

## Ley Penal Tributaria

### DECRETO LEGISLATIVO N° 813

(\*) De conformidad con el [Acápite ii del Literal b\) del Artículo 11 del Decreto Legislativo N° 1264](#), publicado el 11 diciembre 2016, se dispone que no podrán acogerse al Régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta los delitos previstos en la Ley Penal Tributaria, aprobada por el presente Decreto, respecto de las rentas no declaradas relacionadas con el delito cometido; disposición que entró en [vigencia](#) a partir del 1 de enero de 2017.

[Enlace Web: EXPOSICIÓN DE MOTIVOS - PDF.](#)

**NOTA:** Esta Exposición de Motivos no ha sido publicada en el diario oficial "El Peruano", a solicitud del Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, ha sido enviada por el Archivo General de la Nación, mediante Oficio N° 063-2018-AGN/DNAH, de fecha 03 de abril de 2018.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

POR CUANTO:

El Congreso de la República por Ley N° 26557, ha delegado en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar sobre las normas relacionadas con impuestos, contribuciones, aportaciones y demás tributos y normas tributarias, a fin de introducir ajustes técnicos, simplificar y uniformar los procedimientos, precisar la vigencia y cobertura de los regímenes especiales, entre otros aspectos así como armonizar las normas relativas al delito tributario y los cambios que éstos demanden en el Código Penal y demás normas pertinentes, entre otras materias;

Con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros;

Con cargo de dar cuenta al Congreso de la República;

Ha dado el Decreto Legislativo siguiente:

#### LEY PENAL TRIBUTARIA

#### TITULO I

#### DELITO TRIBUTARIO

#### DEFRAUDACION TRIBUTARIA

**Artículo 1.-** *El que, en provecho propio o de un tercero, valiéndose de cualquier artificio, engaño, astucia, ardid u otra forma fraudulenta, deja de pagar en todo o en parte los tributos que establecen las leyes, será reprimido con pena privativa de libertad no menor de cinco ni mayor de ocho años. (\*)*

(\*) Artículo sustituido por la [Décimo Primera Disposición Final de la Ley N° 27038](#), publicada el 31-12-98, cuyo texto es el siguiente:

**"Artículo 1.-** El que, en provecho propio o de un tercero, valiéndose de cualquier artificio, engaño, astucia, ardid u otra forma fraudulenta, deja de pagar en todo o en parte los tributos que establecen las leyes, será reprimido con pena privativa de libertad no menor de 5 (cinco) ni mayor de 8 (ocho) años y con 365 (trescientos sesenta y cinco) a 730 (setecientos treinta) días-multa."

**Artículo 2.-** Son modalidades de defraudación tributaria reprimidas con la pena del artículo anterior:

a) Ocultar, total o parcialmente, bienes, ingresos, rentas, o consignar pasivos total o parcialmente falsos, para anular o reducir el tributo a pagar.

b) No entregar al acreedor tributario el monto de las retenciones o percepciones de tributos que se hubieren efectuado, dentro del plazo que para hacerlo fijan las leyes y reglamentos pertinentes.

**Artículo 3.-** *El que mediante la realización de las conductas descritas en los Artículos 1 y 2 del presente Decreto Legislativo, deja de pagar los tributos a su cargo durante un ejercicio gravable, tratándose de tributos de liquidación anual, o durante un período de doce (12) meses, tratándose de tributos de liquidación mensual, por un monto que no exceda de cinco (5) Unidades Impositivas Tributarias vigentes al inicio del ejercicio o del último mes del período, según sea el caso, será reprimido con pena privativa de libertad no menor de dos ni mayor de cinco años.*

*Tratándose de tributos cuya liquidación no sea anual ni mensual, también será de aplicación lo dispuesto en el presente artículo. (\*)*

(\*) Artículo sustituido por la [Décimo Primera Disposición Final de la Ley N° 27038](#), publicada el 31-12-98, cuyo texto es el siguiente:

**"Artículo 3.-** *El que mediante la realización de las conductas descritas en los Artículos 1 y 2 del presente Decreto Legislativo, deja de pagar los tributos a*

su cargo durante un ejercicio gravable, tratándose de tributos de liquidación anual, o durante un período de 12 (doce) meses, tratándose de tributos de liquidación mensual, por un monto que no exceda de 5 (cinco) Unidades Impositivas Tributarias vigentes al inicio del ejercicio o del último mes del período, según sea el caso, será reprimido con pena privativa de libertad no menor de 2 (dos) ni mayor de 5 (cinco) años y con 180 (ciento ochenta) a 365 (trescientos sesenta y cinco) días-multa.

*Tratándose de tributos cuya liquidación no sea anual ni mensual, también será de aplicación lo dispuesto en el presente artículo." (\*)*

**(\*) Artículo derogado por la [Única Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N° 1114](#), publicado el 05 julio 2012.**

**Artículo 4.-** La defraudación tributaria será reprimida con pena privativa de libertad no menor de ocho ni mayor de doce años, cuando:

a) Se obtenga exoneraciones o inafectaciones, reintegros, saldos a favor, crédito fiscal, compensaciones, devoluciones, beneficios o incentivos tributarios simulando la existencia de hechos que permitan gozar de los mismos.

b) Se simule o provoque estados de insolvencia patrimonial que imposibiliten el cobro de tributos una vez iniciado el procedimiento de verificación y/o fiscalización. (\*)

**(\*) Artículo sustituido por la [Décimo Primera Disposición Final de la Ley N° 27038](#), publicada el 31-12-98, cuyo texto es el siguiente:**

**"Artículo 4.-** La defraudación tributaria será reprimida con pena privativa de libertad no menor de 8 (ocho) ni mayor de 12 (doce) años y con 730 (setecientos treinta) a 1460 (mil cuatrocientos sesenta) días-multa cuando:

a) Se obtenga exoneraciones o inafectaciones, reintegros, saldos a favor, crédito fiscal, compensaciones, devoluciones, beneficios o incentivos tributarios, simulando la existencia de hechos que permitan gozar de los mismos.

b) Se simule o provoque estados de insolvencia patrimonial que imposibiliten el cobro de tributos una vez iniciado el procedimiento de verificación y/o fiscalización." (\*)

**(\*) Literal modificado por el [Artículo 1 del Decreto Legislativo N° 1114](#), publicado el 05 julio 2012, cuyo texto es el siguiente:**

"b) Se simule o provoque estados de insolvencia patrimonial que imposibiliten el cobro de tributos."

**Artículo 5.-** Será reprimido con pena privativa de la libertad no menor de dos ni mayor de cinco años, el que estando obligado por las normas tributarias a llevar libros y registros contables:

a) Incumpla totalmente dicha obligación.

b) No hubiera anotado actos, operaciones, ingresos en los libros y registros contables.

c) Realice anotaciones de cuentas, asientos, cantidades, nombres y datos falsos en los libros y registros contables.

d) Destruya u oculte total o parcialmente los libros y/o registros contables o los documentos relacionados con la tributación. (\*)

**(\*) Artículo sustituido por la [Décimo Primera Disposición Final de la Ley N° 27038](#), publicada el 31-12-98, cuyo texto es el siguiente:**

**"Artículo 5.-** Será reprimido con pena privativa de la libertad no menor de 2 (dos) ni mayor de 5 (cinco) años y con 180 (ciento ochenta) a 365 (trescientos sesenta y cinco) días-multa, el que estando obligado por las normas tributarias a llevar libros y registros contables:

a) Incumpla totalmente dicha obligación.

b) No hubiera anotado actos, operaciones, ingresos en los libros y registros contables.

c) Realice anotaciones de cuentas, asientos, cantidades, nombres y datos falsos en los libros y registros contables.

d) Destruya u oculte total o parcialmente los libros y/o registros contables o los documentos relacionados con la tributación."

**"Artículo 5-A.-** Será reprimido con pena privativa de libertad no menor de 2 (dos) ni mayor de 5 (cinco) años y con 180 (ciento ochenta) a 365 (trescientos sesenta y cinco) días-multa, el que a sabiendas proporcione información falsa con ocasión de la inscripción o modificación de datos en el Registro Único de Contribuyentes, y así obtenga autorización de impresión de Comprobantes de Pago, Guías de Remisión, Notas de Crédito o Notas de Débito." (\*)

**(\*) Artículo incorporado por el [Artículo 2 del Decreto Legislativo N° 1114](#), publicado el 05 julio 2012.**

**“Artículo 5-B.-** Será reprimido con pena privativa de libertad no menor de 2 (dos) ni mayor de 5 (cinco) años y con 180 (ciento ochenta) a 365 (trescientos sesenta y cinco) días-multa, el que estando inscrito o no ante el órgano administrador del tributo almacena bienes para su distribución, comercialización, transferencia u otra forma de disposición, cuyo valor total supere las 50 Unidades Impositivas Tributarias (UIT), en lugares no declarados como domicilio fiscal o establecimiento anexo, dentro del plazo que para hacerlo fijen las leyes y reglamentos pertinentes, para dejar de pagar en todo o en parte los tributos que establecen las leyes.

Para este efecto se considera:

a) Como valor de los bienes, a aquél consignado en el (los) comprobante(s) de pago. Cuando por cualquier causa el valor no sea fehaciente, no esté determinado o no exista comprobante de pago, la valorización se realizará teniendo en cuenta el valor de mercado a la fecha de la inspección realizada por la SUNAT, el cual será determinado conforme a las normas que regulan el Impuesto a la Renta.

b) La Unidad Impositiva Tributaria (UIT) vigente a la fecha de la inspección a que se refiere el literal anterior.” (\*)

**(\*) Artículo incorporado por el [Artículo 2 del Decreto Legislativo N° 1114](#), publicado el 05 julio 2012.**

**“Artículo 5-C.-** Será reprimido con pena privativa de libertad no menor de 5 (cinco) ni mayor de 8 (ocho) años y con 365 (trescientos sesenta y cinco) a 730 (setecientos treinta) días-multa, el que confeccione, obtenga, venda o facilite, a cualquier título, Comprobantes de Pago, Guías de Remisión, Notas de Crédito o Notas de Débito, con el objeto de cometer o posibilitar la comisión de delitos tipificados en la Ley Penal Tributaria.” (\*)

**(\*) Artículo incorporado por el [Artículo 2 del Decreto Legislativo N° 1114](#), publicado el 05 julio 2012.**

**“Artículo 5-D.-** La pena privativa de libertad será no menor de 8 (ocho) ni mayor de 12 (doce) años y con 730 (setecientos treinta) a 1460 (mil cuatrocientos sesenta) días-multa, si en las conductas tipificadas en los artículos 1 y 2 del presente Decreto Legislativo concurren cualquiera de las siguientes circunstancias agravantes:

1) La utilización de una o más personas naturales o jurídicas interpuestas para ocultar la identidad del verdadero deudor tributario.

2) Cuando el monto del tributo o los tributos dejado(s) de pagar supere(n) las 100 (cien) Unidades Impositivas Tributarias (UIT) en un periodo de doce (12) meses o un (1) ejercicio gravable.

Para este efecto, la Unidad Impositiva Tributaria (UIT) a considerar será la vigente al inicio del periodo de doce meses o del ejercicio gravable, según corresponda.

3) Cuando el agente forme parte de una organización delictiva.” (\*)

**(\*) Artículo incorporado por el [Artículo 2 del Decreto Legislativo N° 1114](#), publicado el 05 julio 2012.**

*Artículo 6.- En los delitos de defraudación tributaria la pena deberá incluir, inhabilitación no menor de seis meses ni mayor de siete años, para ejercer por cuenta propia o por intermedio de tercero, profesión, comercio, arte o industria. (\*)*

**(\*) Artículo modificado por el [Artículo 1 del Decreto Legislativo N° 1114](#), publicado el 05 julio 2012, cuyo texto es el siguiente:**

**“Artículo 6.-** En los delitos tributarios previstos en el presente Decreto Legislativo la pena deberá incluir inhabilitación no menor de seis meses ni mayor de siete años, para ejercer por cuenta propia o por intermedio de tercero, profesión, comercio, arte o industria, incluyendo contratar con el Estado.”

## TITULO II

### ACCION PENAL

**Artículo 7.-** El Ministerio Público, en los casos de delito tributario, podrá ejercitar la acción penal sólo a petición de parte agraviada. A efecto se considera parte agraviada al Órgano Administrador del Tributo. (\*)

(\*) Artículo modificado por el [Numeral 5 de la Segunda Disposición Modificatoria y Derogatoria del Decreto Legislativo N° 957](#), publicado el 29-07-2004, modificación que tendrá efecto a la vigencia del citado Decreto Legislativo, de conformidad con los [Numerales 1 y 2 de la Primera Disposición Complementaria - Disposición Final del Decreto Legislativo N° 957](#), publicado el 29-07-2004, que dispone que el Nuevo Código Proceso Penal entrará en vigencia progresivamente en los diferentes Distritos Judiciales según un Calendario Oficial, aprobado por Decreto Supremo, dictado de conformidad con lo dispuesto en el Decreto Legislativo que establecerá las normas complementarias y de implementación del Código Procesal Penal, precisándose además que, el día 1 de febrero de 2006 se pondrá en vigencia este Código en el Distrito Judicial designado por la Comisión Especial de Implementación que al efecto creará el Decreto Legislativo correspondiente. El Distrito Judicial de Lima será el Distrito Judicial que culminará la aplicación progresiva del citado Código. El texto de la modificación es el siguiente:

**“Artículo 7, Decreto Legislativo N° 813. Requisito de procedibilidad.-**

1. El Ministerio Público, en los casos de delito tributario, dispondrá la formalización de la Investigación Preparatoria previo informe motivado del Órgano Administrador del Tributo.

2. Las Diligencias Preliminares y, cuando lo considere necesario el Juez o el Fiscal en su caso, los demás actos de la Instrucción o Investigación Preparatoria, deben contar con la participación especializada del Órgano Administrador del Tributo". (\*)

(\*) De conformidad con el [Numeral 4 de la Primera Disposición Complementaria y Final del Decreto Legislativo N° 957](#), publicado el 29-07-2004 y modificado por el [Artículo 1 de la Ley N° 28671](#), publicada el 31 enero 2006, se dispone las disposiciones modificatorias contenidas en los numerales 5, 6 y 7 de la Segunda Disposición Modificatoria, entrarán en vigencia el 1 de julio de 2006."

CONCORDANCIA: [R. N° 040-2001-SUNAT](#)

**Artículo 8.-** El Órgano Administrador del Tributo para los efectos señalados en el Artículo 7 del presente Decreto Legislativo, realizará la correspondiente investigación administrativa cuando presuma la comisión del delito tributario. El Órgano Administrador del Tributo, en la etapa de investigación administrativa, podrá contar con el apoyo de cualquier dependencia de la Policía Nacional. (\*)

(\*) Artículo modificado por el [Numeral 6 de la Segunda Disposición Modificatoria y Derogatoria del Decreto Legislativo N° 957](#), publicado el 29-07-2004, modificación que tendrá efecto a la vigencia del citado Decreto Legislativo, de conformidad con los [Numerales 1 y 2 de la Primera Disposición Complementaria - Disposición Final del Decreto Legislativo N° 957](#), publicado el 29-07-2004, que dispone que el Nuevo Código Proceso Penal entrará en vigencia progresivamente en los diferentes Distritos Judiciales según un Calendario Oficial, aprobado por Decreto Supremo, dictado de conformidad con lo dispuesto en el Decreto Legislativo que establecerá las normas complementarias y de implementación del Código Procesal Penal, precisándose además que, el día 1 de febrero de 2006 se pondrá en vigencia este Código en el Distrito Judicial designado por la Comisión Especial de Implementación que al efecto creará el Decreto Legislativo correspondiente. El Distrito Judicial de Lima será el Distrito Judicial que culminará la aplicación progresiva del citado Código. El texto de la modificación es el siguiente:

**“Artículo 8, Decreto Legislativo N° 813. Investigación y promoción de la acción penal.-**

1. El Órgano Administrador del Tributo cuando, en el curso de sus actuaciones administrativas, considere que existen indicios de la comisión de un delito tributario, inmediatamente lo comunicará al Ministerio Público, sin perjuicio de continuar con el procedimiento que corresponda.

2. El Fiscal, recibida la comunicación, en coordinación con el Órgano Administrador del Tributo, dispondrá lo conveniente. En todo caso, podrá ordenar la ejecución de determinadas diligencias a la Administración o realizarlas por sí mismo. En cualquier momento, podrá ordenar al Órgano Administrador del Tributo le remita las actuaciones en el estado en que se encuentran y realizar por sí mismo o por la Policía las demás investigaciones a que hubiere lugar". (\*)

(\*) De conformidad con el [Numeral 4 de la Primera Disposición Complementaria y Final del Decreto Legislativo N° 957](#), publicado el 29-07-2004 y modificado por el [Artículo 1 de la Ley N° 28671](#), publicada el 31 enero 2006, se dispone las disposiciones modificatorias contenidas en los numerales 5, 6 y 7 de la Segunda Disposición Modificatoria, entrarán en vigencia el 1 de julio de 2006."

**Artículo 9.-** La Autoridad Policial, el Ministerio Público o el Poder Judicial cuando presuma la comisión del delito tributario, informarán al Órgano Administrador del Tributo que corresponda, debiendo remitir los antecedentes respectivos a fin de dar cumplimiento a lo dispuesto en los Artículos 7 y 8 del presente Decreto Legislativo.

### TITULO III

#### CAUCION

**Artículo 10.-** En los casos de delito de defraudación tributaria, el Juez al dictar mandato de comparecencia o la Sala Penal al resolver sobre la procedencia de este mandato, deberá imponer al autor la prestación de una caución de acuerdo a lo siguiente:

a) En los delitos previstos en los Artículos 1, 3 y 5 del presente Decreto Legislativo, se aplicarán las normas generales que rigen a la caución.

b) En los delitos previstos en el Artículo 2 del presente Decreto Legislativo, la caución será no menor al treinta por ciento (30%) del monto de la deuda tributaria actualizada, excluyéndose los montos por concepto de multas, de acuerdo a la estimación que de aquélla realice el Órgano Administrador del Tributo.

c) En el delito previsto en el inciso a) del Artículo 4 del presente Decreto Legislativo, la caución será no menor al monto efectivamente dejado de pagar, reintegrado o devuelto, de acuerdo a la estimación que de éste realice el Órgano Administrador del Tributo.

d) En el delito previsto en el inciso b) del Artículo 4 del presente Decreto Legislativo, la caución será no menor al cincuenta por ciento (50%) del monto de la deuda tributaria actualizada, excluyéndose los montos por multas, de acuerdo a la estimación que de aquélla realice el Órgano Administrador del Tributo.

**Artículo 11.-** En los casos de delito de defraudación tributaria, el Juez o la Sala Penal, al conceder la libertad provisional, deberá imponer al autor una caución de acuerdo a las reglas establecidas en el Artículo 10 del presente Decreto Legislativo.

**Artículo 12.-** En los casos de mandato de comparecencia o libertad provisional, el monto mínimo por concepto de caución a que se refiere el Artículo 10 del presente Decreto Legislativo, será el que estime el Organo Administrador del Tributo a la fecha de interposición de la denuncia o a la fecha de solicitud de la libertad provisional respectivamente.

Los recursos administrativos interpuestos por el contribuyente contra la determinación de la deuda tributaria, estimada por el Organo Administrador del Tributo, no impedirán la aplicación de lo dispuesto en el presente Decreto Legislativo.

**Artículo 13.-** En los casos que se haya cumplido con el pago de la deuda tributaria actualizada, el Juez o la Sala Penal, según corresponda, determinará el monto de la caución de acuerdo a la responsabilidad y gravedad del hecho punible cometido, así como a las circunstancias de tiempo, lugar, modo y ocasión.

**Artículo 14.-** En el caso que se impute la comisión de varios delitos de defraudación tributaria, y a fin de cumplir lo dispuesto en el Artículo 10 del presente Decreto Legislativo, la caución deberá fijarse en base al total de la deuda tributaria que corresponda.

**Artículo 15.-** En el caso que sean varios los imputados que intervinieron en la comisión del hecho punible, el Juez o la Sala Penal impondrá al partícipe, un monto no menor al diez por ciento (10%) de la caución que corresponde al autor.

**Artículo 16.-** En los casos que sean varios imputados, los autores responderán solidariamente entre sí por el monto de la caución determinada según corresponda. Igual tratamiento recibirán los partícipes.

## TITULO IV

### CONSECUENCIAS ACCESORIAS

**Artículo 17.-** Si en la ejecución del delito tributario se hubiera utilizado la organización de una persona jurídica o negocio unipersonal, con conocimiento de sus titulares, el Juez podrá aplicar, conjunta o alternativamente según la gravedad de los hechos, las siguientes medidas:

a) Cierre temporal o clausura definitiva del establecimiento, oficina o local en donde desarrolle sus actividades.

El cierre temporal no será menor de dos ni mayor de cinco años.

b) Cancelación de licencias, derechos y otras autorizaciones administrativas.

c) Disolución de la persona jurídica.

"d) Suspensión para contratar con el Estado, por un plazo no mayor de cinco años." (\*)

(\*) Inciso incorporado por el [Artículo 2 del Decreto Legislativo N° 1114](#), publicado el 05 julio 2012.

### DISPOSICIONES FINALES Y TRANSITORIAS

**Primera.-** Lo dispuesto en los Títulos II y IV del presente Decreto Legislativo será de aplicación al delito de elaboración y Comercio Clandestino de productos previsto en los Artículos 271 y 272 del Código Penal, aprobado por el Decreto Legislativo N° 635 y normas modificatorias.

**Segunda.-** La Autoridad Policial y el Ministerio Público, dentro de los noventa (90) días de vigencia del presente Decreto Legislativo, remitirán al Organo Administrador del Tributo las denuncias por delito tributario que se encuentren en trámite, así como sus antecedentes, a fin de dar cumplimiento a los Artículos 7 y 8 de presente Decreto Legislativo.

**Tercera.-** Las denuncias por delito tributario que se presenten ante la Autoridad Policial o el Ministerio Público serán remitidas al Organo Administrador del Tributo a fin de dar cumplimiento a lo dispuesto en los Artículos 7 y 8 del presente Decreto Legislativo.

**Cuarta.-** De acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 189 del Código Tributario, y a efecto que la Justicia Penal Ordinaria realice el juzgamiento por delito tributario, el Ministro de Justicia coordinará con el Presidente de la Corte Suprema de Justicia de la República la creación, en el Distrito Judicial de Lima, de una Sala Superior dedicada exclusivamente a delitos Tributarios y Aduaneros, cuando las circunstancias especiales lo ameriten o a instancia del Ministro de Economía y Finanzas.

**Quinta.-** Lo dispuesto en el Título II del presente Decreto Legislativo no será de aplicación a los procesos penales por delito tributario, que se encuentren en trámite.

**Sexta.-** La Policía Nacional sólo podrá prestar el apoyo a que se refiere el Artículo 8 del presente Decreto Legislativo, a solicitud expresa del Organo Administrador del Tributo.

**Sétima.-** Deróganse los Artículos 268 y 269 del Código Penal aprobado por el Decreto Legislativo N° 635 y normas modificatorias, así como todas aquellas disposiciones legales que se opongan al presente Decreto Legislativo.

POR TANTO:

Mando se publique y cumpla, dando cuenta al Congreso de la República.

Dado en la Casa de Gobierno, en Lima, a los diecinueve días del mes de abril de mil novecientos noventa y seis.

ALBERTO FUJIMORI FUJIMORI

Presidente Constitucional de la República

ALBERTO PANDOLFI ARBULU

Presidente del Consejo de Ministros

JORGE CAMET DICKMANN

Ministro de Economía y Finanzas

## EXPOSICION DE MOTIVOS

### 1.- NECESIDAD DE UNA NORMA ESPECIAL.-

El delito tributario, en su modalidad de defraudación tributaria, se encuentra contenido en la Sección II del Capítulo II del Título XI del Libro Segundo del Código Penal; sin embargo, dada su especialidad y en razón de las materias jurídicas que confluyen - Derecho Tributario y Derecho Penal-, así como la vinculación del citado ilícito con la actuación de las respectivas administraciones tributarias, resulta necesario que en una ley penal especial se legisle sobre esta materia. En este sentido, el delito de defraudación tributaria puede ser legislado íntegramente y ordenadamente en su parte sustantiva; asimismo, pueden establecerse normas procesales que posibiliten una efectiva investigación y especializado juzgamiento en su parte adjetiva.

Por su parte, la existencia de una norma penal especial origina un mayor conocimiento y difusión de la materia que se legisla, así como un mayor efecto preventivo en la sociedad. Estos efectos deben ser necesariamente considerados al momento de legislar sobre el delito de defraudación tributaria, a fin de generar una mayor conciencia tributaria y una abstención en la comisión del citado ilícito, dado que el mismo afecta de manera significativa a la sociedad, por cuanto perjudica el proceso de ingresos y egresos a cargo del Estado, imposibilitando que éste pueda cumplir con su rol principal de brindar los servicios básicos a los miembros de la sociedad y generando además planes de desarrollo global.

La dación de una norma penal especial en materia penal no afecta el sistema jurídico penal, ni procesal penal, por cuanto los principios rectores del derecho penal, así como las garantías contenidas en el derecho procesal penal, son de aplicación obligatoria a todas las normas relacionadas con estas materias. Por consiguiente, las disposiciones de esta norma penal especial no alteran el sistema jurídico penal, ni por ende los derechos y garantías de las personas, contenidas en la Constitución Política del Perú.

### 2.- DE LA TECNICA LEGISLATIVA ATENDIENDO A LA DOGMATICA PENAL.-

Los Artículos 268 y 269 del Código Penal regulan el delito de defraudación tributaria; sin embargo, no contienen atenuantes ni agravantes del citado ilícito. Por su parte el Artículo 269 contiene modalidades repetitivas del tipo base o que, de acuerdo a una interpretación lógica, podría contraponerse al tipo base.

Las modificaciones de dichos artículos otorgarían un tratamiento integral y ordenado al delito de defraudación tributaria.

#### 2.1.- CON RESPECTO AL ARTICULO 268 DEL CODIGO PENAL (TIPO BASE):

El Artículo 1 del proyecto de Decreto Legislativo contiene el tipo base del delito de defraudación tributaria, conservando completamente la conducta descrita en el Artículo 268 del Código Penal, por considerarla acertada.

#### 2.2.- CON RESPECTO AL ARTICULO 269 DEL CODIGO PENAL (MODALIDADES):

Es conveniente señalar que las modalidades son establecidas por el legislador, teniendo en cuenta que las mismas no pueden ser derivadas directamente de la interpretación del tipo base o genérico, por lo cual es necesario precisar las conductas que deben ser consideradas como delito, pese a que no fluyan directamente del tipo principal. Esto no significa que las modalidades puedan ser totalmente distintas al tipo base, por cuanto deben mantener los elementos principales y constitutivos del tipo base.

Con relación a las modalidades contenidas en el precitado Artículo 269, se proponen los siguientes cambios:

##### 2.2.1. MODALIDADES QUE SE MANTIENEN COMO TALES:

El Artículo 2 del proyecto de Decreto Legislativo sólo mantiene, aunque con ligeras modificaciones, dos de las nueve modalidades contenidas en el Artículo 269 del Código Penal.

Las modalidades que se mantienen parcialmente son las que estaban contenidas en los numerales 2 y 6 del Artículo 269 del Código Penal.

La modalidad contenida en el numeral 2 se mantiene en virtud que la conducta mencionada no se deriva fácilmente del tipo base, siendo necesaria su legislación de manera expresa. Mientras el tipo base señala que la defraudación se comete mediante engaño, lo que sugiere un accionar del sujeto activo perceptible por los sentidos; la modalidad otorga la calidad de engaño a una omisión del sujeto cuando exista obligación de declarar determinados bienes, situación que no se desprende directamente del tipo base. En esta modalidad, el presente proyecto elimina el ocultamiento de frutos o productos por considerar que los mismos se encuentran contenidos dentro del término "ingresos", que señala la citada modalidad.

La modalidad contenida en el numeral 6 se mantiene porque al igual que la mencionada anteriormente no se deriva fácilmente del tipo base. Mientras el tipo base señala como elemento constitutivo el engaño, la modalidad describe un abuso de confianza que es necesario equiparar con el engaño mencionado, pero que esta equivalencia debe estar señalada necesariamente en la ley. El Proyecto en esta modalidad elimina el plazo de 3 meses que otorgaba el numeral 6, dado que, atendiendo a la unidad del derecho penal nos encontramos ante un delito especial de apropiación ilícita de tributos, y en estos casos, sólo es necesario comprobar el ánimo del sujeto activo de apropiarse del bien mediante alguna conducta, una vez vencido el plazo que tenga para la devolución o entrega, sin que sea necesario otorgar un plazo adicional. Esta modificación se hace en virtud de mantener la coherencia con el delito de apropiación ilícita prevista en el Código Penal, por ser la mencionada modalidad un tipo especial del mismo.

### **2.2.2. MODALIDADES DEROGADAS:**

El Proyecto elimina la modalidad contenida en el numeral 1 del Artículo 269 antes mencionado, por ser repetitiva del tipo base, en lo referente a la conducta descrita, y por contener un requisito que distorsiona lo señalado en el tipo base; es decir, que dicha modalidad podría estimarse consumada de acuerdo a su propia redacción cuando se anule o reduzca la materia imponible, sin necesidad de verificar el impago del tributo. Esta modalidad contradice el tipo base, por cuanto éste requiere, para su consumación, que se deje de pagar en todo o en parte los tributos establecidos por ley.

También se elimina la modalidad contenida en el numeral 7, dado que no contiene el elemento fraudulento que exige el tipo base, y que no puede ser reemplazado, como aparentemente quiere hacer la citada modalidad, con el término "intencional", el mismo que es aplicable a todos los delitos que no contengan dentro de su descripción típica la palabra "culpa", tal como lo dispone el Artículo 12 del Código Penal.

Asimismo, se elimina la modalidad contenida en el numeral 4 dado que, de acuerdo a las normas generales del Código Penal, se trataría de una disposición contenida dentro de los Artículos 23 al 27 del Código Penal.

### **2.2.3 MODALIDADES INCORPORADAS A UN TIPO AUTONOMO:**

Las modalidades descritas en los numerales 3 y 5 dejan de ser tales y son incorporadas, con algunas modificaciones, en un tipo autónomo (Artículo 5 del Proyecto), no dependiente del tipo base, por cuanto éste requiere que exista un tributo impago para su configuración, mientras que en aquél basta con la existencia de graves irregularidades de carácter contable ligadas a la tributación, las mismas que pueden no originar un tributo impago, pero sí una lesión al proceso de ingresos y egresos que es el bien jurídico protegido. Por ello, estas modalidades deben ser consideradas en un tipo autónomo, que constituiría en algunos casos un tipo subsidiario del tipo base, dado que cuando existan las maniobras fraudulentas descritas en el Artículo 5 del Proyecto y no exista tributo impago se aplicará el citado artículo, mientras que si existen las citadas maniobras fraudulentas y además se presenta el tributo impago se aplicará el tipo base o sus modalidades, contenidos en el Artículo 1 y 2 del Proyecto.

La modalidad descrita en el numeral 8 también deja de ser tal y es incorporada con algunas modificaciones en un tipo autónomo de defraudación tributaria, el mismo que contiene una mayor pena (inciso a del Artículo 4 del Proyecto). La explicación radica en que el tipo base de la defraudación tributaria se encuentra en el dejar de pagar los tributos, mientras que en los casos descritos en la citada modalidad se consume el delito con la obtención indebida de beneficios fiscales, lo cual en la mayoría de los casos origina que se dejen de pagar los tributos. En consecuencia, este delito se configuraría sólo con la indebida obtención del beneficio fiscal, sin necesidad de probar que existe un tributo dejado de pagar por el sujeto activo.

De igual manera, la modalidad descrita en el numeral 9 deja de ser tal y es incorporada con algunas modificaciones en un tipo autónomo de defraudación tributaria, que contiene una mayor pena (inciso b del Artículo 4 del Proyecto). La explicación radica en que el tipo base requiere maniobras fraudulentas que finalicen en un dejar de pagar los tributos, lo cual origina que el delito se ubique fundamentalmente en la etapa de liquidación del tributo. El tipo base supone que el delito se configurará cuando el sujeto activo de alguna forma fraudulenta disminuya o anule el monto a pagar por concepto de tributos, mientras que este tipo no requiere que el sujeto realice ninguna maniobra fraudulenta para disminuir o anular el monto a pagar por concepto de tributos, sino que una vez establecido el monto correcto que se debe pagar por tributos, el acreedor tributario se encuentre imposibilitado de cobrar dichos tributos, por el estado de insolvencia del deudor tributario obtenido por medios fraudulentos.

El Proyecto del presente Decreto Legislativo incorpora un cambio en esta modalidad por cuanto el mencionado numeral dispone que el estado de insolvencia sea provocado o simulado una vez iniciado el proceso administrativo o judicial, mientras el Proyecto propone que esta provocación o simulación se realicen una vez iniciado el proceso de verificación y/o fiscalización. El cambio se fundamenta en que dentro del proceso de verificación y/o fiscalización se descubren las irregularidades tributarias, siendo esto conocido por el deudor tributario en esa etapa, motivo por el cual desde ese momento se deben prohibir las maniobras fraudulentas tendientes a que el deudor tributario se coloque en una situación de insolvencia y no como lo señala el numeral 9 desde el momento en que se inicia el proceso administrativo o judicial, que necesariamente son posteriores al conocimiento que tiene el deudor tributario de la detección de sus infracciones por la Administración Tributaria.

### **3.- NUEVOS TIPOS PENALES.-**

Los nuevos tipos penales se han creado en virtud de algunas modalidades ya existentes en el Artículo 269 del Código Penal a fin de otorgarle una mayor claridad al delito de defraudación tributaria, o en otros casos debido a la necesidad de crear una figura atenuada del tipo base.

Las modalidades contenidas en los numerales 3 y 5, además de otras conductas han pasado a formar parte del Artículo 5 del proyecto, que contiene el delito contable. Asimismo, las modalidades contenidas en los numerales 8 y 9 han pasado a formar parte del Artículo 4 del Proyecto, el cual contiene conductas con presupuestos distintos al señalado en el tipo base y que revisten mayor gravedad.

#### **3.1 TIPO AUTONOMO (DELITO CONTABLE):**

El Artículo 5 del Proyecto crea el delito contable relacionado estrechamente a la tributación. La razón de este artículo responde a la constatación de la lesión que se origina al bien jurídico (proceso de ingresos y egresos) en virtud del incumplimiento de normas contables básicas. Este tipo penal es una constatación de la extensión del bien jurídico, por cuanto el proceso de ingresos y egresos es un bien jurídico dinámico que está presente desde el momento en que se realizan hechos gravados y por ende no es necesario esperar a que exista un perjuicio económico para sostener que existe el delito de defraudación tributaria, sino basta con cualquier alteración seria que se produzca sobre este bien jurídico.

#### **3.2 TIPO AUTONOMO (FIGURAS AGRAVADAS):**

Han sido extraídas de las modalidades existentes en los numerales 8 y 9 del Artículo 269, las mismas que fueran explicadas en los 2.2.3. Sin embargo, es conveniente mencionar que su separación del tipo base y del tipo que señala las modalidades se debe, en el caso del numeral 8 (inciso a del Artículo 4 del proyecto) a que contiene una figura distinta a la de "dejar de pagar los tributos" (tipo base y modalidades), y supone la indebida obtención de beneficios fiscales que, en algunos casos, no implica un impago de los tributos. En cuanto al numeral 9 (inciso b del Artículo 4 del Proyecto), su autonomía deriva del hecho que el tipo base y el que señala las modalidades se dirigen a establecer el delito de defraudación tributaria en su fase de liquidación y/o determinación, mientras que este numeral contempla el fraude tributario en la etapa de recaudación.

#### **3.3 TIPO ATENUADO:**

El Artículo 3 del proyecto ha creado, en virtud de la intensidad de daño al bien jurídico, un delito de defraudación tributaria con los mismos elementos del tipo base pero atenuado en lo que corresponde a la pena. La atenuación responde a la naturaleza del bien jurídico, por cuanto al ser éste de carácter económico es imprescindible señalar diferencias en las consecuencias jurídico penales (pena) en virtud de la magnitud del daño causado por el comportamiento del sujeto activo.

### **4.- PENALIDAD.-**

El Proyecto, al proponer en su parte sustantiva 5 artículos independientes requiere establecer las penas de acuerdo a la intensidad del daño al bien jurídico que ofrezcan los diversos artículos.

El Artículo 1 del proyecto contiene el tipo base, el Artículo 2 las modalidades del tipo base, el Artículo 3 el tipo atenuado, el Artículo 4 un tipo autónomo agravado y el Artículo 5 un tipo autónomo referido a las obligaciones contables. En función de esta sistemática se proponen las siguientes penas:

- Artículo 1: de 5 a 8 años de pena privativa de libertad.
- Artículo 2: de 5 a 8 años de pena privativa de libertad.
- Artículo 3: de 2 a 5 años de pena privativa de libertad.
- Artículo 4: de 8 a 12 años de pena privativa de libertad
- Artículo 5: de 2 a 5 años de pena privativa de libertad.

En cuanto a la magnitud de la pena, el Proyecto propone homologar las penas del delito tributario de defraudación tributaria con las penas establecidas para los delitos tributarios de contrabando y defraudación de rentas de aduanas

establecidos en la Ley N° 26461. Esta homologación supone el aumento de penas para el delito de defraudación tributaria en su tipo base (Artículo 1 del Proyecto) atendiendo a que la magnitud del injusto o del daño al bien jurídico en todos los delitos tributarios es igual, este sentido, resulta necesario homologar las penas en los delitos de defraudación tributaria, con las antes señaladas, lo cual implica un incremento en la penalidad tanto en sus tipos bases como en los agravados por lo cual la consecuencia jurídica de la comisión de los citados delitos debe ser la misma.

Las modalidades mantienen las penas señaladas para el delito base dado que, sólo constituyen aclaraciones y/o especificaciones del mismo.

Asimismo, a fin de mejorar la técnica legislativa se propone la creación de un tipo atenuado y de un tipo autónomo referido al delito contable, los mismos que, atendiendo a la magnitud del daño al bien jurídico, serían sancionados con una pena menor al tipo base.

En cuanto al tipo autónomo agravado la pena se incrementa en relación al tipo base, conservando los parámetros establecidos para los delitos tributarios de contrabando y defraudación de rentas de aduanas.

De otro lado, el Proyecto elimina la pena de multa, por cuanto de mantenerse se estaría sancionando doblemente con pena pecuniaria por el mismo hecho. Esta duplicidad se daría dado que, el Código Tributario sanciona con multa a las conductas que pueden configurar delitos en base a que constituyen infracciones tributarias. Esta modificación afirma el principio jurídico que sólo se puede sancionar una vez por un mismo hecho.

Se acompaña a la presente, un cuadro comparativo de las penalidades que contiene el Código Penal, respecto a delitos patrimoniales, donde pese a cautelar bienes jurídicos individuales, y no macrosociales las penas son mayores.

## **5.- ACCION PENAL.-**

El proyecto establece que el Ministerio Público, en los casos de delito tributario, podrá ejercitar la acción penal sólo a petición de parte agraviada, considerando que la parte agraviada es el órgano administrador del tributo, que administre el tributo materia del delito.

De esta manera se sustituye el carácter público del ejercicio de la acción penal en los delitos de Defraudación Tributaria, por una forma mixta, en la que una vez presentada la denuncia por el Organismo Administrador del Tributo ante el Ministerio Público, la acción penal no puede ser detenida por la Administración Tributaria.

Además, de esta forma se asegura que la denuncia elaborada por el Organismo Administrador del Tributo contenga toda la información necesaria que permita al Ministerio Público evaluar la procedencia de la denuncia, o en su caso, permita al citado organismo iniciar una investigación fiscal con mayores elementos probatorios.

Asimismo, debe tenerse presente lo siguiente:

5.1 El Ministerio Público, en la actualidad, se encuentra limitado en relación a la investigación del delito de Defraudación Tributaria, debido en primer lugar a que no cuentan con los elementos técnicos suficientes para determinar adecuadamente el delito materia de investigación, sumándose a ello la falta de especialización que se requiere. En segundo lugar, se ven limitados en su investigación porque el Organismo Administrador del Tributo se encuentra en imposibilidad legal de informar sobre aspectos tributarios relacionados con el sujeto denunciado. Esta información resulta imprescindible para el Ministerio Público a fin de evaluar correctamente los hechos denunciados.

Este impedimento, se encuentra constituido por la Reserva Tributaria contemplada en el Artículo 85 del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 773, modificados por la Ley N° 26414 y Decreto Legislativo N° 792.

5.2 El Código Tributario, en el Artículo 189 establece a la Administración Tributaria la facultad de formular denuncias cuando tenga conocimiento de hechos que pudieran configurar delito tributario. En este sentido, dicha facultad debe guardar coherencia con la potestad que sólo la Administración Tributaria pueda denunciar por delito de defraudación tributaria, dado que, en la actualidad carece de sentido la facultad de denunciar de la Administración Tributaria si toda persona puede denunciar directamente dicho delito.

5.3 De otro lado, el Ministerio Público ante las denuncias por delito de defraudación tributaria presentadas por particulares, remite las mismas a la Administración Tributaria a fin que investiguen al denunciado. Este mandato resulta no adecuado al orden jurídico por cuanto la Administración Tributaria dentro de sus funciones no contiene la de investigar delitos y además la fiscalización administrativa que realiza la misma es facultativa en virtud de sus objetivos y fines. Asimismo, es imposible que la Administración Tributaria pueda fiscalizar a todas las personas denunciadas ante el Ministerio Público, debiendo hacer un uso racional de dicha facultad.

## **6.- DE LA CAUCION.-**

La legislación procesal vigente indica que la determinación del monto de la caución debe establecerse en base a la naturaleza del delito, la condición económica, personalidad, antecedentes del imputado, el modo de cometer el delito y la gravedad del daño.

Sin embargo, actualmente, no existe una adecuada precisión en los delitos de defraudación tributaria, lo cual origina que se impongan montos que difieren significativamente del beneficio económico obtenido ilícitamente por el sujeto activo del mencionado delito.

El presente proyecto sustenta la aplicación del monto de la caución, en la gravedad del perjuicio económico que se ocasiona a la sociedad por el delito de defraudación tributaria y señala que, el monto de la caución debe estar directamente relacionado con el beneficio obtenido indebidamente por el sujeto activo del delito.

El proyecto no contiene un monto de caución excesivo, dado que, en primer término no se considera el monto total de la deuda tributaria sino tan sólo un porcentaje de la misma, y en segundo término, se excluye de la deuda tributaria el monto correspondiente a la sanción multa.

#### **7.- DE LAS CONSECUENCIAS ACCESORIAS.-**

En la ejecución de los delitos de Defraudación Tributaria se utiliza generalmente la organización de personas jurídicas, quienes se benefician ilícitamente. En este sentido, es necesario que la ciudadanía constate, que las sentencias emitidas por el Organo Jurisdiccional, contengan medidas administrativas contra las personas jurídicas que se benefician con la comisión del delito.

[Enlace Web: Anexo \(PDF\).](#)