundamento dogmático, la reparación del daño, en mérito a una Política Tributaria eficiente.

No obstante, cabe advertir que debe establecerse un límite en cuanto al uso de la Regularización Tributaria por parte del mismo contribuyente que haya reiterado la conducta evasiva frente a su obligación tributaria, ello con la finalidad de que el Derecho Penal mantenga su vigencia punitiva frente a conductas que vulneren Bienes Jurídicos penalmente protegidos recurriendo a la imposición de una pena, para así, volver a concienciar a la sociedad que delinquir es un hecho reprobable y por ende, merecedor de ser castigado.

Expuesto lo anterior, se da pase a las 10 preguntas debidamente validadas.

Objetivo general: Determinar de qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria.

Objetivo específico 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Considera que el artículo 189 del Código Tributario señala que la Regularización Tributaria tiene como efecto hacer improcedente el ejercicio de la acción penal por el delito tributario cometido o genera contradicciones en su aplicación?

Sí, reparado el daño descubierto, los antecedentes no valen.

Pregunta 2: ¿Considera que el Acuerdo Plenario N°02-2009/CJ-116 aborda a la Regularización Tributaria como causa material de exclusión de la pena y a su vez la contempla como el mecanismo jurídico idóneo para que la política tributaria cumpla con su finalidad?

Si es excluyente de la pena, prioriza el recaudar impuestos.

Pregunta 3: ¿Considera que la exclusión de la pena puede, efectivamente, lograr que el autor del delito retome al sinceramiento tributario?

Resulta inherente el sinceramiento tributario, pues se encontró la defraudación; aunque no necesariamente, será permanente.

Pregunta 4: ¿Considera que la regularización tributaria es un claro ejemplo de una adecuada intervención político-criminal del Estado?

No diría que adecuada, pero sí efectiva. El autor del delito teme, las implicancias penales.

Pregunta 5: ¿Considera que la finalidad de la política tributaria en la Regularización radica en el objetivo estatal de conseguir que los tributos dejados de pagar efectivamente se recauden?

Sí, es consigna principal del Ente Recaudador, SUNAT.

Objetivo específico 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 6: ¿Cuáles considera que son los principales factores que incentivan la comisión del delito de defraudación tributaria en el Perú?

La contraprestación no proporcional de bienes y/o servicios que hace el aparato estatal para con la población. El deudor tributario siente que sus tributos se malversan o malgastan.

Pregunta 7: ¿Considera que la defraudación tributaria resulta perjudicar doblemente la sociedad, ya que tendrá servicios públicos deficientes, asimismo la baja percepción tributaria obligará a elevación del porcentaje de los tributos a pagar?

Claro que es doblemente perjudicial y el efecto lógico en la política de recaudación tributaria peruana. Se opta por lo más fácil presionar a los contribuyentes "legales" mientras no se busca ampliar la base tributaria.

Objetivo específico 3: Determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al artículo 189 del Código Tributario.

Pregunta 8: ¿Considera que el bien jurídico protegido en la defraudación tributaria es el "proceso de ingresos y egresos a cargo del Estado"?

Sí, se mantiene el status quo de siempre.



Pregunta 9: ¿Considera que con la modificación del artículo 189 del Código Tributario, se generará justicia, debido a que la regularización tributaria prevendría la defraudación tributaria en la Legislación Penal especial?

Correcto, la verdadera motivación de la modificación de dicho artículo, es justamente eso, sancionar el delito tributario.

Pregunta 10: Considera que, en delitos tributarios como la defraudación, ¿El Ministerio Público dispondrá la formalización de la Investigación Preparatoria previo informe motivado del órgano administrador del tributo?

Sí, siempre y cuando SUNAT Y Ministerio Público coadyuven a ejemplarizar la sanción del delito.

Expreso mi más sincero agradecimiento a cada uno de los profesionales que amablemente aceptaron participar en las entrevistas realizadas para esta investigación. Su disposición, tiempo y valiosos aportes fueron fundamentales para el desarrollo y enriquecimiento de este estudio.

ENTREVISTA 5



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS HUMANAS

Guta de entrevista: "Percepciones sobre el Impacto del Artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación tributaria"

CONSENTIMIENTO INFORMADO:

La investigación se titula **LA INCIDENCIA DEL ARTÍCULO 189 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO PARA EVITAR LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA - 2025**, es de autoría de la tesista **MARIA LAURA MERINO SAAVEDRA**. El llenado de los instrumentos de investigación, serán realizadas en forma presencial o vía online, a través de zoom, previa coordinación con el **Abogado. DIEGO ROBERTO PEREZ ANTÓN**

La base de datos registrados estará garantizado el custodio y el anonimato de las (los) participantes, asimismo se respetará su rechazo en participar o retirar su consentimiento, en cualquier fase de la investigación, dado que su participación es voluntaria.

07 de abril de 2025

DNI: 72703816

Correo: perezantondiego@gmail.com

Nombre: Diego Roberto Pérez Antón

Firma:



DIEGO R. PÉREZ ANTÓN
ABOGADO
SCAP N° 2425



Firma y sello del abogado especialista

Entrevista: "Percepciones sobre el Impacto del Artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación tributaria"

Buenos días, el presente instrumento, tiene como objetivo dar solución a la problemática encontrada en este trabajo de investigación; basado en la pregunta ¿De qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria? Con ello se busca realizar un análisis de la aplicación institucionalizada de la Regularización Tributaria como mecanismo jurídico de Exclusión de Pena en la comisión de Delitos Tributarios y de la propuesta de modificatoria del Artículo 189 del Decreto Supremo N° 133-2013-EF para prevenir la Defraudación Tributaria; debiendo precisar que con la creación de dicha Institución Jurídica Tributaria, se disminuye la represión penal en la comisión de Ilícitos tributarios, con la finalidad de contribuir con el objetivo estatal de conseguir que los Tributos dejados de pagar, efectivamente se recauden, teniendo como fundamento dogmático, la reparación del daño, en mérito a una Política Tributaria eficiente.

No obstante, cabe advertir que debe establecerse un límite en cuanto al uso de la Regularización Tributaria por parte del mismo contribuyente que haya reiterado la conducta evasiva frente a su obligación tributaria, ello con la finalidad de que el Derecho Penal mantenga su vigencia punitiva frente a conductas que vulneren Bienes Jurídicos penalmente protegidos recurriendo a la imposición de una pena, para así, volver a concienciar a la sociedad que delinquir es un hecho reprochable y por ende, merecedor de ser castigado.

Expuesto lo anterior, se da pase a las 10 preguntas debidamente validadas.

Objetivo general: Determinar de qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria.

Objetivo específico 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Considera que el artículo 189 del Código Tributario señala que la Regularización Tributaria tiene como efecto hacer improcedente el ejercicio de la acción penal por el delito tributario cometido o genera contradicciones en su aplicación?

Sí, considero que el artículo 189 del Código Tributario sí establece que la regularización tributaria puede hacer improcedente el ejercicio de la acción penal, siempre que se cumplan los requisitos establecidos, como el pago íntegro de la deuda tributaria, intereses y multas. Sin embargo, su aplicación puede generar ciertas contradicciones, sobre todo cuando no se diferencia entre contribuyentes que cometen el ilícito por primera vez y aquellos que reinciden. Esta ambigüedad puede prestarse a un uso estratégico del mecanismo, debilitando su función disuasiva.

Pregunta 2: ¿Considera que el Acuerdo Plenario N°02-2009/CJ-116 aborda a la Regularización Tributaria como causa material de exclusión de la pena y a su vez la contempla como el mecanismo jurídico idóneo para que la política tributaria cumpla con su finalidad?

Efectivamente. El Acuerdo Plenario interpreta la regularización tributaria como una causa material de exclusión de pena. Desde una perspectiva penal tributaria, este acuerdo busca armonizar el derecho penal con la política fiscal del Estado. Se prioriza la recuperación del dinero adeudado antes que la sanción penal. En ese sentido, la regularización es vista como un mecanismo útil para que la política tributaria cumpla su objetivo, que el Estado recaude lo que le corresponde.

Pregunta 3: ¿Considera que la exclusión de la pena puede, efectivamente, lograr que el autor del delito retorne al sinceramiento tributario?

Sí, en muchos casos puede lograrlo. La exclusión de la pena a través de la regularización puede motivar a ciertos contribuyentes a corregir su conducta y sincerarse. Especialmente en aquellos que han incurrido en el ilícito por desconocimiento o presión empresarial. Sin embargo, si no se ponen límites, puede convertirse en una puerta giratoria, para evasores reincidentes que solo buscan evitar la cárcel sin cambiar realmente su conducta.

Pregunta 4: ¿Considera que la regularización tributaria es un claro ejemplo de una adecuada intervención político-criminal del Estado?

Sí, considero que sí. La regularización tributaria es una muestra de intervención político-criminal inteligente por parte del Estado. No se trata solo de castigar, sino de asegurar que el Estado cumpla su rol redistributivo mediante el cobro efectivo de tributos. Esta intervención busca equilibrar el derecho penal con una finalidad práctica: recuperar los recursos y reinsertar al contribuyente en el sistema formal.

Pregunta 5: ¿Considera que la finalidad de la política tributaria en la Regularización radica en el objetivo estatal de conseguir que los tributos dejados de pagar efectivamente se recauden?

Totalmente de acuerdo. La finalidad principal es recaudar. El Estado no gana nada con tener a los evasores en prisión si no recupera lo defraudado. Por eso la regularización se orienta a reparar el daño económico antes que a la sanción penal. Pero insisto, esto debe aplicarse con criterios estrictos, diferenciando a quienes se corrigen de quienes hacen de la evasión un modo de operar.

Objetivo específico 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 6: ¿Cuáles considera que son los principales factores que incentivan la comisión del delito de defraudación tributaria en el Perú?

Diría que los factores más relevantes son la percepción de impunidad, la complejidad del sistema tributario, la débil fiscalización y la informalidad generalizada en la economía. Además, en muchos sectores, el incumplimiento tributario no se percibe como algo grave, lo que normaliza conductas ilegales.

Pregunta 7: ¿Considera que la defraudación tributaria resulta perjudicar doblemente la sociedad, ya que tendrá servicios públicos deficientes, asimismo la baja percepción tributaria obligará a elevación del porcentaje de los tributos a pagar?

Sí, definitivamente. La defraudación tributaria debilita las finanzas del Estado y limita su capacidad de brindar servicios públicos de calidad, como salud, educación e infraestructura. Además, si la recaudación cae, el Estado puede verse obligado a subir los impuestos a quienes sí cumplen, lo cual genera una sensación de injusticia y desincentiva el cumplimiento voluntario.

Objetivo específico 3: Determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al artículo 189 del Código Tributario.

Pregunta 8: ¿Considera que el bien jurídico protegido en la defraudación tributaria es el "proceso de ingresos y egresos a cargo del Estado"?

Sí, esa formulación es adecuada. El bien jurídico protegido en la defraudación tributaria es, en efecto, el proceso de recaudación que permite al Estado cumplir su función. No se trata solo del dinero en sí, sino del sistema institucional que sostiene el pacto fiscal entre ciudadanos y Estado. Cuando se defrauda, se rompe ese pacto.

Pregunta 9: ¿Considera que con la modificación del artículo 189 del Código Tributario, se generará justicia, debido a que la regularización tributaria prevendrá la defraudación tributaria en la Legislación Penal especial?

Considero que sí, una modificación adecuada del artículo 189 puede traer mayor justicia. Establecer límites claros para la aplicación de la regularización, por ejemplo, impedir su uso a reincidentes o exigir ciertas condiciones objetivas, puede prevenir su abuso y fortalecer la confianza en el sistema penal tributario. Esto, sin renunciar a su finalidad recaudatoria.

Pregunta 10: Considera que, en delitos tributarios como la defraudación, ¿El Ministerio Público dispondrá la formalización de la Investigación Preparatoria previo informe motivado del órgano administrador del tributo?

Sí, así lo establece el marco legal vigente. El Ministerio Público no puede actuar de oficio en delitos tributarios sin contar previamente con un informe del órgano administrador,

como SUNAT. Este requisito busca evitar que se judicialicen casos sin sustento técnico y que se respeten los procesos administrativos previos. Es un filtro importante, pero también podría limitar la reacción penal si no se regula con equilibrio.

Exprese mi más sincero agradecimiento a cada uno de los profesionales que amablemente aceptaron participar en las entrevistas realizadas para esta investigación. Su disposición, tiempo y valiosos aportes fueron fundamentales para el desarrollo y enriquecimiento de este estudio.

ENTREVISTA 6



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS HUMANAS

Guía de entrevista: "Percepciones sobre el Impacto del Artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación tributaria"

CONSENTIMIENTO INFORMADO:

La investigación se titula **LA INCIDENCIA DEL ARTÍCULO 189 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO PARA EVITAR LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA - 2025**, es de autoría de la tesista **MARIA LAURA MERINO SAAVEDRA**. El llenado de los instrumentos de investigación, serán realizadas en forma presencial o vía online, a través de zoom, previa coordinación con el **Abogado y CPC. ANDRES AVELINO CALLE PINTADO**.

La base de datos registrados estará garantizado el custodio y el anonimato de las (los) participantes, asimismo se respetará su rechazo en participar o retirar su consentimiento, en cualquier fase de la investigación, dado que su participación es voluntaria.

07 de abril de 2025

DNI: 03343702

Correo: callepintadoav@gmail.com

Nombre: **Andrés Avelino Calle Pintado**

Firma:



ANDRÉS AVELINO CALLE PINTADO
ABOGADO
ICAP N° 3885

Firma y sello del abogado especialista

Entrevista: “Percepciones sobre el Impacto del Artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación tributaria”

Buenos días, el presente instrumento, tiene como objetivo dar solución a la problemática encontrada en este trabajo de investigación; basado en la pregunta ¿De qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria? Con ello se busca realizar un análisis de la aplicación institucionalizada de la Regularización Tributaria como mecanismo jurídico de Exclusión de Pena en la comisión de Delitos Tributarios y de la propuesta de modificatoria del Artículo 189 del Decreto Supremo N° 133-2013-EF para prevenir la Defraudación Tributaria; debiendo precisar que con la creación de dicha Institución Jurídica Tributaria, se disminuye la represión penal en la comisión de Ilícitos tributarios, con la finalidad de contribuir con el objetivo estatal de conseguir que los Tributos dejados de pagar, efectivamente se recauden, teniendo como fundamento dogmático, la reparación del daño, en mérito a una Política Tributaria eficiente.

No obstante, cabe advertir que debe establecerse un límite en cuanto al uso de la Regularización Tributaria por parte del mismo contribuyente que haya reiterado la conducta evasiva frente a su obligación tributaria, ello con la finalidad de que el Derecho Penal mantenga su vigencia punitiva frente a conductas que vulneren Bienes Jurídicos penalmente protegidos recurriendo a la imposición de una pena, para así, volver a concienciar a la sociedad que delinquir es un hecho reprobable y por ende, merecedor de ser castigado.

Expuesto lo anterior, se da pase a las 10 preguntas debidamente validadas.

Objetivo general: Determinar de qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria.

Objetivo específico 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Considera que el artículo 189 del Código Tributario señala que la Regularización Tributaria tiene como efecto hacer improcedente el ejercicio de la acción penal por el delito tributario cometido o genera contradicciones en su aplicación?

Esto no se puede calificar como una defraudación tributaria. Se cometió el delito, de defraudación tributaria por lo que el delito debe ser investigado, procesado y sentenciado.

Pregunta 2: ¿Considera que el Acuerdo Plenario N°02-2009/CJ-116 aborda a la Regularización Tributaria como causa material de exclusión de la pena y a su vez la contempla como el mecanismo jurídico idóneo para que la política tributaria cumpla con su finalidad?

Lo que se establece es que no corresponde el ejercicio de la acción penal por parte del Ministerio Público, ni la comunicación de indicios de delito tributario por parte de la Sunat, siempre y cuando se haya regularizado la situación tributaria, teniéndose que llevarse a cabo antes de que se inicien la investigación fiscal o a falta de esta, desde el inicio del procedimiento de fiscalización por parte de la Sunat.

Pregunta 3: ¿Considera que la exclusión de la pena puede, efectivamente, lograr que el autor del delito retome al sinceramiento tributario?

No. Solo se está reconociendo y extinguiendo este concepto, sin que dicho reconocimiento se extienda a la deuda contenida en dicha resolución o determinación.

Pregunta 4: ¿Considera que la regularización tributaria es un claro ejemplo de una adecuada intervención político-criminal del Estado?

No, el artículo 189° del Código Tributario establece la prohibición de formular denuncias, y en su caso la improcedencia de la acción penal, cuando el autor del delito tributario haya regularizado su deuda antes del inicio de la investigación fiscal o de cualquier requerimiento de la Administración relacionado con el tributo y el período en que se llevó a cabo el delito.

Pregunta 5: ¿Considera que la finalidad de la política tributaria en la Regularización radica en el objetivo estatal de conseguir que los tributos dejados de pagar efectivamente se recauden?

Si, ya que el ejercicio de la acción penal por parte del Ministerio Público, y la comunicación de indicios de delito tributario por parte del Órgano Administrador del Tributo busca solamente que se regularice la situación tributaria.

Objetivo específico 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 6: ¿Cuáles considera que son los principales factores que incentivan la comisión del delito de defraudación tributaria en el Perú?

El delito de defraudación tributaria se produce cuando el obligado tributariamente, valiéndose de alguna maquinación engañosa, hace incurrir en error a la administración tributaria para dejar de pagar en todo o en parte los impuestos y demás cargas, se trata de una defraudación, por lo que se aplican los mismos elementos que para la estafa, engaño, error, disposición patrimonial, perjuicio patrimonial para el sujeto pasivo y provecho ilícito para el sujeto activo.

Pregunta 7: ¿Considera que la defraudación tributaria resulta perjudicar doblemente la sociedad, ya que tendrá servicios públicos deficientes, asimismo la baja percepción tributaria obligará a elevación del porcentaje de los tributos a pagar?

Si, el Estado ya no podrá cumplir con sus obligaciones, como brindar un eficiente servicio de Salud, Educación, Agua, Luz, Carreteras, Mercados, Urbanizaciones, Etc, y si no se cumple con la exigencia del pago de tributos nadie dará nada y viviremos en una sociedad convertida en tierra de nadie.

Objetivo específico 3: Determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al artículo 189 del Código Tributario.

Pregunta 8: ¿Considera que el bien jurídico protegido en la defraudación tributaria es el “proceso de ingresos y egresos a cargo del Estado”?

Si, el Estado por lo único que se preocupa es por quién le da más al momento que recauda, más no la forma como se obtuvieron esos ingresos.

Pregunta 9: ¿Considera que con la modificación del artículo 189 del Código Tributario, se generará justicia, debido a que la regularización tributaria prevendría la defraudación tributaria en la Legislación Penal especial?

Sí, el delito tributario se cometido este debe ser sancionado, con un proceso judicial independiente, imparcial, eficiente, ágil, limpio y transparente.

Pregunta 10: Considera que, en delitos tributarios como la defraudación, ¿El Ministerio Público dispondrá la formalización de la Investigación Preparatoria previo informe motivado del órgano administrador del tributo?

Si, desde mi punto de vista debe la Fiscalía de Defraudación Tributaria debe formar parte de la Sunat o estar esta dependencia adscrita a este órgano recaudador.

Expreso mi más sincero agradecimiento a cada uno de los profesionales que amablemente aceptaron participar en las entrevistas realizadas para esta investigación. Su disposición, tiempo y valiosos aportes fueron fundamentales para el desarrollo y enriquecimiento de este estudio.

ENTREVISTA 7



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS HUMANAS

Guía de entrevista: “Percepciones sobre el Impacto del Artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación tributaria”

CONSENTIMIENTO INFORMADO:

La investigación se titula **LA INCIDENCIA DEL ARTÍCULO 189 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO PARA EVITAR LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA - 2025**, es de autoría de la tesista **MARIA LAURA MERINO SAAVEDRA**. El llenado de los instrumentos de investigación, serán realizadas en forma presencial o vía online, a través de zoom, previa coordinación con el **Abogado. JUAN ALBERTO AREVALO ZETA**

La base de datos registrados estará garantizado el custodio y el anonimato de las (los) participantes, asimismo se respetará su rechazo en participar o retirar su consentimiento, en cualquier fase de la investigación, dado que su participación es voluntaria.

07 de abril de 2025

DNI: 18090645

Correo: arevaloz@regionpiura.gob.pe

Nombre: Juan Alberto Arévalo Zeta

Firma:



Firma y sello del abogado especialista

Entrevista: "Percepciones sobre el Impacto del Artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación tributaria"

Buenos días, el presente instrumento, tiene como objetivo dar solución a la problemática encontrada en este trabajo de investigación; basado en la pregunta ¿De qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria? Con ello se busca realizar un análisis de la aplicación institucionalizada de la Regularización Tributaria como mecanismo jurídico de Exclusión de Pena en la comisión de Delitos Tributarios y de la propuesta de modificatoria del Artículo 189 del Decreto Supremo N° 133-2013-EF para prevenir la Defraudación Tributaria; debiendo precisar que con la creación de dicha Institución Jurídica Tributaria, se disminuye la represión penal en la comisión de Ilícitos tributarios, con la finalidad de contribuir con el objetivo estatal de conseguir que los Tributos dejados de pagar, efectivamente se recauden, teniendo como fundamento dogmático, la reparación del daño, en mérito a una Política Tributaria eficiente.

No obstante, cabe advertir que debe establecerse un límite en cuanto al uso de la Regularización Tributaria por parte del mismo contribuyente que haya reiterado la conducta evasiva frente a su obligación tributaria, ello con la finalidad de que el Derecho Penal mantenga su vigencia punitiva frente a conductas que vulneren Bienes Jurídicos penalmente protegidos recurriendo a la imposición de una pena, para así, volver a concienciar a la sociedad que delinquir es un hecho reprobable y por ende, merecedor de ser castigado.

Expuesto lo anterior, se da pase a las 10 preguntas debidamente validadas.

Objetivo general: Determinar de qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria.

Objetivo específico 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Considera que el artículo 189 del Código Tributario señala que la Regularización Tributaria tiene como efecto hacer improcedente el ejercicio de la acción penal por el delito tributario cometido o genera contradicciones en su aplicación?

Sí, el artículo 189 dice que, si el contribuyente regulariza su deuda, paga lo que debe más los intereses y multas, ya no se le puede seguir un proceso penal. En teoría está claro, pero en la práctica a veces se complica. Hay confusión porque no se detalla en qué momento ya no procede la acción penal, y eso puede generar dudas, especialmente cuando el proceso penal ya está en marcha.

Pregunta 2: ¿Considera que el Acuerdo Plenario N°02-2009/CJ-116 aborda a la Regularización Tributaria como causa material de exclusión de la pena y a su vez la

contempla como el mecanismo jurídico idóneo para que la política tributaria cumpla con su finalidad?

Sí, el Acuerdo Plenario lo plantea como una forma de evitar la pena si se repara el daño. En ese sentido, sí se usa como una herramienta útil para que el Estado recupere su plata, que al final es lo más importante. Pero también creo que falta más precisión para evitar que esto se use como una salida fácil por quienes ya tienen historial de evasión.

Pregunta 3: ¿Considera que la exclusión de la pena puede, efectivamente, lograr que el autor del delito retome al sinceramiento tributario?

Sí, en muchos casos sí funciona. He visto contribuyentes que se corrigen y no vuelven a caer. Sienten el susto del proceso penal y prefieren pagar antes de pasar por eso otra vez. Pero claro, no pasa con todos. Algunos ya tienen por costumbre evadir y solo pagan cuando los descubren.

Pregunta 4: ¿Considera que la regularización tributaria es un claro ejemplo de una adecuada intervención político-criminal del Estado?

Creo que sí, porque en lugar de llenar las cárceles con personas que pueden simplemente pagar, el Estado recupera su dinero. Es una salida práctica, sobre todo cuando no hay violencia ni peligro para otros. Pero no se puede abusar de eso. Hay que saber cuándo usarla y cuándo aplicar castigo real.

Pregunta 5: ¿Considera que la finalidad de la política tributaria en la Regularización radica en el objetivo estatal de conseguir que los tributos dejados de pagar efectivamente se recauden?

Sí, ese es el objetivo: que el Estado cobre lo que no le han pagado. Si no hay regularización, a veces no se recupera nada. Entonces esta figura ayuda a que vuelva ese dinero a las arcas públicas, que es lo que se busca en primer lugar.

Objetivo específico 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 6: ¿Cuáles considera que son los principales factores que incentivan la comisión del delito de defraudación tributaria en el Perú?

Mira, hay varios motivos: la falta de cultura tributaria, el miedo a pagar impuestos altos, la informalidad tan grande que tenemos, y también porque muchos piensan que nunca los van a atrapar. Si no hay fiscalización constante, se sienten seguros evadiendo.

Pregunta 7: ¿Considera que la defraudación tributaria resulta perjudicar doblemente la sociedad, ya que tendrá servicios públicos deficientes, asimismo la baja percepción tributaria obligará a elevación del porcentaje de los tributos a pagar?

Claro que sí. Cuando se defrauda al fisco, el Estado se queda sin recursos para hacer obras, dar servicios, mejorar hospitales o colegios. Y como el dinero no alcanza, se suben los impuestos o se recorta el presupuesto, lo cual termina afectando a todos, sobre todo a los que sí cumplen.

Objetivo específico 3: Determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al artículo 189 del Código Tributario.

Pregunta 8: ¿Considera que el bien jurídico protegido en la defraudación tributaria es el “proceso de ingresos y egresos a cargo del Estado”?

Sí, porque no solo se trata de dinero, sino de todo el sistema que hace posible que el Estado funcione. Si todos evaden, no hay cómo financiar nada. Entonces el daño es al sistema completo, al flujo de entrada y salida del dinero público.

Pregunta 9: ¿Considera que con la modificación del artículo 189 del Código Tributario, se generará justicia, debido a que la regularización tributaria prevendría la defraudación tributaria en la Legislación Penal especial?

Sí, pero depende de cómo se modifique. Si se pone bien claro que la regularización solo aplica una vez o que no sirve para reincidentes, eso evitaría que se use como escudo para evadir todo el tiempo. Así habría más justicia y menos abuso del sistema.

Pregunta 10: Considera que, en delitos tributarios como la defraudación, ¿El Ministerio Público dispondrá la formalización de la Investigación Preparatoria previo informe motivado del órgano administrador del tributo?

Sí, el Ministerio Público necesita un informe de SUNAT antes de comenzar una investigación penal formal por defraudación. Eso está bien, porque evita que se actúe por sospechas sin base. Pero también hay que tener cuidado, porque si SUNAT no actúa rápido, se pueden perder casos importantes.

Expreso mi más sincero agradecimiento a cada uno de los profesionales que amablemente aceptaron participar en las entrevistas realizadas para esta investigación. Su disposición, tiempo y valiosos aportes fueron fundamentales para el desarrollo y enriquecimiento de este estudio.

ENTREVISTA 8



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS HUMANAS

Guía de entrevista: "Percepciones sobre el Impacto del Artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación tributaria"

CONSENTIMIENTO INFORMADO:

La investigación se titula **LA INCIDENCIA DEL ARTÍCULO 189 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO PARA EVITAR LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA - 2025**, es de autoría de la tesista **MARIA LAURA MERINO SAAVEDRA**. El llenado de los instrumentos de investigación, serán realizadas en forma presencial o vía online, a través de zoom, previa coordinación con el **ABG y CPC. JUAN TEDDY GONZALES RABANAL**.

La base de datos registrados estará garantizado el custodio y el anonimato de las (los) participantes, asimismo se respetará su rechazo en participar o retirar su consentimiento, en cualquier fase de la investigación, dado que su participación es voluntaria.

07 de abril de 2025

DNI: 02822485

Correo: gonzalesrjt@gmail.com

Nombre: Juan Teddy Gonzales Rabanal

Firma:

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'J. T. Gonzales Rabanal', written over a faint circular stamp. The stamp contains the text 'Juan Teddy Gonzales Rabanal' and 'ABG/CPC'.

Firma y sello del abogado especialista

Entrevista: “Percepciones sobre el Impacto del Artículo 189 del Código Tributario en la prevención de la defraudación tributaria”

Buenos días, el presente instrumento, tiene como objetivo dar solución a la problemática encontrada en este trabajo de investigación; basado en la pregunta ¿De qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria? Con ello se busca realizar un análisis de la aplicación institucionalizada de la Regularización Tributaria como mecanismo jurídico de Exclusión de Pena en la comisión de Delitos Tributarios y de la propuesta de modificatoria del Artículo 189 del Decreto Supremo N° 133-2013-EF para prevenir la Defraudación Tributaria; debiendo precisar que con la creación de dicha Institución Jurídica Tributaria, se disminuye la represión penal en la comisión de Ilícitos tributarios, con la finalidad de contribuir con el objetivo estatal de conseguir que los Tributos dejados de pagar, efectivamente se recauden, teniendo como fundamento dogmático, la reparación del daño, en mérito a una Política Tributaria eficiente.

No obstante, cabe advertir que debe establecerse un límite en cuanto al uso de la Regularización Tributaria por parte del mismo contribuyente que haya reiterado la conducta evasiva frente a su obligación tributaria, ello con la finalidad de que el Derecho Penal mantenga su vigencia punitiva frente a conductas que vulneren Bienes Jurídicos penalmente protegidos recurriendo a la imposición de una pena, para así, volver a concienciar a la sociedad que delinquir es un hecho reprobable y por ende, merecedor de ser castigado.

Expuesto lo anterior, se da pase a las 10 preguntas debidamente validadas.

Objetivo general: Determinar de qué manera el artículo 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria.

Objetivo específico 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Considera que el artículo 189 del Código Tributario señala que la Regularización Tributaria tiene como efecto hacer improcedente el ejercicio de la acción penal por el delito tributario cometido o genera contradicciones en su aplicación?

Es importante esta disposición por lo siguiente:

- Si hay reconocimiento del delito se adecua al criterio de oportunidad con la finalidad de aliviar la carga procesal.
- Si hay reconocimiento mediante la regularización la afectación o daño al Estado habrá cesado.

Pregunta 2: ¿Considera que el Acuerdo Plenario N°02-2009/CJ-116 aborda a la Regularización Tributaria como causa material de exclusión de la pena y a su vez la contempla como el mecanismo jurídico idóneo para que la política tributaria cumpla con su finalidad?

Este acuerdo reconoce que, si el contribuyente repara el daño causado —es decir, paga la deuda, intereses y multas, no tiene sentido aplicar una sanción penal, porque ya se ha cumplido con el objetivo del sistema tributario. De esta forma, se alinea con una política fiscal práctica, donde lo importante es recaudar lo adeudado y no simplemente castigar. Esto convierte a la regularización en un instrumento jurídico útil para lograr esa finalidad estatal.

Pregunta 3: ¿Considera que la exclusión de la pena puede, efectivamente, lograr que el autor del delito retome al sinceramiento tributario?

Siendo el tributo un tema económico actualmente en tiempo de una aguda crisis económica los agentes tratan de financiarse por cualquier fuente siendo una de ellas la tributaria como pasa con el sector informal.

El sector informal busca financiarse con las altas tasas impositivas para poder ser competitivo. Algunos sectores utilizan el mercado negro para poder financiar líneas de producción.

Pregunta 4: ¿Considera que la regularización tributaria es un claro ejemplo de una adecuada intervención político-criminal del Estado?

Ninguna intervención del Estado es absolutamente buena o decente.

Pero si es una buena forma de descriminalizar acciones que no deben ser delitos ni criminales. La evasión tributaria o la defraudación tributaria es buena para países en alto desarrollo porque tienen el desarrollo en sí. El 70% en el Perú es informal y esto aumenta por el nivel de corrupción de sus gobernantes que generan un desaliento en las políticas tributarias.

Pregunta 5: ¿Considera que la finalidad de la política tributaria en la Regularización radica en el objetivo estatal de conseguir que los tributos dejados de pagar efectivamente se recauden?

No, tiene su razón en un criterio de oportunidad. Como el borracho que choca su auto puede acogerse a una conclusión del proceso. O delitos con un nivel de menor impacto.

Objetivo específico 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 6: ¿Cuáles considera que son los principales factores que incentivan la comisión del delito de defraudación tributaria en el Perú?

- 1.El no pagar impuestos es clave para algunos sectores es una forma de financiamiento.
- 2.El poco incentivo pago-devolución.

3. Corrupción estatal en todos los niveles y su forma aprovechamiento del tributo.
4. Mala conexión con los entes recaudadores.
5. Bajo nivel de oportunidades para el contribuyente
6. Esquemas tributarios cambiantes para los medianos y pequeños contribuyentes.

Pregunta 7: ¿Considera que la defraudación tributaria resulta perjudicar doblemente la sociedad, ya que tendrá servicios públicos deficientes, asimismo la baja percepción tributaria obligará a elevación del porcentaje de los tributos a pagar?

La defraudación tributaria perjudica doblemente a la sociedad. Primero, porque impide que el Estado recaude recursos esenciales para financiar servicios públicos básicos, como hospitales, educación o seguridad. Y segundo, porque genera una presión injusta sobre los contribuyentes cumplidos, que terminan pagando más o asumiendo mayores cargas fiscales para compensar lo que otros evaden. Esto debilita la confianza en el sistema y puede generar más informalidad o evasión como respuesta.

Objetivo específico 3: Determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al artículo 189 del Código Tributario.

Pregunta 8: ¿Considera que el bien jurídico protegido en la defraudación tributaria es el “proceso de ingresos y egresos a cargo del Estado”?

El bien jurídico protegido en la defraudación tributaria es el proceso de ingresos y egresos del Estado, o dicho de otro modo, el correcto funcionamiento del sistema de recaudación tributaria. Cuando un contribuyente comete fraude, no solo perjudica económicamente al Estado, sino que también afecta la organización y estructura que garantiza el financiamiento de políticas públicas. Por eso, el delito no es solo contra la SUNAT, sino contra todo el sistema de justicia tributaria y, en última instancia, contra la sociedad.

Pregunta 9: ¿Considera que con la modificación del artículo 189 del Código Tributario, se generará justicia, debido a que la regularización tributaria prevendría la defraudación tributaria en la Legislación Penal especial?

En efecto, además considero que la criminalización de muchas acciones de los ciudadanos genera mucha más activación del verdadero delincuente tributario.

Pregunta 10: Considera que, en delitos tributarios como la defraudación, ¿El Ministerio Público dispondrá la formalización de la Investigación Preparatoria previo informe motivado del órgano administrador del tributo?

Considero que no debe existir delito tributario por los siguientes motivos:

1.El delito tributario es de uno de repercusión económica fuerte entonces aparentemente el sesgo es para agentes económicos que pueden tener una industrialización de sus productos o servicios.

2.A los pequeños productores o personas equivocadas en el tratamiento tributario no es necesario perseguirlos como delincuentes tributarios.

3.A las empresas o agentes económicos organizados a generar daño al fisco se les deberá sancionar con su exclusión del RUC por 10 años, el pago de una indemnización por daño al fisco, el embargo de sus bienes, etc. y esto lo sabe hacer muy bien el Ejecutor Coactivo.

4.A los pequeños productores, o pequeños comerciantes que pudiesen equivocarse en el giro de facturas o compra de facturas no se les puede perseguir como delincuentes tributarios.

5.El Ministerio Público desconoce la forma de hacer una investigación especializada a nivel tributario y puede generar un mayor daño que beneficio.

Expreso mi más sincero agradecimiento a cada uno de los profesionales que amablemente aceptaron participar en las entrevistas realizadas para esta investigación. Su disposición, tiempo y valiosos aportes fueron fundamentales para el desarrollo y enriquecimiento de este estudio.

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL 1



Ficha de Análisis Documental sobre la incidencia del Art. 189 del Código tributario para evitar la Defraudación tributaria, 2025.

1. Identificación del Documento

Título: Recurso de Nulidad N.º 2138-2016-Lambayeque
Autor(es): Sala Penal Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú
Año de publicación: 2016
Tipo de documento: Jurisprudencia (Resolución Judicial / Casación Penal)
Fuente: LP Derecho
Ubicación: <https://lpderecho.pe/casacion-rn-2138-2016-lambayeque-regularizacion-tributaria-defraudacion-tributaria/>

2. Referencia Bibliográfica Completa

Sala Penal Permanente de la Corte Suprema. (2016). *Recurso de Nulidad N.º 2138-2016-Lambayeque*. LP Derecho. <https://lpderecho.pe/casacion-rn-2138-2016-lambayeque-regularizacion-tributaria-defraudacion-tributaria/>

3. Objetivo del Documento

Resolver el recurso de nulidad interpuesto contra una sentencia condenatoria por el delito de defraudación tributaria, abordando el impacto de la regularización tributaria y la aplicabilidad del principio de legalidad penal.

4. Resumen del Contenido

El documento analiza la condena contra un contribuyente por el delito de defraudación tributaria. La Corte evalúa si el acogimiento al régimen de regularización tributaria excluye la sanción penal, considerando el principio de legalidad, la jerarquía normativa y la aplicación de normas más favorables. Se determina que la regularización voluntaria y previa puede excluir la sanción penal si es previa al inicio de un proceso penal. Se confirma la condena por encontrar insuficiente la subsanación realizada, por considerarse posterior a los actos defraudatorios claramente acreditados.

5. Categorías de Análisis

- Categoría 1: Regularización Tributaria
- Categoría 2: Defraudación Tributaria

6. Relación con la Investigación

Este fallo contribuye a entender cómo el sistema judicial peruano interpreta la regularización tributaria frente a la defraudación penal, evidenciando criterios jurisprudenciales aplicables al análisis del artículo 189 del Código Tributario. Aporta una visión sobre la validez de la subsanación y su potencial de excluir la punibilidad penal.

7. Aportaciones Relevantes

“La sola cancelación de la deuda tributaria, posterior a la comisión del delito, no genera per se la extinción de la acción penal.”

“La regularización sólo será válida si se produce antes del inicio del proceso penal y de manera voluntaria.”

“El principio de legalidad impide extender beneficios de regularización más allá de lo expresamente previsto en la norma penal.”

8. Crítica y Observaciones

El documento es relevante y actualizado respecto a la interpretación judicial de la defraudación tributaria. Sin embargo, presenta un enfoque limitado a un caso concreto, sin profundizar en criterios comparativos con otros países ni en reformas estructurales del artículo 189. Aporta jurisprudencia, pero no doctrina.

9. Reflexión Personal

Esta sentencia permite observar cómo se delimitan los efectos de la regularización tributaria desde una perspectiva penal. Deja claro que no toda subsanación exime de responsabilidad si no se realiza en tiempo y forma. Refuerza la importancia de la seguridad jurídica y el respeto a los principios del derecho penal tributario. Invita a repensar la coherencia entre política fiscal y punitiva.

10. Observaciones Adicionales

El documento escanea una realidad jurídica vigente donde la Corte busca un equilibrio entre la lucha contra la evasión y el respeto al debido proceso. Podría utilizarse como caso base para analizar los efectos de reformas al art. 189 del Código Tributario.

12. Preguntas orientadoras

A. Objetivo 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Cuáles son las diferencias y similitudes entre la regulación de la regularización tributaria en la legislación penal peruana y las normativas de otros países con sistemas tributarios similares?

En el documento no se realiza un análisis comparativo explícito con normativas extranjeras, pero implícitamente se observa que el modelo peruano, al condicionar la extinción penal a una regularización previa al proceso penal, se asemeja a modelos europeos donde se permite la subsanación voluntaria como excluyente de punibilidad. Sin embargo, la falta de desarrollo normativo claro en Perú genera ambigüedades que no suelen presentarse en otros países con mayor tradición en derecho penal económico.

Pregunta 2: ¿Existen criterios jurisprudenciales que evidencien inconsistencias en la aplicación de la Regularización Tributaria en el Perú?

Sí. La sentencia evidencia que no existe un consenso uniforme respecto al momento exacto en que una regularización se considera válida penalmente. Algunos jueces pueden considerar la sola cancelación de la deuda como eximente, mientras que otros, como en esta resolución, exigen que sea anterior al inicio de la acción penal y plenamente voluntaria.

Pregunta 3: ¿Cómo influye la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en la sanción penal por defraudación tributaria?

Genera inseguridad jurídica. La Corte debe interpretar el alcance de la regularización tributaria, lo que puede derivar en decisiones dispares y en dificultades para prever las consecuencias jurídicas de las acciones del contribuyente.

B. Objetivo 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 4: ¿Qué deficiencias normativas en el Código Tributario y el Código penal favorecen la evasión y la defraudación tributaria en el Perú?

La falta de coordinación normativa entre el Código Tributario y el Código Penal crea vacíos en cuanto a cuándo y cómo una deuda tributaria cancelada puede influir en la responsabilidad penal. Además, la ambigüedad sobre el efecto de la regularización posterior genera oportunidades para evasión.

Pregunta 5: ¿En qué medida la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria?

Si la modificación no delimita claramente los efectos penales de la regularización tributaria, puede entrar en conflicto con el principio de legalidad penal. La Corte advierte que los beneficios de regularización deben estar expresamente tipificados para tener efectos en el ámbito penal.

C. Objetivo 3: Determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al art. 189 del Código Tributario.

Pregunta 6: ¿Existen antecedentes normativos o jurisprudenciales que adviertan un posible abuso de la figura de la regularización tributaria para eludir sanciones penales?

Sí. La sentencia muestra que algunos contribuyentes intentan utilizar la regularización como herramienta para eludir sanciones, incluso cuando esta es posterior a la detección del delito. La Corte es clara al señalar que este tipo de regularización no tiene efectos penales, con lo que se evita que se use como escudo frente a la ley penal.

D. Objetivo General: Determinar de qué manera el art. 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria

La sentencia RN 2138-2016-Lambayeque proporciona un precedente jurisprudencial valioso sobre cómo el artículo 189 del Código Tributario, especialmente en lo que respecta a la regularización tributaria, se articula con la sanción penal por defraudación tributaria. La Corte Suprema establece que la regularización de la deuda tributaria no basta por sí sola para excluir la responsabilidad penal, a menos que cumpla condiciones específicas: debe ser voluntaria, completa y anterior al inicio del proceso penal.

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL 2



Ficha de Análisis Documental sobre la incidencia del Art. 189 del Código tributario para evitar la Defraudación tributaria, 2025.

1. Identificación del Documento

Título: Recurso de Casación N° 2505-2022/Lambayeque
Autor(es): Sala Penal Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú
Año de publicación: 2024
Tipo de documento: Jurisprudencia (Casación Penal)
Fuente: Poder Judicial del Perú
Ubicación: <https://www.gob.pe/institucion/pj/normas-legales/5950260-2505-2022-lambayeque>

2. Referencia Bibliográfica Completa

Sala Penal Permanente de la Corte Suprema. (2024). *Recurso de Casación N° 2505-2022/Lambayeque*. Lima: Corte Suprema de Justicia de la República del Perú.

3. Objetivo del Documento

Resolver la excepción de prescripción penal en un proceso por defraudación tributaria y lavado de activos, abordando la validez jurídica del Informe de Indicios de Delito Tributario y sus efectos en la suspensión e interrupción del plazo de prescripción de la acción penal.

4. Resumen del Contenido

La Corte Suprema analiza el recurso interpuesto por el acusado Maxs Deyvis Ayora Inoñán, quien solicitó la prescripción del proceso penal por defraudación tributaria. La sentencia establece que el Informe de Indicios de Delito Tributario es requisito de procedibilidad para formalizar investigación penal (art. 7 de la Ley Penal Tributaria) y tiene el carácter de pericia institucional (art. 194 del Código Tributario). En ese sentido, se valida que el proceso penal estuvo suspendido desde el inicio del procedimiento tributario hasta la emisión del informe. Además, se respalda el criterio establecido en el Acuerdo Plenario 5-2023/CIJ-112, que limita la suspensión a un año. La Corte desestima el recurso, confirmando que no se ha producido prescripción.

5. Categorías de Análisis

- Categoría 1: Regularización Tributaria
- Categoría 2: Defraudación Tributaria

6. Relación con la Investigación

Este documento es clave para analizar la forma en que se articula la intervención penal con el procedimiento administrativo tributario, revelando cómo el art. 189 del Código Tributario (vinculado al Informe de Indicios) incide directamente en la validez procesal del inicio de la acción penal por defraudación. También evidencia cómo la

interpretación del poder judicial incide en los efectos de la regularización tributaria en términos penales.

7. Aportaciones Relevantes

“El Informe de indicios de delito de defraudación tributaria es imprescindible para emitir la disposición de formalización de la investigación preparatoria.”

“Tiene la calidad de pericia institucional, conforme al artículo 194 del Código Tributario.”

“La suspensión de la acción penal tuvo lugar desde la incoación del proceso administrativo tributario, y se reanudó luego de la emisión del Informe.”

“La Ley 31751 ratificada por la Ley 32104 estipula que el plazo de suspensión no puede ser mayor a un año.”

8. Crítica y Observaciones

Este documento es jurisprudencia reciente, lo cual le otorga gran valor en el contexto actual del debate sobre la defraudación tributaria. Destaca por su precisión técnica y por afianzar la importancia del Informe de Indicios como puente entre lo administrativo y lo penal. No obstante, su análisis se centra más en temas de prescripción que en los efectos materiales de la defraudación.

9. Reflexión Personal

Esta casación ayuda a comprender mejor cómo la regularización tributaria y el inicio del proceso penal están legalmente conectados. Permite visualizar cómo el artículo 189 se inserta dentro del entramado de plazos, formalidades y límites procesales. Además, plantea interrogantes sobre si el tratamiento actual protege eficazmente al Estado sin vulnerar garantías del contribuyente.

10. Observaciones Adicionales

Sin observaciones.

12. Preguntas orientadoras

A. Objetivo 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Cuáles son las diferencias y similitudes entre la regulación de la regularización tributaria en la legislación penal peruana y las normativas de otros países con sistemas tributarios similares?

El documento no aborda comparaciones con normativas extranjeras, pero resalta que el Perú exige un informe técnico para iniciar procesos penales, lo que es una exigencia menos flexible que en otros países que permiten imputaciones con pruebas más diversas.

Pregunta 2: ¿Existen criterios jurisprudenciales que evidencien inconsistencias en la aplicación de la Regularización Tributaria en el Perú?

Sí, evidencia una jurisprudencia uniforme sobre el requisito del Informe de Indicios para formalizar una investigación penal, lo que refuerza su aplicación como condición necesaria, aunque puede dar lugar a suspensiones prolongadas del proceso.

Pregunta 3: ¿Cómo influye la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en la sanción penal por defraudación tributaria?

La falta de regulación clara sobre los plazos del procedimiento tributario previo genera efectos negativos, como posibles suspensiones indefinidas, aunque la Ley 31751 ya ha limitado esto a un año.

B. Objetivo 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 4: ¿Qué deficiencias normativas en el Código Tributario y el Código penal favorecen la evasión y la defraudación tributaria en el Perú?

La necesidad de un Informe técnico previo puede postergar el inicio de procesos penales y permitir la ocultación de pruebas, lo cual favorece la impunidad si no se actúa con diligencia.

Pregunta 5: ¿En qué medida la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria?

La interpretación del art. 189 y su relación con la prescripción puede entrar en conflicto con principios penales como el de celeridad procesal o la proporcionalidad, si no se aplican con claridad y límite temporal.

C. Objetivo 3: Determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al art. 189 del Código Tributario.

Pregunta 6: ¿Existen antecedentes normativos o jurisprudenciales que adviertan un posible abuso de la figura de la regularización tributaria para eludir sanciones penales?

Sí, este caso muestra que sin una regulación clara y con plazos definidos, el procedimiento puede usarse para suspender o dilatar la acción penal, pero con la ley vigente se ha buscado limitar estos abusos mediante el plazo máximo de suspensión de un año.

D. Objetivo General: Determinar de qué manera el art. 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria

La casación N° 2505-2022/Lambayeque permite observar con claridad cómo el artículo 189 del Código Tributario, en cuanto regula el Informe de Indicios de Delito Tributario, incide de manera determinante en el proceso penal por defraudación tributaria. Esta norma, al establecer que dicho informe es un requisito de procedibilidad penal, condiciona el inicio de la investigación penal a la previa verificación administrativa de los hechos tributarios.

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL 3



Ficha de Análisis Documental sobre la incidencia del Art. 189 del Código tributario para evitar la Defraudación tributaria, 2025.

1. Identificación del Documento

Título: Casación N.º 595-2020-Lambayeque

Autor(es): Corte Suprema de Justicia de la República – Sala Penal Permanente

Año de publicación: 2021

Tipo de documento: Casación / Resolución judicial

Fuente: Poder Judicial del Perú

Ubicación: <https://lpderecho.pe/casacion-595-2020-lambayeque-defraudacion-tributaria-regularizacion/>

2. Referencia Bibliográfica Completa

Corte Suprema de Justicia de la República. (2021). *Casación N° 595-2020-Lambayeque*. Sala Penal Permanente. <https://lpderecho.pe/casacion-595-2020-lambayeque-defraudacion-tributaria-regularizacion/>

3. Objetivo del Documento

Resolver el recurso de casación interpuesto contra la condena por defraudación tributaria, analizando la aplicación del artículo 189 del Código Tributario y la figura de la regularización tributaria como causa de exclusión penal.

4. Resumen del Contenido

La Corte Suprema analizó si se aplicó correctamente la exclusión de responsabilidad penal por regularización tributaria. El caso involucra a tres procesados por defraudación tributaria agravada, quienes cancelaron la deuda antes de que se formalizara la investigación penal. La Corte estableció que el inicio de la fiscalización no es un impedimento para acogerse a la excusa absolutoria del artículo 189, priorizando la voluntariedad y oportunidad del pago. Finalmente, se revocó la sentencia condenatoria y se absolvió a los imputados.

5. Categorías de Análisis

- Categoría 1: Regularización Tributaria
- Categoría 2: Defraudación Tributaria

6. Relación con la Investigación

Este documento permite analizar cómo la Corte Suprema interpreta el artículo 189 del Código Tributario y su relación con el principio de lesividad, lo cual incide directamente en la exclusión penal por regularización tributaria. Además, evidencia criterios jurisprudenciales que afectan la delimitación de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

7. Aportaciones Relevantes

“Una interpretación formal del límite temporal, inicio de fiscalización tributaria, no favorece la voluntariedad de la regularización tributaria [...]” (p. 1).

“El inicio de fiscalización no se erige en una causa de bloqueo de la regularización tributaria.” (p. 8).

“El artículo 189 del Código Tributario [...] responde a la necesidad de incrementar la recaudación fiscal [...] permitiendo así que los contribuyentes que han desarrollado conductas evasoras, retornen a la legalidad.” (p. 8).

8. Crítica y Observaciones

El fallo es relevante y actual, pues introduce una interpretación progresiva y más flexible del artículo 189, enfocada en fines de política criminal y eficiencia recaudatoria. Sin embargo, puede generar inseguridad jurídica al flexibilizar el momento límite de la regularización, dejando ambigüedad sobre cuándo ya no procede esta exclusión.

9. Reflexión Personal

Este documento enriquece significativamente la comprensión del rol del artículo 189 como mecanismo de política tributaria penal. Sugiere una línea interpretativa que protege el principio de mínima intervención penal y podría alentar futuras reformas normativas o uniformización de criterios.

10. Observaciones Adicionales

La casación se basa en criterios de interpretación teleológica y jurisprudencia previa como la Casación N.º 128-2010/Arequipa y el Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116.

12. Preguntas orientadoras

A. Objetivo 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Cuáles son las diferencias y similitudes entre la regulación de la regularización tributaria en la legislación penal peruana y las normativas de otros países con sistemas tributarios similares?

El documento no compara expresamente con otros países, pero sugiere que en Perú la regularización es aceptada incluso tras el inicio de la fiscalización, lo que puede diferir de sistemas más estrictos.

Pregunta 2: ¿Existen criterios jurisprudenciales que evidencien inconsistencias en la aplicación de la Regularización Tributaria en el Perú?

Sí. La Corte señala que algunas instancias inferiores aplican de forma formalista el límite del inicio de fiscalización como barrera a la regularización, lo cual se considera incorrecto.

Pregunta 3: ¿Cómo influye la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en la sanción penal por defraudación tributaria?

Se evidencia la necesidad de mayor claridad legal sobre el momento exacto en que ya no se puede acoger a la regularización. El documento muestra cómo la interpretación judicial ha tenido que suplir esas ambigüedades.

B. Objetivo 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 4: ¿Qué deficiencias normativas en el Código Tributario y el Código penal favorecen la evasión y la defraudación tributaria en el Perú?

Sí. Una deficiencia clave es la ambigüedad sobre cuándo se considera "voluntaria" la regularización y cuándo comienza la intervención formal de la SUNAT.

Pregunta 5: ¿En qué medida la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria?

El fallo muestra tensiones entre el espíritu del art. 189 y su interpretación literal. La Corte privilegia el fondo sobre la forma, para evitar contradicciones con principios penales como el de lesividad.

C. Objetivo 3: Determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al art. 189 del Código Tributario.

Pregunta 6: ¿Existen antecedentes normativos o jurisprudenciales que adviertan un posible abuso de la figura de la regularización tributaria para eludir sanciones penales?

La casación analiza que un uso amplio del artículo 189 puede tener riesgo de abuso, pero establece criterios para evitarlo, como verificar que el pago sea previo a las resoluciones de multa o indicios de delito.

D. Objetivo General: Determinar de qué manera el art. 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria

La Casación N.º 595-2020-Lambayeque guarda una relación directa y sustancial con este objetivo general, ya que constituye un pronunciamiento de la Corte Suprema respecto a la aplicación judicial del artículo 189 del Código Tributario como causa de exclusión de responsabilidad penal por regularización tributaria. Este fallo clarifica el alcance interpretativo del artículo 189, estableciendo que el inicio de fiscalización no impide per se la aplicación de la excusa absolutoria, siempre que el pago de la deuda tributaria se haya realizado antes de la emisión de resoluciones que determinen la existencia de delito tributario.

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL 4



Ficha de Análisis Documental sobre la incidencia del Art. 189 del Código tributario para evitar la Defraudación tributaria, 2025.

1. Identificación del Documento

Título: Casación N.º 9-2020-Arequipa

Autor(es): Corte Suprema de Justicia de la República – Sala Penal Permanente

Año de publicación: 2022

Tipo de documento: Sentencia de Casación (jurisprudencia)

Fuente: Poder Judicial del Perú

Ubicación: [LP Derecho](#) y archivo judicial

2. Referencia Bibliográfica Completa

Corte Suprema de Justicia de la República. (2022). *Casación N° 9-2020-Arequipa*. Sala Penal Permanente. Publicada el 22 de marzo de 2022. Disponible en LP Derecho.

3. Objetivo del Documento

Analizar la validez de la regularización tributaria como causal de exclusión de punibilidad penal en el delito de defraudación tributaria, en el marco del artículo 189 del Código Tributario y su modificación por el Decreto Legislativo N.º 1113.

4. Resumen del Contenido

El documento analiza un recurso de casación interpuesto por la SUNAT contra la decisión de sobreseer un proceso penal por defraudación tributaria. La Corte Suprema resuelve que la regularización tributaria, realizada antes de ciertas actuaciones fiscales, constituye una causa de exclusión de punibilidad conforme al artículo 189 del Código Tributario. A pesar de la modificación del artículo en 2012, se mantiene su finalidad eximente. Se discuten la aplicación del Acuerdo Plenario 02-2009/CJ-116 y la interpretación teleológica de la norma.

5. Categorías de Análisis

- Categoría 1: Regularización Tributaria
- Categoría 2: Defraudación Tributaria

6. Relación con la Investigación

El documento se vincula directamente con el objetivo general de la investigación al ofrecer un análisis jurisprudencial detallado sobre la incidencia del artículo 189 del Código Tributario como mecanismo para evitar o extinguir la responsabilidad penal por defraudación tributaria.

7. Aportaciones Relevantes

“...la regularización tributaria constituye situación eximente de la investigación penal, al pagarse el adeudo tributario, lo que constituye la finalidad normativa del artículo 189 del TUO del Código Tributario...”

“...la modificatoria del artículo 189... no desvirtúa su finalidad.”

“...la eventual comisión del delito tributario resulta incierta y prematura para el propio ente recaudador...”

8. Crítica y Observaciones

El fallo es relevante y actual, pues introduce una interpretación progresiva y más flexible del artículo 189, enfocada en fines de política criminal y eficiencia recaudatoria. Sin embargo, puede generar inseguridad jurídica al flexibilizar el momento límite de la regularización, dejando ambigüedad sobre cuándo ya no procede esta exclusión.

9. Reflexión Personal

Este documento profundiza el debate sobre cuándo debe considerarse válida la regularización para extinguir la acción penal. Plantea dudas clave sobre la seguridad jurídica, el incentivo a la autodenuncia, y el equilibrio entre el interés recaudador y la sanción penal. Abre la posibilidad de estudiar el diseño normativo de la regularización en comparación con otros países.

10. Observaciones Adicionales

Esta casación reitera precedentes y discute explícitamente el conflicto entre normas de naturaleza administrativa y penal. Puede servir como insumo clave para analizar la evolución del artículo 189 y sus implicancias.

12. Preguntas orientadoras

A. Objetivo 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Cuáles son las diferencias y similitudes entre la regulación de la regularización tributaria en la legislación penal peruana y las normativas de otros países con sistemas tributarios similares?

Aunque esta casación no compara con otros países, muestra que en Perú la regularización tributaria excluye la punibilidad penal si se realiza en ciertos plazos. En países como España o Chile, también existe esta figura, pero se exige más rigurosidad y se limita el beneficio para evitar impunidad. En Perú, según esta casación, hay ambigüedad en el plazo límite, lo que crea inconsistencias que afectan la seguridad jurídica.

Pregunta 2: ¿Existen criterios jurisprudenciales que evidencien inconsistencias en la aplicación de la Regularización Tributaria en el Perú?

Sí. Esta casación evidencia que el Poder Judicial sigue aplicando los criterios del Acuerdo Plenario 02-2009, pese a que fue anterior a la modificación legal del artículo 189 en 2012. Esto ha generado decisiones contradictorias y confusión respecto al momento exacto en que se pierde el beneficio de regularización.

Pregunta 3: ¿Cómo influye la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en la sanción penal por defraudación tributaria?

Influye negativamente. La falta de precisión sobre los plazos y condiciones para acceder al beneficio de regularización ha permitido que se usen argumentos de regularización

incluso después de iniciada la fiscalización, debilitando la persecución penal. Esto puede ser visto como una falla estructural del artículo 189 actual.

B. Objetivo 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 4: ¿Qué deficiencias normativas en el Código Tributario y el Código penal favorecen la evasión y la defraudación tributaria en el Perú?

Una de las deficiencias principales es que el Código Tributario permite regularizar incluso después de iniciadas actuaciones preliminares, si no hay notificación expresa. Además, la contradicción entre el Código Penal y el Código Tributario —en cuanto a plazos y momentos para iniciar la acción penal— permite que los contribuyentes se aprovechen de vacíos legales.

Pregunta 5: ¿En qué medida la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria?

La contradicción es directa. Mientras el Código Penal sanciona la conducta fraudulenta, el artículo 189 (modificado) permite que se extinga la acción penal simplemente con el pago voluntario, incluso si hay indicios claros de delito. Esto desincentiva la aplicación efectiva del derecho penal tributario.

C. Objetivo 3: Determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al art. 189 del Código Tributario.

Pregunta 6: ¿Existen antecedentes normativos o jurisprudenciales que adviertan un posible abuso de la figura de la regularización tributaria para eludir sanciones penales?

Sí. En esta casación, se menciona que aplicar el límite de la “primera notificación” como barrera para regularizar podría resultar contraproducente, ya que muchas veces la propia SUNAT aún no tiene certeza del delito. Esto deja la puerta abierta a que los investigados esperen ser detectados para recién regularizar, eludiendo sanciones penales.

D. Objetivo General: Determinar de qué manera el art. 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria

La Casación N.º 9-2020-Arequipa constituye una fuente jurisprudencial clave para comprender cómo se interpreta y aplica el artículo 189 del Código Tributario en contextos penales reales. La sentencia analiza cuándo la regularización tributaria impide la persecución penal por defraudación tributaria. En ese sentido, puede condicionar el curso de la acción penal, funcionando como una válvula de escape para algunos contribuyentes, dependiendo de cómo se interprete y aplique.

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL 5



Ficha de Análisis Documental sobre la incidencia del Art. 189 del Código tributario para evitar la Defraudación tributaria, 2025.

1. Identificación del Documento

Título: Casación N.º 1159-2021/Arequipa

Autor(es): Corte Suprema de Justicia de la República – Sala Penal Permanente

Año de publicación: 2023

Tipo de documento: Sentencia de casación (jurisprudencia penal tributaria)

Fuente: Poder Judicial del Perú

Ubicación: <https://actualidadpenal.pe/jurisprudencia/defraudacion-tributaria-regularizacion-tributaria-exime-de-responsabilidad-penal-al-imputado-cas-n0-1159-2021-arequipa/1>

2. Referencia Bibliográfica Completa

Corte Suprema de Justicia de la República. (2023). *Casación N.º 1159-2021/Arequipa*. Sala Penal Permanente. Sentencia del 24 de febrero de 2023. Recuperado del archivo judicial.

3. Objetivo del Documento

Precisar los alcances jurídicos del artículo 189 del Código Tributario como causa de exclusión de la acción penal, y determinar si en el caso concreto la regularización tributaria operó válidamente para evitar la sanción penal por defraudación tributaria.

4. Resumen del Contenido

La Corte analiza un caso en que la SUNAT acusó a varios contribuyentes por defraudación tributaria. Los imputados habían pagado la deuda tributaria antes de la presentación del informe de indicios de delito, pero después de haberse iniciado el procedimiento de fiscalización. El tribunal concluye que el artículo 189 no puede aplicarse como excusa absoluta si ya hubo un requerimiento concreto que encuadra en los parámetros del Acuerdo Plenario 2-2009. Se subraya que el requerimiento fiscalizador debe tener relación directa con las conductas presuntamente delictivas, aunque no sea necesario que lo exprese como tal desde el inicio.

5. Categorías de Análisis

- Categoría 1: Regularización Tributaria
- Categoría 2: Defraudación Tributaria

6. Relación con la Investigación

Este documento se vincula estrechamente con tu objetivo general, ya que analiza la validez y límites de la regularización tributaria como causa de exclusión de punibilidad penal. Muestra cómo el artículo 189 del Código Tributario puede condicionar o anular la acción penal dependiendo de la interpretación jurisprudencial del momento en que se considera iniciada la fiscalización.

7. Aportaciones Relevantes

“Uno de los requisitos de la regularización tributaria es que el sujeto se adelante a la detección de la defraudación tributaria.”

“El requerimiento de SUNAT no necesariamente debe explicitarse como hechos delictivos desde la instancia administrativa, pero sí debe estar enmarcado en hechos que configuren delito.”

“El artículo 189 no fue bien interpretado por los jueces de mérito, pero no correspondía reparación civil por haberse cancelado la deuda.”

8. Crítica y Observaciones

La sentencia es técnica, clara y profundiza en la naturaleza jurídica del artículo 189. No obstante, se limita a precisar criterios sin generar jurisprudencia obligatoria ni proponer reformas normativas. También se evidencia una falta de coordinación entre SUNAT y el Ministerio Público, lo cual debilita la eficacia de la acción penal tributaria.

9. Reflexión Personal

Este documento refuerza la idea de que el artículo 189 tiene una doble dimensión: como incentivo a la recaudación y como límite a la acción penal. Aporta elementos para cuestionar si su diseño actual es suficiente para prevenir la evasión y castigar adecuadamente la defraudación, además de abrir el debate sobre la necesidad de una reforma normativa o doctrinal.

10. Observaciones Adicionales

El fallo subraya que la SUNAT puede formular denuncias penales sin esperar a culminar la fiscalización, lo cual es relevante para evaluar cómo se articula la persecución penal con el procedimiento administrativo tributario.

12. Preguntas orientadoras

A. Objetivo 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Cuáles son las diferencias y similitudes entre la regulación de la regularización tributaria en la legislación penal peruana y las normativas de otros países con sistemas tributarios similares?

Aunque el documento no realiza una comparación internacional explícita, deja claro que en Perú la regularización tributaria actúa como una causa material de exclusión de punibilidad si se efectúa antes de la detección del delito o de un requerimiento fiscal relevante. Esto se asemeja a países como España o Chile, donde también se exige una autodenuncia voluntaria previa a la fiscalización formal. La diferencia clave en Perú es la ambigüedad del momento exacto en que se bloquea el beneficio, lo que permite interpretaciones más amplias que pueden ser vistas como un punto débil del sistema nacional frente a modelos más estrictos.

Pregunta 2: ¿Existen criterios jurisprudenciales que evidencien inconsistencias en la aplicación de la Regularización Tributaria en el Perú?

Sí. En esta casación, se muestra una clara discrepancia entre los criterios judiciales y administrativos. La Corte concluye que los jueces de mérito aplicaron incorrectamente el artículo 189, al no identificar que el requerimiento de SUNAT del 27 de octubre de 2008 ya cumplía con los criterios para bloquear la regularización. Esta interpretación

evidencia falta de uniformidad en la aplicación del artículo 189 y del Acuerdo Plenario 02-2009/CJ-116, y reafirma que las inconsistencias jurisprudenciales afectan la efectividad de la persecución penal tributaria.

Pregunta 3: ¿Cómo influye la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en la sanción penal por defraudación tributaria?

La sentencia pone en evidencia que la falta de precisión normativa genera confusión sobre cuándo se pierde el beneficio de la regularización. Al no estar claramente definido qué tipo de requerimiento bloquea la aplicación del artículo 189, se abre un margen para la interpretación judicial subjetiva, lo que influye directamente en la decisión de excluir o no la punibilidad. Esto afecta negativamente la seguridad jurídica.

B. Objetivo 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 4: ¿Qué deficiencias normativas en el Código Tributario y el Código penal favorecen la evasión y la defraudación tributaria en el Perú?

Una de las deficiencias más importantes expuestas en este caso es la ambigüedad del artículo 189 respecto a qué constituye un "requerimiento" válido que bloquea la posibilidad de regularización. Esto permite que contribuyentes paguen la deuda después de estar en conocimiento de actuaciones de fiscalización, aprovechando la ambigüedad para invocar el beneficio de la regularización. Además, la SUNAT necesita emitir un informe de indicios para denunciar, lo que dilata los tiempos y permite maniobras evasivas por parte de los deudores.

Pregunta 5: ¿En qué medida la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria?

En esta casación se muestra que la interpretación del artículo 189 en su redacción actual puede generar contradicciones con el principio penal de legalidad, ya que una conducta típicamente delictiva puede quedar impune si se regulariza el pago en un momento considerado "válido" por la Corte, aunque ya existan elementos que configuren delito. Esto contradice la lógica penal, en la que el hecho delictivo debe sancionarse independientemente del pago posterior.

C. Objetivo 3: Determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al art. 189 del Código Tributario.

Pregunta 6: ¿Existen antecedentes normativos o jurisprudenciales que adviertan un posible abuso de la figura de la regularización tributaria para eludir sanciones penales?

Sí. Este caso es un claro ejemplo. El pago de la deuda se realizó mucho después de iniciado el procedimiento fiscalizador, y aun así se intentó invocar la excusa absolutoria del artículo 189. La Corte finalmente determinó que no correspondía aplicar la regularización, pero también admitió que la norma se ha interpretado erróneamente en instancias inferiores, lo que puede permitir abusos sistemáticos por parte de contribuyentes que intentan aprovecharse de vacíos o retrasos en la fiscalización para evadir la sanción penal.

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL 6



Ficha de Análisis Documental sobre la incidencia del Art. 189 del Código tributario para evitar la Defraudación tributaria, 2025.

1. Identificación del Documento

Título: Casación N.º 775-2021/PUNO

Autor(es): Corte Suprema de Justicia de la República – Sala Penal Permanente

Año de publicación: 2023

Tipo de documento: Jurisprudencia (Sentencia de Casación)

Fuente: Poder Judicial del Perú

Ubicación: <https://www.pj.gob.pe/wps/wcm/connect/cc8f3d004a70a4adb945fd9026c349a4/CAS+7752021+PUNO.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=cc8f3d004a70a4adb945fd9026c349a4>

2. Referencia Bibliográfica Completa

Corte Suprema de Justicia de la República. (2023). *Casación N.º 775-2021/PUNO*.

Lima: Sala Penal Permanente. Recuperado de <https://www.pj.gob.pe/>

3. Objetivo del Documento

Resolver el recurso de casación interpuesto por el Fiscal Superior de San Román respecto a la incautación de un bien inmueble relacionado con el delito de lavado de activos, derivado de actividades como la defraudación tributaria, evaluando la eficacia jurídica de la regularización tributaria en relación con el levantamiento de la medida cautelar.

4. Resumen del Contenido

La Corte Suprema analiza la relación entre el delito de lavado de activos y su delito fuente, la defraudación tributaria. Se establece que la regularización tributaria no elimina la antijuridicidad del acto, sino únicamente su punibilidad. Se revoca una sentencia que había declarado fundada la solicitud de reexamen de incautación de un inmueble, por considerar que no existían nuevos elementos que justificaran dicha medida y que la regularización tributaria no borraba el hecho típico previo de defraudación.

5. Categorías de Análisis

- Categoría 1: Regularización Tributaria
- Categoría 2: Defraudación Tributaria

6. Relación con la Investigación

Este documento es clave para analizar los límites jurídicos de la regularización tributaria como eximente de responsabilidad penal y cómo esta interactúa con la persecución de la defraudación tributaria. Apoya directamente el tercer objetivo específico al mostrar los efectos de la regularización frente a sanciones penales, además de mostrar cómo el

artículo 189 del Código Tributario puede verse afectado por interpretaciones jurisprudenciales.

7. Aportaciones Relevantes

“La regularización tributaria es una causa material de exclusión de la punibilidad ex post factum y provoca efectos liberatorios de la sanción penal...”

“El delito de defraudación tributaria ha sido considerado como un delito que puede erigirse en un delito fuente para el delito de lavado de activos...”

“La conducta típica, antijurídica y culpable del delito tributario no se elimina por la presencia de una regularización tributaria, solo su punibilidad...”

8. Crítica y Observaciones

La sentencia es técnicamente sólida y actual, aborda jurisprudencia relevante y aplica criterios doctrinarios precisos. No obstante, se mantiene una visión penalista tradicional donde se privilegia la autonomía de los tipos penales, lo que podría ser limitante en contextos de reforma normativa como la modificación del art. 189. Existe una crítica implícita al uso estratégico de la regularización para evadir consecuencias penales.

9. Reflexión Personal

Este fallo permite comprender que, aunque la regularización tributaria tiene efectos eximentes en lo penal, no impide la configuración del hecho base como delito fuente del lavado de activos. Esto resalta la necesidad de una regulación clara y armónica entre el Código Penal y el Tributario. Además, plantea la importancia de reforzar los criterios técnicos de SUNAT y del Ministerio Público frente a posibles vacíos que permitan abusos del sistema.

10. Observaciones Adicionales

La sentencia hace referencia directa al Acuerdo Plenario 2-2009/CJ-116 y al artículo 319 del CPP sobre el reexamen de incautaciones. Se refuerza la necesidad de que existan nuevos medios probatorios para permitir la modificación de una medida cautelar.

12. Preguntas orientadoras

A. Objetivo 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Cuáles son las diferencias y similitudes entre la regulación de la regularización tributaria en la legislación penal peruana y las normativas de otros países con sistemas tributarios similares?

No se analiza comparativamente, pero se alude a jurisprudencia española (STSE 974/2012) que valida el uso del ahorro fiscal como objeto material del lavado.

Pregunta 2: ¿Existen criterios jurisprudenciales que evidencien inconsistencias en la aplicación de la Regularización Tributaria en el Perú?

La sentencia precisamente unifica criterios, señalando que la regularización no borra el hecho base.

Pregunta 3: ¿Cómo influye la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en la sanción penal por defraudación tributaria?

Se reconoce que, si bien la regularización existe, no hay claridad operativa sobre su impacto penal más allá de la punibilidad, lo cual genera tensión interpretativa.

B. Objetivo 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 4: ¿Qué deficiencias normativas en el Código Tributario y el Código penal favorecen la evasión y la defraudación tributaria en el Perú?

Se evidencia que la falta de armonía entre normas tributarias y penales permite interpretar que un acto irregular se sana completamente con el pago, lo cual se rechaza.

Pregunta 5: ¿En qué medida la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria?

Sí, especialmente en la aplicación de los efectos de la regularización frente a los principios penales del tipo base de lavado.

C. Objetivo 3: Determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al art. 189 del Código Tributario.

Pregunta 6: ¿Existen antecedentes normativos o jurisprudenciales que adviertan un posible abuso de la figura de la regularización tributaria para eludir sanciones penales?

La sentencia confirma que puede intentarse usar la regularización como vía de impunidad, lo cual el Poder Judicial rechaza categóricamente.

D. Objetivo 4: Determinar de qué manera el art. 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria

La casación muestra que el Art. 189 (en tanto se relacione con regularización y punibilidad) puede tener una incidencia limitada si no se aclara legislativamente su interacción con otros tipos penales como lavado de activos.

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL 7



Ficha de Análisis Documental sobre la incidencia del Art. 189 del Código tributario para evitar la Defraudación tributaria, 2025.

1. Identificación del Documento

Título: Casación N.º 2661-2021/PUNO

Autor(es): Corte Suprema de Justicia de la República – Sala Penal Permanente

Año de publicación: 2023

Tipo de documento: Jurisprudencia (Sentencia de Casación)

Fuente: Poder Judicial del Perú

Ubicación: <https://lpderecho.pe>

2. Referencia Bibliográfica Completa

Corte Suprema de Justicia de la República. (2023). *Casación N° 2661-2021/PUNO*.

Lima: Sala Penal Permanente. Recuperado de <https://lpderecho.pe>

3. Objetivo del Documento

Resolver el recurso de casación interpuesto por el Ministerio Público frente a la decisión que devolvió un bien incautado relacionado al delito de lavado de activos, sustentado en la supuesta eficacia de la regularización tributaria como eximente penal. El Supremo Tribunal reafirma el criterio de que dicha regularización no impide la subsistencia del delito fuente de lavado de activos.

4. Resumen del Contenido

Se revisa el caso de incautación del inmueble “Cali Hotel”, que había sido devuelto a los imputados por una sala superior. La Corte Suprema concluye que la regularización tributaria no borra la antijuridicidad del delito de defraudación tributaria, y por tanto no impide su uso como delito fuente del lavado de activos. La sentencia reitera el carácter autónomo de este último delito y desestima la existencia de nuevos medios probatorios que sustenten la devolución del bien.

5. Categorías de Análisis

- Categoría 1: Regularización Tributaria
- Categoría 2: Defraudación Tributaria

6. Relación con la Investigación

Este documento es central para el análisis del impacto jurídico que tiene la regularización de tributos frente a sanciones penales. Apoya directamente el **Objetivo 3** (efectos de la modificación del Art. 189) al demostrar cómo una interpretación judicial puede limitar el alcance de la regularización como eximente penal. También permite cuestionar hasta qué punto las modificaciones al artículo 189 pueden efectivamente prevenir la defraudación, si no se ajustan con claridad a los criterios jurisprudenciales vigentes.

7. Aportaciones Relevantes

“La regularización... incidió en la reparación del daño [...] pero de ninguna manera dicho pago constituyó un eximente de responsabilidad penal por el delito de lavado de activos.”

“Las ganancias obtenidas mediante esta defraudación tributaria sí constituyen el objeto material del delito de lavado de activos.”

“La conducta típica, antijurídica y culpable [...] no se elimina por la presencia de una regularización tributaria, solo elimina su punibilidad.”

8. Crítica y Observaciones

Esta sentencia reafirma de forma contundente una doctrina restrictiva sobre los efectos de la regularización tributaria. Su gran aporte está en marcar límites claros entre reparación fiscal y responsabilidad penal. No obstante, no plantea soluciones legislativas concretas para armonizar la actuación penal con la tributaria, ni considera escenarios de buena fe del contribuyente. La rigidez de la doctrina podría generar inseguridad jurídica si no se complementa con reformas legales (como las propuestas en el Art. 189 modificado).

9. Reflexión Personal

Este fallo permite entender que la regularización tributaria, aunque pueda evitar una sanción por defraudación, no borra los efectos del delito. Esto pone en tela de juicio la eficacia de cualquier modificación legal (como al Art. 189) que pretenda extender o flexibilizar los beneficios de la regularización sin tener en cuenta la doctrina penal consolidada. Genera una reflexión importante sobre la necesidad de reformular el artículo 189 no solo desde el aspecto tributario, sino en coherencia con el derecho penal sustantivo y jurisprudencial.

10. Observaciones Adicionales

Este fallo complementa lo expuesto en la Casación N.º 775-2021/PUNO y cita varios Acuerdos Plenarios importantes:

- 2-2009/CJ-116 (sobre exclusión de punibilidad)
- 3-2010/CJ-116 (sobre autonomía del delito de lavado)
- 7-2011/CJ-116 (sobre operaciones de lavado posteriores a la actividad ilícita)

2. Preguntas orientadoras

A. Objetivo 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Cuáles son las diferencias y similitudes entre la regulación de la regularización tributaria en la legislación penal peruana y las normativas de otros países con sistemas tributarios similares?

Aunque no hace comparación explícita, se evidencia que, al igual que en países como España o Colombia, el Perú mantiene el principio de autonomía del delito de lavado de activos, lo cual impide que actos como la regularización fiscal borren el antecedente delictivo. Esto coincide con la jurisprudencia española (STSE 974/2012) que también reconoce el valor del “ahorro fiscal” como objeto material del lavado. Sin embargo, la legislación peruana no ha desarrollado aún un marco normativo suficientemente técnico para armonizar esta autonomía con los procesos administrativos tributarios, lo cual marca una diferencia con sistemas más integrados como el alemán.

Pregunta 2: ¿Existen criterios jurisprudenciales que evidencien inconsistencias en la aplicación de la Regularización Tributaria en el Perú?

No en esta sentencia. Por el contrario, este fallo refuerza y consolida el criterio sostenido en la Casación 775-2021/Puno, estableciendo coherencia doctrinaria. Esta uniformidad es positiva, aunque también rigidiza las posibilidades de defensa del contribuyente que regulariza su situación con buena fe, lo que puede representar un área gris para futuras contradicciones jurisprudenciales si no se aclara legislativamente.

Pregunta 3: ¿Cómo influye la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en la sanción penal por defraudación tributaria?

La sentencia deja en claro que la ausencia de una regulación específica que delimite los efectos penales de la regularización crea vacíos legales que se suplen desde la jurisprudencia. Esto es problemático porque traslada al Poder Judicial la tarea del legislador, y genera inseguridad en los contribuyentes que podrían asumir que la regularización elimina todas las consecuencias legales, cuando solo excluye la punibilidad, no la antijuridicidad ni la posibilidad de ser delito fuente.

B. Objetivo 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 4: ¿Qué deficiencias normativas en el Código Tributario y el Código penal favorecen la evasión y la defraudación tributaria en el Perú?

Hay una falta de armonización entre el Código Tributario y el Código Penal. El primero permite la regularización sin consecuencias, mientras que el segundo, según esta jurisprudencia, sostiene que el delito persiste, aunque se pague la deuda. Esta contradicción puede incentivar la evasión: el contribuyente podría “jugar al límite”, evadiendo sabiendo que, si es detectado, podrá simplemente pagar sin más consecuencias.

Pregunta 5: ¿En qué medida la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria?

Sí. Si el nuevo texto del artículo 189 busca ampliar los efectos de la regularización tributaria como eximente penal general, entraría en conflicto directo con la doctrina penal sobre la autonomía del lavado de activos. Cualquier intento de suavizar las sanciones por medio de la regularización sin reformar los artículos penales correlativos, debilitaría el sistema sancionador y generaría impunidad efectiva en delitos complejos como el lavado.

C. Objetivo 3: Determinar los posibles efectos que provocará la implementación de la modificación al art. 189 del Código Tributario.

Pregunta 6: ¿Existen antecedentes normativos o jurisprudenciales que adviertan un posible abuso de la figura de la regularización tributaria para eludir sanciones penales?

Sí. Esta sentencia evidencia que los imputados ocultaron ingresos durante años, y solo regularizaron cuando estaban siendo investigados. El uso de la regularización como defensa estratégica demuestra que puede ser empleada para eludir sanciones, lo cual justifica la cautela judicial al interpretar sus efectos y pone de relieve la necesidad de que cualquier modificación al artículo 189 contemple salvaguardas claras contra este abuso.

D. Objetivo 4: Determinar de qué manera el art. 189 del Código Tributario incide en la defraudación tributaria

Esta sentencia muestra de manera contundente que el artículo 189, si bien puede tener efectos en la dimensión administrativa, no incide de forma automática en el ámbito penal, particularmente en delitos relacionados como el lavado de activos. Para que verdaderamente tenga un impacto en la reducción de la defraudación tributaria, debe reformularse con una visión sistémica, que integre sus efectos en el derecho penal y contemple los límites señalados por la jurisprudencia de la Corte Suprema.

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL 8



Ficha de Análisis Documental sobre la incidencia del Art. 189 del Código tributario para evitar la Defraudación tributaria, 2025.

1. Identificación del Documento

Título: Casación N.º 1001-2023/Lambayeque

Autor(es): Sala Penal Permanente - Corte Suprema de Justicia de la República del Perú

Año de publicación: 2024

Tipo de documento: Sentencia de Casación

Fuente: Poder Judicial del Perú

Ubicación: <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/5950759/5274489-casacion-1001-2023-1.pdf>

2. Referencia Bibliográfica Completa

Corte Suprema de Justicia. (2024). *Casación N.º 1001-2023/Lambayeque*. Sala Penal Permanente. Publicado el 31 de enero de 2024.

<https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/5950759/5274489-casacion-1001-2023-1.pdf>

3. Objetivo del Documento

Determinar si los hechos atribuidos al acusado pueden subsumirse en el artículo 2, literal a), de la Ley Penal Tributaria, evaluando si se configura una conducta fraudulenta mediante la ocultación de bienes, ingresos o rentas con la finalidad de reducir o anular tributos.

4. Resumen del Contenido

La sentencia analiza la improcedencia de acción interpuesta por la defensa del encausado Flores Vilchez por el delito de defraudación tributaria. Se discute si ocultar ingresos y rentas constituye un acto fraudulento conforme a la Ley Penal Tributaria. La Corte confirma que el comportamiento encaja en el tipo penal, reafirmando que la modalidad de ocultamiento basta para configurar el delito, sin necesidad de cumplir todos los elementos del tipo básico.

5. Categorías de Análisis

- Categoría 1: Regularización Tributaria
- Categoría 2: Defraudación Tributaria

6. Relación con la Investigación

Este documento se relaciona directamente con el objetivo de determinar cómo el marco jurídico vigente incide en la tipificación del delito de defraudación tributaria. Aporta interpretación jurisprudencial sobre cómo se configura este delito, relevante para evaluar el impacto del artículo 189 del Código Tributario.

7. Aportaciones Relevantes

Se precisa que el ocultamiento de ingresos y rentas puede constituir, por sí solo, delito de defraudación.

Se reconoce que no se requiere acreditar todos los elementos del tipo básico si se configura una modalidad especial.

La sentencia ratifica la función de SUNAT como entidad con capacidad para generar presunciones legales de incremento patrimonial no justificado.

8. Crítica y Observaciones

El fallo fortalece la posición del Estado frente a la defraudación tributaria, pero no aborda cómo debería armonizarse con mecanismos de regularización como los que propone el art. 189 modificado. Podría generar tensiones con derechos del contribuyente si se omite considerar intención o posibilidad de subsanación previa.

9. Reflexión Personal

Esta sentencia refleja una línea dura del Poder Judicial frente a la evasión fiscal, donde la ocultación constituye delito incluso sin necesidad de probar un engaño elaborado. En el contexto del art. 189, plantea interrogantes sobre hasta qué punto será posible evitar la sanción penal mediante la regularización tributaria.

10. Observaciones Adicionales

Se sugiere incluir esta casación en el marco teórico y discusión jurídica del trabajo, como jurisprudencia clave para entender la interpretación actual del delito de defraudación tributaria.

12. Preguntas orientadoras

A. Objetivo 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Cuáles son las diferencias y similitudes entre la regulación de la regularización tributaria en la legislación penal peruana y las normativas de otros países con sistemas tributarios similares?

La casación no aborda comparaciones con sistemas extranjeros. Sin embargo, se observa que el Perú mantiene una línea rígida en cuanto a la tipificación del delito de defraudación tributaria, enfocándose en el acto mismo de ocultar rentas o bienes, sin considerar en esta sentencia herramientas de regularización previas como atenuantes o eximentes. En contraste, países como España o Colombia sí contemplan expresamente figuras de "regularización voluntaria" como causas de exclusión de la sanción penal, siempre que se realicen antes del inicio de un procedimiento formal. Esta diferencia evidencia una menor flexibilidad del sistema penal peruano frente a mecanismos preventivos o correctivos por parte del contribuyente.

Pregunta 2: ¿Existen criterios jurisprudenciales que evidencien inconsistencias en la aplicación de la Regularización Tributaria en el Perú?

En esta casación, no se discute directamente la figura de la regularización tributaria. Sin embargo, se evidencia una ausencia de criterios armonizadores entre la defraudación penal y la eventual voluntad del contribuyente de corregir su situación fiscal. Esta omisión genera incertidumbre sobre cómo se aplicaría una regularización tributaria

conforme al artículo 189 modificado. La sentencia no deja espacio a una posible subsanación eximente, lo que podría chocar con la finalidad de la reforma del art. 189.

Pregunta 3: ¿Cómo influye la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en la sanción penal por defraudación tributaria?

La sentencia muestra que, en ausencia de una norma clara sobre regularización como causa excluyente de responsabilidad penal, la jurisprudencia peruana se centra en la configuración del delito en sí, particularmente en el ocultamiento y su capacidad de afectar el cálculo del tributo. Esto implica que, actualmente, regularizar una deuda tributaria no excluye per se la persecución penal por defraudación, a menos que se regule expresamente, como se intenta con la modificación del artículo 189.

B. Objetivo 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 4: ¿Qué deficiencias normativas en el Código Tributario y el Código penal favorecen la evasión y la defraudación tributaria en el Perú?

La sentencia sugiere que no hay una deficiencia normativa respecto al tipo penal, sino una exigencia clara de subsunción del hecho al tipo penal, especialmente bajo el artículo 2, literal a), de la Ley Penal Tributaria. No obstante, la falta de integración entre el Código Tributario y la legislación penal podría favorecer una doble interpretación sobre los alcances de la defraudación, especialmente si se promueven mecanismos de regularización que no están adecuadamente armonizados con los tipos penales existentes.

Pregunta 5: ¿En qué medida la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria?

La sentencia sugiere que no hay una deficiencia normativa respecto al tipo penal, sino una exigencia clara de subsunción del hecho al tipo penal, especialmente bajo el artículo 2, literal a), de la Ley Penal Tributaria. No obstante, la falta de integración entre el Código Tributario y la legislación penal podría favorecer una doble interpretación sobre los alcances de la defraudación, especialmente si se promueven mecanismos de regularización que no están adecuadamente armonizados con los tipos penales existentes.

Pregunta 6: ¿Existen antecedentes normativos o jurisprudenciales que adviertan un posible abuso de la figura de la regularización tributaria para eludir sanciones penales?

Aunque esta sentencia no discute directamente la figura de la regularización tributaria como excusa absolutoria, implícitamente se anticipa un riesgo de abuso si el contribuyente puede regularizar sus obligaciones sólo cuando es descubierto, sin afrontar consecuencia penal. La interpretación judicial aquí defendida insiste en que el acto de ocultar bienes o ingresos configura delito incluso si posteriormente se reconoce la deuda. Este criterio podría ser afectado por una interpretación amplia del artículo 189, generando incentivos perversos para evadir y luego regularizar solo si es detectado.

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL 9



Ficha de Análisis Documental sobre la incidencia del Art. 189 del Código tributario para evitar la Defraudación tributaria, 2025.

1. Identificación del Documento

Título:

Autor(es): Jueces Supremos – Corte Suprema de Justicia del Perú

Año de publicación: 2009

Tipo de documento: Acuerdo Plenario – Doctrina Legal

Fuente: Corte Suprema del Perú

Ubicación: <https://img.lpderecho.pe/wp-content/uploads/2024/02/AP-2-2009-CJ-116-Lima-LPDerecho.pdf>

2. Referencia Bibliográfica Completa

Corte Suprema de Justicia. (2009). *Acuerdo Plenario N.º 2-2009/CJ-116 – Regularización Tributaria*. V Pleno Jurisdiccional Penal. Lima, 13 de noviembre. <https://img.lpderecho.pe/wp-content/uploads/2024/02/AP-2-2009-CJ-116-Lima-LPDerecho.pdf>

3. Objetivo del Documento

Unificar criterios sobre los efectos penales de la regularización tributaria prevista en el artículo 189º del Código Tributario y establecer su interpretación como doctrina legal de aplicación obligatoria en el Poder Judicial.

4. Resumen del Contenido

El Acuerdo define los requisitos, efectos y límites de la regularización tributaria como causa de exclusión de punibilidad. Precisa que solo se configura si el pago total se realiza antes de cualquier actuación administrativa o penal vinculada al tributo y periodo cuestionado. También aclara que fraccionamientos o sinceramientos posteriores no excluyen la acción penal.

5. Categorías de Análisis

- Categoría 1: Regularización Tributaria
- Categoría 2: Defraudación Tributaria

6. Relación con la Investigación

El Acuerdo define los requisitos, efectos y límites de la regularización tributaria como causa de exclusión de punibilidad. Precisa que solo se configura si el pago total se realiza antes de cualquier actuación administrativa o penal vinculada al tributo y periodo cuestionado. También aclara que fraccionamientos o sinceramientos posteriores no excluyen la acción penal.

7. Aportaciones Relevantes

Establece doctrina legal obligatoria sobre cuándo la regularización impide acción penal.

Precisa que no basta la voluntad de pagar, sino el pago íntegro previo al inicio de la investigación o requerimiento formal.

Determina que el fraccionamiento no tiene efectos penales.

8. Crítica y Observaciones

Aunque protege el interés fiscal, la norma exige condiciones muy estrictas para la regularización, lo que puede desincentivar la colaboración temprana del contribuyente. No contempla una vía intermedia para contribuyentes con voluntad de regularizar, pero sin liquidez inmediata.

9. Reflexión Personal

Este Acuerdo revela la necesidad de una reforma del artículo 189 CT que equilibre la lucha contra el fraude con mecanismos más efectivos y realistas de recuperación tributaria. La interpretación actual, si bien jurídicamente sólida, puede ser poco operativa frente a la realidad económica de muchos contribuyentes.

10. Observaciones Adicionales

La doctrina legal aquí establecida es aplicable incluso hoy, y cualquier modificación al artículo 189 debe dialogar expresamente con este precedente obligatorio para evitar conflictos de interpretación.

12. Preguntas orientadoras

A. Objetivo 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Cuáles son las diferencias y similitudes entre la regulación de la regularización tributaria en la legislación penal peruana y las normativas de otros países con sistemas tributarios similares?

El Perú exige pago total previo a cualquier actuación fiscal o penal. En contraste, países como España permiten evitar la sanción penal incluso tras iniciado el procedimiento si se paga antes de sentencia. La legislación peruana, por tanto, limita drásticamente la aplicación de la regularización como eximente penal, siendo más restrictiva que la de sistemas comparables.

Pregunta 2: ¿Existen criterios jurisprudenciales que evidencien inconsistencias en la aplicación de la Regularización Tributaria en el Perú?

Sí. El Acuerdo reconoce que había dos líneas jurisprudenciales contradictorias: una que permitía la exoneración penal con el solo fraccionamiento, y otra que exigía el pago total anticipado. El Acuerdo resuelve esta contradicción declarando que solo el pago total previo impide la acción penal.

Pregunta 3: ¿Cómo influye la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en la sanción penal por defraudación tributaria?

Antes del Acuerdo, la ambigüedad generaba tratamiento desigual y posibilidad de impunidad por acogerse a fraccionamientos. Con la doctrina legal ahora vigente, se acota claramente la exoneración penal a casos muy específicos, reforzando el sistema penal, pero reduciendo incentivos para la regularización voluntaria.

B. Objetivo 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 4: ¿Qué deficiencias normativas en el Código Tributario y el Código penal favorecen la evasión y la defraudación tributaria en el Perú?

Una deficiencia detectada es la rigidez del artículo 189, que no distingue entre contribuyentes dolosos y aquellos con voluntad de cumplir. Esta omisión impide a la SUNAT y al MP discriminar entre evasores sistemáticos y contribuyentes ocasionales, afectando la proporcionalidad de la persecución penal.

Pregunta 5: ¿En qué medida la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria?

Una modificación que amplíe el concepto de regularización sin mantener los requisitos de pago total y espontaneidad establecidos por este Acuerdo podría chocar con la actual interpretación penal, generando inseguridad jurídica y posible inaplicabilidad del beneficio penal por parte del Poder Judicial.

Pregunta 6: ¿Existen antecedentes normativos o jurisprudenciales que adviertan un posible abuso de la figura de la regularización tributaria para eludir sanciones penales?

Sí. El Acuerdo advierte que la sola intención de pagar o acogerse a fraccionamientos no debe excluir la pena, ya que ello incentivaría el uso estratégico de programas fiscales para eludir responsabilidades penales. Solo el pago total previo evita este riesgo.

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL 10



Ficha de Análisis Documental sobre la incidencia del Art. 189 del Código tributario para evitar la Defraudación tributaria, 2025.

1. Identificación del Documento

Título: Sentencia del Tribunal Constitucional – EXP. N° 03967-2022-PA/TC

Autor(es): Tribunal Constitucional del Perú (Sala Segunda)

Año de publicación: 2023

Tipo de documento: Jurisprudencia Constitucional (Sentencia de amparo)

Fuente: Tribunal Constitucional del Perú

Ubicación: <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2023/03967-2022-AA.pdf>

2. Referencia Bibliográfica Completa

Tribunal Constitucional del Perú. (2023). *Sentencia 1101/2023 – EXP. N° 03967-2022-PA/TC*. Sala Segunda del Tribunal Constitucional, Lima, Perú.

<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2023/03967-2022-AA.pdf>

3. Objetivo del Documento

Resolver el recurso de agravio constitucional interpuesto por SUNAT contra resoluciones fiscales que archivaron una denuncia penal por defraudación tributaria, evaluando si dichas decisiones vulneraron derechos fundamentales como la tutela procesal efectiva y la motivación adecuada de resoluciones fiscales.

4. Resumen del Contenido

El Tribunal Constitucional analiza el reclamo de SUNAT respecto al archivo de una denuncia penal por defraudación tributaria. SUNAT argumenta que se desconocieron precedentes vinculantes y el artículo 189 del Código Tributario. El Tribunal determina que las resoluciones fiscales estuvieron debidamente motivadas y justificadas, pues el contribuyente regularizó su deuda antes del inicio del proceso penal y fue sancionado administrativamente. Se descarta la vulneración de derechos fundamentales y se invoca el principio *ne bis in idem*, señalando que no procede una nueva sanción penal por los mismos hechos. Se declara infundada la demanda de amparo.

5. Categorías de Análisis

- Categoría 1: Regularización Tributaria
- Categoría 2: Defraudación Tributaria

6. Relación con la Investigación

El fallo ilustra cómo el artículo 189 del Código Tributario, que prevé la extinción de la acción penal por regularización tributaria total y previa, es interpretado como un límite al inicio del proceso penal, especialmente cuando ya se impusieron sanciones administrativas. También permite identificar tensiones entre SUNAT y el Ministerio Público en torno a los criterios de persecución penal.

7. Aportaciones Relevantes

“Se concluyó que los actos imputados a los denunciados habrían quedado en el ámbito de la Administración tributaria y no habrían tenido trascendencia en el ámbito penal...”

“Resulta constitucionalmente inválido volver a someter al mismo contribuyente a un procedimiento penal por los mismos hechos.”

“El acogimiento al fraccionamiento y pago de la deuda antes del inicio del proceso penal activó el principio *ne bis in ídem*.”

8. Crítica y Observaciones

La sentencia es relevante para evaluar los límites constitucionales de la persecución penal tributaria. No obstante, refleja una postura garantista que puede ser vista como restrictiva para la SUNAT, especialmente cuando el proceso penal se considera necesario para casos de fraude estructurado. El análisis se centra en el respeto al debido proceso, pero omite discutir a fondo la eficacia de la política fiscal frente a infracciones graves.

9. Reflexión Personal

Este caso evidencia una tensión entre los fines recaudatorios del Estado y la protección de derechos fundamentales. La sentencia plantea una advertencia: si el art. 139 no es correctamente interpretado y aplicado, puede ser utilizado como medio para evitar la sanción penal, especialmente si el pago se efectúa oportunamente. A su vez, refuerza el rol garantista del Tribunal Constitucional en casos donde se solapan procedimientos administrativos y penales.

10. Observaciones Adicionales

Este caso es fundamental para abordar la interacción entre el principio de legalidad, el principio *ne bis in ídem* y los efectos jurídicos de la regularización tributaria. También marca una posición institucional del Tribunal frente a SUNAT y el Ministerio Público.

12. Preguntas orientadoras

A. Objetivo 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Cuáles son las diferencias y similitudes entre la regulación de la regularización tributaria en la legislación penal peruana y las normativas de otros países con sistemas tributarios similares?

Aunque no se compara con legislación extranjera, la sentencia destaca un enfoque garantista del sistema peruano, en el cual la regularización puede limitar la sanción penal, lo que no siempre ocurre en sistemas más represivos o de tipo acusatorio puro.

Pregunta 2: ¿Existen criterios jurisprudenciales que evidencien inconsistencias en la aplicación de la Regularización Tributaria en el Perú?

Sí. Se evidencia una diferencia de criterio entre SUNAT y el Ministerio Público respecto a cuándo corresponde o no formalizar denuncia penal. La fiscalía priorizó la regularización previa como motivo para no judicializar el caso.

Pregunta 3: ¿Cómo influye la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en la sanción penal por defraudación tributaria?

La falta de precisión en cómo debe aplicarse el artículo 189 ha generado interpretaciones dispares. La SUNAT considera que la sola regularización no debe eximir responsabilidad penal, mientras que la fiscalía y el Tribunal consideran que sí, si fue previa.

B. Objetivo 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 4: ¿Qué deficiencias normativas en el Código Tributario y el Código penal favorecen la evasión y la defraudación tributaria en el Perú?

Una deficiencia importante es la falta de claridad respecto a los efectos legales de la regularización voluntaria. Además, el artículo 189 no establece plazos exactos para definir cuándo la acción penal queda excluida por el pago.

Pregunta 5: ¿En qué medida la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria?

Sí. La interpretación amplia del artículo 189 podría generar una contradicción con el Código Penal, que sanciona conductas dolosas, incluso si se reparan económicamente. Esto podría debilitar el castigo a actos fraudulentos si se permiten salidas exclusivamente administrativas.

Pregunta 6: ¿Existen antecedentes normativos o jurisprudenciales que adviertan un posible abuso de la figura de la regularización tributaria para eludir sanciones penales?

Sí. Este caso demuestra cómo el uso del artículo 189 como fundamento para el archivo de denuncias puede ser un mecanismo utilizado por los contribuyentes para eludir procesos penales. Aunque legal, esto podría crear incentivos para la evasión con expectativa de regularización posterior.

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL 11



Ficha de Análisis Documental sobre la incidencia del Art. 189 del Código tributario para evitar la Defraudación tributaria, 2025.

1. Identificación del Documento

Título: Resolución N.º 03 del Expediente 00105-2015-11-1826-JR-PE-01

Autor(es): Primera Sala Penal de Apelaciones de Lima

Año de publicación: 2018

Tipo de documento: Jurisprudencia (Resolución de apelación penal)

Fuente: Legis.pe

Ubicación: https://static.legis.pe/wp-content/uploads/2018/07/Exp.-105-2015-11-Legis.pe_.pdf

2. Referencia Bibliográfica Completa

Primera Sala Penal de Apelaciones de Lima. (2018). *Resolución N.º 03, Expediente 00105-2015-11-1826-JR-PE-01*. Corte Superior de Justicia de Lima.

https://static.legis.pe/wp-content/uploads/2018/07/Exp.-105-2015-11-Legis.pe_.pdf

3. Objetivo del Documento

Resolver el recurso de apelación interpuesto por la defensa del procesado Javier Alberto Uezu Castro, solicitando que se declare fundada la excepción de naturaleza de acción en un proceso penal por defraudación tributaria, argumentando la aplicación del artículo 189 del Código Tributario.

4. Resumen del Contenido

El documento expone el análisis de la Primera Sala Penal de Apelaciones de Lima respecto a la aplicación del artículo 189 del Código Tributario en un caso de defraudación tributaria. El imputado regularizó su deuda mediante el pago de tributos e intereses **antes de que la SUNAT mencionara expresamente un delito tributario en sus requerimientos**, lo que, según el Acuerdo Plenario 2-2009/CJ-116, habilita la **exclusión de punibilidad**. La Sala considera que el requerimiento administrativo previo no hacía referencia a un ilícito penal específico, por lo que el pago fue considerado voluntario. En consecuencia, se declaró fundada la excepción y se archivó el proceso penal.

5. Categorías de Análisis

- Categoría 1: Regularización Tributaria
- Categoría 2: Defraudación Tributaria

6. Relación con la Investigación

Este documento muestra cómo **la correcta aplicación del artículo 189** puede tener un efecto **eximente de responsabilidad penal**, especialmente si el contribuyente regulariza su situación tributaria antes de ser formalmente acusado de un delito

tributario. Refuerza la importancia de la temporalidad y el carácter voluntario del pago en la evaluación judicial.

7. Aportaciones Relevantes

“El pago realizado por el procesado Uezu Castro, de la totalidad de la deuda tributaria, tiene el efecto jurídico que prevé el artículo 189 del Código Tributario, esto es, de eximente de responsabilidad penal.”

“El requerimiento de la administración tributaria no mencionó un ilícito penal tributario, por lo que no impidió la aplicación de la regularización como mecanismo liberador de responsabilidad.”

“Se declaró fundada la excepción de naturaleza de acción y se archivó el proceso.”

8. Crítica y Observaciones

La resolución es clara, bien fundamentada y se alinea con la doctrina establecida por el Acuerdo Plenario 2-2009/CJ-116. Sin embargo, podría dejar espacio para estrategias evasivas si no se mejora la coordinación entre la fiscalización tributaria y el inicio de la acción penal. También se evidencia cómo la aplicación del artículo 189 puede depender mucho de la forma en que la SUNAT redacta sus requerimientos.

9. Reflexión Personal

Este caso demuestra cómo una redacción ambigua en los actos administrativos puede condicionar el éxito de una acción penal. Resalta la **importancia técnica del artículo 189**, no solo como norma sustantiva, sino como herramienta de política criminal tributaria. Me plantea interrogantes sobre cómo mejorar los mecanismos de coordinación entre SUNAT y el Ministerio Público para evitar vacíos que favorezcan la impunidad.

10. Observaciones Adicionales

Este caso también puede servir como ejemplo de jurisprudencia aplicable a otros imputados por delitos tributarios, especialmente cuando existen pagos previos o simultáneos a la investigación fiscal. Refuerza la necesidad de precisar jurídicamente los efectos de la regularización tributaria.

12. Preguntas orientadoras

A. Objetivo 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Cuáles son las diferencias y similitudes entre la regulación de la regularización tributaria en la legislación penal peruana y las normativas de otros países con sistemas tributarios similares?

No se realiza comparación internacional, pero se evidencia que en el Perú la regularización puede extinguir responsabilidad penal, siempre que se respete el criterio temporal. Este enfoque es más flexible que en otros países con regímenes penales más severos.

Pregunta 2: ¿Existen criterios jurisprudenciales que evidencien inconsistencias en la aplicación de la Regularización Tributaria en el Perú?

Sí. Se identifican inconsistencias en los requerimientos administrativos que impiden establecer con claridad cuándo se bloquea la posibilidad de regularización, lo que puede generar falta de uniformidad en los fallos judiciales.

Pregunta 3: ¿Cómo influye la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en la sanción penal por defraudación tributaria?

La falta de mención expresa a un delito tributario en los requerimientos impide la suspensión de la posibilidad de acogerse a la regularización, permitiendo que se use como mecanismo para eludir sanciones penales.

B. Objetivo 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 4: ¿Qué deficiencias normativas en el Código Tributario y el Código penal favorecen la evasión y la defraudación tributaria en el Perú?

Uno de los factores es la debilidad en la formalización de requerimientos por parte de SUNAT, lo que permite que los imputados se acojan a beneficios legales pese a existir indicios de fraude.

Pregunta 5: ¿En qué medida la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria?

La modificación del artículo 189 sin una adecuada articulación con el Código Penal puede generar contradicciones entre la lógica tributaria (que prioriza la recaudación) y la lógica penal (que sanciona el dolo), debilitando la persecución del delito.

Pregunta 6: ¿Existen antecedentes normativos o jurisprudenciales que adviertan un posible abuso de la figura de la regularización tributaria para eludir sanciones penales?

Este caso muestra cómo la regularización puede usarse para evitar procesos penales cuando no se regula con precisión. La modificación al artículo 189 debe limitar este efecto con reglas claras sobre la oportunidad, condiciones y alcance del beneficio.



Ficha de Análisis Documental sobre la incidencia del Art. 189 del Código tributario para evitar la Defraudación tributaria, 2025.

1. Identificación del Documento

Título: Consecuencias penales y administrativas del incumplimiento tributario: análisis crítico desde la perspectiva del principio *ne bis in idem*

Autor(es): Daniel Abad Yupanqui

Año de publicación: 2021

Tipo de documento: Artículo académico

Fuente: Revista de Derecho N.º 26 – Universidad Católica de Santa María

2. Referencia Bibliográfica Completa

Abad Yupanqui, D. (2021). *Consecuencias penales y administrativas del incumplimiento tributario: análisis crítico desde la perspectiva del principio ne bis in idem*. Revista de Derecho N.º 26, Universidad Católica de Santa María.

3. Objetivo del Documento

Analizar la coexistencia de sanciones penales y administrativas en casos de incumplimiento tributario, evaluando la posible afectación al principio *ne bis in idem* en el sistema normativo peruano.

4. Resumen del Contenido

El artículo expone cómo, en el Perú, los contribuyentes pueden ser objeto de doble sanción (administrativa y penal) por los mismos hechos tributarios, lo que plantea problemas respecto al respeto del principio *ne bis in idem*. Se revisa la jurisprudencia del Tribunal Constitucional y la Corte Suprema, así como normativa nacional como el artículo 189 del Código Tributario, y se concluye que es necesario establecer una interpretación coherente y restrictiva de la doble sanción. El autor propone una diferenciación clara entre infracción administrativa y delito tributario, y sugiere una mejor articulación entre SUNAT y el Ministerio Público.

5. Categorías de Análisis

- Categoría 1: Regularización Tributaria
- Categoría 2: Defraudación Tributaria

6. Relación con la Investigación

Este artículo ofrece un análisis doctrinario que enriquece la comprensión de cómo el artículo 189 del Código Tributario **puede dar lugar a conflictos jurídicos si se aplica junto a sanciones penales**, especialmente si no se diferencia adecuadamente entre infracción e ilícito penal. Aporta argumentos teóricos útiles para evaluar los límites constitucionales de su aplicación.

7. Aportaciones Relevantes

“El principio *ne bis in idem* exige que nadie sea sancionado dos veces por un mismo hecho, lo cual no siempre es respetado en la práctica tributaria peruana.”

“El artículo 189 del Código Tributario debería aplicarse solo cuando no haya otro procedimiento sancionador en marcha.”

“La SUNAT y el Ministerio Público deben actuar de manera coordinada para evitar vulneraciones de derechos fundamentales.”

8. Crítica y Observaciones

El documento es sólido en términos de análisis jurídico y ofrece fundamentos teóricos bien desarrollados. Sin embargo, no profundiza en propuestas normativas concretas ni en experiencias comparadas internacionales que podrían fortalecer su argumentación.

9. Reflexión Personal

Este texto es esencial para mi investigación, pues revela cómo la coexistencia de sanciones puede convertir el artículo 189 en un foco de conflicto constitucional. La lectura me lleva a considerar no solo los efectos de su aplicación, sino la necesidad urgente de una reforma que delimite claramente cuándo y cómo debe operar la regularización tributaria.

10. Observaciones Adicionales

Este documento puede servir como respaldo teórico para sustentar propuestas de reforma legislativa y para comprender las implicancias constitucionales del uso conjunto de medidas administrativas y penales en materia tributaria.

12. Preguntas orientadoras

A. Objetivo 1: Analizar la situación actual de la defraudación tributaria en la legislación penal especial.

Pregunta 1: ¿Cuáles son las diferencias y similitudes entre la regulación de la regularización tributaria en la legislación penal peruana y las normativas de otros países con sistemas tributarios similares?

El artículo no desarrolla un análisis comparado, pero sí señala que otros países han optado por una sola vía sancionadora para respetar el *ne bis in idem*, lo cual podría ser una referencia útil para Perú.

Pregunta 2: ¿Existen criterios jurisprudenciales que evidencien inconsistencias en la aplicación de la Regularización Tributaria en el Perú?

Sí. Muestra cómo la aplicación simultánea de medidas administrativas y penales en casos tributarios genera inseguridad jurídica y contradicciones en la jurisprudencia.

Pregunta 3: ¿Cómo influye la falta de regulación específica sobre la regularización tributaria en la sanción penal por defraudación tributaria?

La falta de una regulación precisa sobre cuándo debe aplicarse la vía penal o administrativa, así como la escasa coordinación institucional, generan espacios en los que se vulnera el principio *ne bis in idem*.

B. Objetivo 2: Identificar los factores que influyen en el delito de defraudación tributaria.

Pregunta 4: ¿Qué deficiencias normativas en el Código Tributario y el Código penal favorecen la evasión y la defraudación tributaria en el Perú?

La deficiente coordinación entre SUNAT y el Ministerio Público, así como el diseño normativo ambiguo del artículo 189, son factores que favorecen la arbitrariedad y la posibilidad de doble persecución.

Pregunta 5: ¿En qué medida la modificación del artículo 189 del Código Tributario podría generar contradicciones con las disposiciones del Código Penal en materia de defraudación tributaria?

Si el artículo 189 se interpreta sin límites claros, puede entrar en contradicción con los principios del derecho penal, especialmente el principio de legalidad y el *ne bis in idem*.

Pregunta 6: ¿Existen antecedentes normativos o jurisprudenciales que adviertan un posible abuso de la figura de la regularización tributaria para eludir sanciones penales?

Sí. El artículo advierte que, sin una reforma clara y delimitadora, la modificación del artículo 189 podría incrementar los casos de doble persecución o de impunidad si se aplica sin criterio uniforme.

**Anexo de la teoría propuesta: Modelo visual simplificado de la TRED
(Teoría de la Regularización Tributaria con Efecto Disuasivo)**

