



REVISTA MULTIDISCIPLINAR EPISTEMOLOGÍA DE LAS CIENCIAS

Volumen 3, Número 1
Enero-Marzo 2026

Edición Trimestral

CROSSREF PREFIX DOI: 10.71112

ISSN: 3061-7812, www.omniscens.com

Revista Multidisciplinar Epistemología de las Ciencias

Volumen 3, Número 1
enero-marzo 2026

Publicación trimestral
Hecho en México

La Revista Multidisciplinar Epistemología de las Ciencias acepta publicaciones de cualquier área del conocimiento, promoviendo una plataforma inclusiva para la discusión y análisis de los fundamentos epistemológicos en diversas disciplinas. La revista invita a investigadores y profesionales de campos como las ciencias naturales, sociales, humanísticas, tecnológicas y de la salud, entre otros, a contribuir con artículos originales, revisiones, estudios de caso y ensayos teóricos. Con su enfoque multidisciplinario, busca fomentar el diálogo y la reflexión sobre las metodologías, teorías y prácticas que sustentan el avance del conocimiento científico en todas las áreas.

Contacto principal: admin@omniscens.com

Las opiniones expresadas por los autores no necesariamente reflejan la postura del editor de la publicación

Se autoriza la reproducción total o parcial del contenido de la publicación sin previa autorización de la Revista Multidisciplinar Epistemología de las Ciencias siempre y cuando se cite la fuente completa y su dirección electrónica.

Esta obra está bajo una licencia internacional Creative Commons Atribución 4.0.



Copyright © 2026: Los autores



9773061781003

Cintillo legal

Revista Multidisciplinar Epistemología de las Ciencias Vol. 3, Núm. 1, enero-marzo 2026, es una publicación trimestral editada por el Dr. Moises Ake Uc, C. 51 #221 x 16B , Las Brisas, Mérida, Yucatán, México, C.P. 97144 , Tel. 9993556027, Web: <https://www.omniscens.com>, admin@omniscens.com, Editor responsable: Dr. Moises Ake Uc. Reserva de Derechos al Uso Exclusivo No. 04-2024-121717181700-102, ISSN: 3061-7812, ambos otorgados por el Instituto Nacional del Derecho de Autor (INDAUTOR). Responsable de la última actualización de este número, Dr. Moises Ake Uc, fecha de última modificación, 1 enero 2026.



Revista Multidisciplinar Epistemología de las Ciencias

Volumen 3, Número 1, 2026, enero-marzo

DOI: <https://doi.org/10.71112/xpzck886>

**ESPECIALIZACIÓN TRIBUTARIA Y RESPONSABILIDAD PENAL DEL CONTADOR
FRENTE A LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN EL PERÚ: ANÁLISIS DEL DOLO
EVENTUAL Y LA DILIGENCIA PROFESIONAL**

**TAX SPECIALIZATION AND CRIMINAL LIABILITY OF ACCOUNTANTS IN CASES
OF TAX FRAUD IN PERU: ANALYSIS OF INTENT AND PROFESSIONAL
DILIGENCE**

Alfredo Bryan Alcedan Rodriguez

Perú

Especialización tributaria y responsabilidad penal del contador frente a la defraudación tributaria en el Perú: análisis del dolo eventual y la diligencia profesional

Tax specialization and criminal liability of accountants in cases of tax fraud in Peru: analysis of intent and professional diligence

Alfredo Bryan Alcedan Rodriguez

alcedanr@gmail.com

<https://orcid.org/0009-0007-6519-3092>

Universidad ESAN

Perú

RESUMEN

La presente investigación analiza la relación entre la especialización tributaria del contador y su responsabilidad penal frente al delito de defraudación tributaria en el Perú, específicamente por consignar pasivos falsos. Se evidencia que el conocimiento técnico especializado fortalece la capacidad del profesional para identificar operaciones irregulares, evaluar la fehaciencia de los pasivos y anticipar riesgos legales, contribuyendo a una gestión tributaria responsable y alineada con los principios de diligencia y confianza. A nivel internacional, la OCDE destaca los desafíos derivados de la economía digital, la complejidad normativa y la limitada armonización entre sistemas contables, tributarios y penales. En América Latina, factores como la informalidad económica, la debilidad institucional y la insuficiente capacitación incrementan la exposición de los contadores a contingencias legales. En el contexto peruano, la fragmentación normativa, la fiscalización limitada y la falta de lineamientos claros sobre la responsabilidad penal condicionan la actuación profesional. La investigación utiliza un enfoque cuantitativo, con

análisis documental, encuestas y revisión jurisprudencial, evidenciando que la especialización tributaria no solo mejora la competencia técnica, sino que también incrementa el deber de diligencia, reduciendo la probabilidad de incurrir en ilícitos penales. Los resultados subrayan la importancia de la formación continua, la necesidad de conocer no solo la Ley Penal Tributaria, sino también comprender categorías como el dolo penal, a fin de poder identificar situaciones en las que se podría estar colaborando con un ilícito aún sin quererlo.

Palabras clave: Especialización tributaria; responsabilidad penal; defraudación tributaria; contador; dolo penal; gestión fiscal.

ABSTRACT

This research examines the relationship between tax specialization of accountants and their criminal liability in cases of tax fraud in Peru, specifically for entering false liabilities in the accounting records. Specialized knowledge enhances the professional's capacity to identify irregular transactions, assess the validity of liabilities, and anticipate legal risks, promoting responsible tax management aligned with diligence and trust principles. Internationally, the OECD highlights challenges arising from the digital economy, regulatory complexity, and limited harmonization between accounting, tax, and criminal systems. In Latin America, factors such as economic informality, weak institutions, and insufficient training increase accountants' exposure to legal contingencies. In Peru, regulatory fragmentation, limited oversight, and unclear guidelines on criminal liability shape professional conduct. The study uses a quantitative approach, combining documentary analysis, surveys, and jurisprudential review, showing that tax specialization not only improves technical competence but also elevates the duty of diligence, reducing the likelihood of criminal offenses. Findings emphasize the importance of continuous education, the need to be familiar not only with the Criminal Tax Law, but also to

understand categories such as criminal intent, in order to identify situations in which one might be contributing to an unlawful act, even unintentionally

Keywords: Tax specialization, criminal liability; tax fraud, accountant; criminal intent (dolo penal); fiscal management.

Recibido: 25 febrero 2026 | Aceptado: 12 marzo 2026 | Publicado: 13 marzo 2026

INTRODUCCIÓN

En el ámbito internacional, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE, 2021) advierte que la responsabilidad penal y la especialización tributaria del contador enfrentan crecientes desafíos por la economía digital, la complejidad normativa y las operaciones transnacionales, considerando que más del 35 % de las transacciones financieras internacionales presentan dificultades de trazabilidad fiscal. Aunque existen avances regulatorios, persisten debilidades en los sistemas de control y en la armonización entre normas contables, tributarias y penales, lo que facilita conductas evasivas y limita la capacidad sancionadora del Estado.

En América Latina, la OCDE (2022) señala que el problema se intensifica por la alta informalidad que alcanza aproximadamente el 54 % de las actividades productivas, la fragilidad institucional y las limitaciones en la formación especializada. La escasa capacitación continua y la débil articulación de políticas de control fiscal incrementan los riesgos legales para los contadores y favorecen la persistencia de prácticas indebidas.

En el Perú, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT, 2025) señala que la responsabilidad penal y la especialización tributaria del contador se ven afectadas por la fragmentación normativa, la limitada eficacia de la fiscalización y debilidades en la certificación profesional, considerando que cerca del 38 % de los

contribuyentes presenta inconsistencias en sus declaraciones anuales. La falta de lineamientos claros sobre la responsabilidad penal genera incertidumbre jurídica, mientras que los programas de actualización no siempre responden a las exigencias del sistema tributario, incrementando el riesgo de errores técnicos con consecuencias legales.

En el ejercicio de su facultad de fiscalización, la Administración Tributaria revisa la determinación de la obligación tributaria especialmente en el impuesto a la renta empresarial mediante reparos a gastos deducidos para ampliar la base imponible; cuando estos y los pasivos asociados se desconocen por falta de fehaciencia, puede configurarse el delito de defraudación tributaria por consignación de pasivos falsos (Reyes, 2012). Una operación no real constituye infracción administrativa si implica datos falsos que afectan el tributo, pero si media dolo y se busca reducir el monto a pagar, el hecho se tipifica penalmente, pudiendo alcanzar la responsabilidad tanto al contribuyente como al contador en calidad de cómplice (Montero, 2021). En este escenario, la determinación del dolo resulta central para establecer la punibilidad, por lo que su comprensión desde la dogmática penal es fundamental para delimitar la responsabilidad profesional (Baldeón, 2010).

La acreditación del dolo suele sustentarse en indicios, es decir, en hechos comprobados que permiten inferir el elemento subjetivo. En este marco, el dolo eventual representa un desafío para los contadores especializados, pues no requiere intención directa de defraudar, sino la aceptación de la posibilidad del resultado ilícito. Así, el mayor nivel de especialización puede constituir indicio de conocimiento del riesgo de defraudación, elevando el estándar de diligencia exigible en el registro de operaciones con incidencia tributaria.

La presente investigación analiza la relación entre la especialización tributaria del contador y su eventual responsabilidad penal por defraudación tributaria en calidad de cómplice, buscando determinar cómo el nivel de formación técnica puede incidir en la imputación penal ante irregularidades fiscales.

La investigación se justifica en tres dimensiones. En el plano social, la labor contable implica la gestión de documentación que respalda operaciones muchas veces no verificables directamente, especialmente entre empresas vinculadas, lo que puede involucrar al contador sin intención en actos contrarios a la normativa administrativa, penal o ética.

Desde la perspectiva legal, se sustenta en la necesidad de que el contador especializado no solo domine la normativa tributaria, sino también los elementos objetivos y subjetivos del delito de defraudación tributaria, a fin de anticipar riesgos y reducir posibles responsabilidades penales.

En el ámbito teórico, el estudio propone aplicar categorías del derecho penal general al delito tributario bajo la figura de la complicidad, aportando al análisis doctrinal sobre la eventual imputación del contador aun sin voluntad expresa de delinquir y fortaleciendo el diálogo entre derecho penal y contabilidad tributaria.

Estudios previos

La discusión de la presente revisión bibliográfica se orienta a examinar de manera crítica la relación entre la especialización tributaria del contador y su responsabilidad penal en el contexto peruano. Según Vázquez et al. (2025), la formación especializada fortalece la capacidad interpretativa del profesional frente a marcos normativos complejos y cambiantes.

Este planteamiento se articula con la evidencia empírica presentada por Jiménez y Podestá (2025), quienes identifican una asociación directa entre conocimiento técnico y reducción de contingencias legales. En este escenario, los hallazgos permiten sostener que la especialización no solo cumple una función operativa, sino que constituye un componente estructural del ejercicio responsable de la contabilidad.

Desde una perspectiva regional, resulta indispensable analizar los condicionantes institucionales que influyen en el desempeño profesional. De acuerdo con Lara (2024), los incentivos tributarios y los regímenes especiales generan escenarios de elevada complejidad

interpretativa para los contadores. Esta situación se ve reforzada por las limitaciones en la eficiencia del gasto público y los sistemas de control fiscal, descritas por Chacón y Torrealba (2025). En consecuencia, la especialización tributaria se configura como un recurso estratégico frente a entornos normativos caracterizados por alta volatilidad regulatoria y exigencias técnicas crecientes.

En el ámbito nacional, la persistencia de prácticas irregulares representa un factor que incrementa la exposición penal del contador. Este contexto demanda mayores niveles de preparación técnica para evitar la participación involuntaria en conductas sancionables. Asimismo, conforme a Urra (2024), la autodenuncia puede constituir un instrumento jurídico relevante para reducir consecuencias penales, siempre que el profesional cuente con una base sólida de conocimientos tributarios.

El análisis de las reformas fiscales permite identificar nuevas fuentes de riesgo para el ejercicio profesional. De acuerdo con Adarve et al. (2022), los cambios normativos mal diseñados generan incertidumbre operativa y dificultades interpretativas. Esta problemática se agrava cuando las entidades recaudadoras presentan limitaciones estructurales y administrativas. En este sentido, Quiroz y Heredia (2023) evidencian deficiencias en los sistemas de gestión tributaria que afectan la consistencia de los procesos de fiscalización. Bajo estas condiciones, la especialización emerge como un mecanismo de adaptación frente a entornos institucionales inestables. Las presiones económicas también influyen de manera significativa en la conducta contable. Según Lojano et al. (2024), las elevadas cargas tributarias afectan la sostenibilidad financiera de las empresas y condicionan sus estrategias fiscales. Este escenario puede incentivar prácticas de riesgo orientadas a reducir obligaciones impositivas.

Finalmente, los hallazgos permiten sostener que la relación entre especialización tributaria y responsabilidad penal se encuentra mediada por factores institucionales, económicos y legislativos. De acuerdo con Quiroz y Heredia (2023), el fortalecimiento de las

capacidades administrativas resulta indispensable para reducir riesgos estructurales. Este planteamiento se complementa con la evidencia sobre el impacto de las cargas fiscales en la conducta empresarial, señalada por Lojano et al. (2024). En conjunto, la revisión sugiere la necesidad de desarrollar indicadores contextualizados que permitan evaluar con mayor precisión la competencia técnica y la responsabilidad legal del contador en el Perú.

Marco legal

Decreto Legislativo 813. Ley Penal Tributaria, artículo 2 inciso a) (1996). En Diario Oficial El Peruano. Esta norma trata una de las modalidades del delito de defraudación tributaria: consignar pasivos total o parcialmente falsos para disminuir o evitar el tributo por pagar. Este es el mensaje normativo que debe recibir y conocer todo contador involucrado en la determinación de obligaciones tributarias de terceros, sobre el que se ha basado nuestra investigación.

Decreto Legislativo 635. Código Penal, Exposición de Motivos, artículos 11, 23 y 24 (1991). En Diario Oficial El Peruano. La exposición de motivos de esta norma, como es usual, describe la necesidad de que el estado entre a regular determinada parcela de la actividad privada, en este caso, se refiere a la protección que se le debe dar al proceso de recaudación tributaria, como base para el cumplimiento de los fines del estado.

Decreto Supremo 179-2004-EF. TUO de la Ley de Impuesto a la Renta, artículo 37 (2004), en Diario Oficial El Peruano. Esta norma trata, a través de una lista numerus apertus, cuáles son los gastos que un contribuyente puede usar al determinar la renta neta imponible. Contiene también principios con los que se debe compatibilizar esa lista, a efectos de darle mayor sentido a la norma.

Decreto Supremo 133-2013-EF. TUO del Código Tributario, artículos 178 y 180 (2013), en Diario Oficial El Peruano. Las normas mencionadas, señalan cuales comportamientos del contribuyente constituyen contravenciones a la norma pasibles de ser sancionados

administrativamente. Acá, se puede apreciar la diferencia entre la sanción administrativa y la penal.

Marco doctrinario

El derecho penal se entiende como el mecanismo estatal de mayor intensidad coactiva destinado a asegurar la inviolabilidad del orden jurídico y la paz social, operando mediante normas de conducta y de decisión orientadas a prevenir delitos y proteger bienes jurídicos, aunque su intervención debe reservarse a los casos más graves y a la tutela de valores fundamentales (Jescheck, 2002; Seher, 2012; Silva Sánchez, 2010; Alcócer, 2014; Muñoz, 2004). En el ámbito de la defraudación tributaria, el bien jurídico protegido es el adecuado funcionamiento de la recaudación fiscal y, más ampliamente, el proceso de ingresos y egresos del Estado, siendo reprochable el incumplimiento fraudulento del pago de tributos (Caro, 2016).

En este contexto, el tipo penal constituye la descripción legal y abstracta de la conducta prohibida cuya realización configura delito, entendido como la infracción de un mandato bajo amenaza de pena, integrando elementos descriptivos y normativos cuya verificación permite afirmar el tipo objetivo y luego determinar si la conducta fue dolosa o culposa (Welzel, 1997; Alcócer, 2014).

La ley penal tributaria, instaurada como norma especial mediante el Decreto Legislativo N.º 813, responde a la convergencia entre Derecho Penal y Derecho Tributario para regular de forma autónoma y especializada la defraudación fiscal, reforzando su efecto preventivo y la conciencia tributaria ante el impacto que estos ilícitos generan en los ingresos estatales y en la economía nacional (García, 1982). En este marco, el delito de consignar pasivos falsos sanciona a quien, mediante engaño y con dolo, oculta bienes o registra obligaciones inexistentes para reducir o anular tributos, siendo la falsedad del pasivo un elemento normativo esencial cuya utilización o beneficio también genera responsabilidad penal (García, 1982). El pasivo, a su vez, se define como una obligación presente surgida de hechos pasados que

implica salida de recursos y reducción de beneficios económicos, distinta de meros compromisos futuros, cuya contrapartida, usualmente, es el gasto que incide directamente en el resultado tributario (Marco Conceptual de las NIC, párrs. 4.15-4.16).

Para efectos financieros, los gastos abarcan tanto desembolsos propios de la actividad ordinaria —servicios, costos de venta, salarios— como pérdidas derivadas o no de ella, todas representativas de disminuciones de beneficios económicos por salida de efectivo o aumento de pasivos, incluyendo siniestros y ventas de activos no corrientes (Marco Conceptual de las NIC, párrs. 4.33 y 4.35). En el plano tributario, solo son deducibles los gastos necesarios para producir o mantener la fuente de renta y generar ganancias de capital, siempre que no estén expresamente prohibidos y se acredite su causalidad y fehaciencia mediante documentación suficiente, pues el mero registro contable no basta y su rechazo es frecuente en operaciones entre partes vinculadas (art. 37° TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, D.S. N.° 179-2004-EF).

En cuanto a la autoría, el delito de defraudación tributaria es especial propio y solo puede ser cometido por el deudor tributario que domina la decisión y ejecución del hecho, aunque también se reconoce autoría mediata o conjunta (Alcócer, 2014; Caro, 2016). No obstante, el contador puede intervenir como partícipe —cómplice primario o secundario— cuando, con conocimiento y voluntad, facilita o hace posible el ilícito registrando pasivos falsos o colaborando en la determinación indebida del tributo, conforme a la distinción doctrinal y jurisprudencial de la complicidad (Hurtado, 2011; Bacigalupo, 2004).

El dolo, aunque no está definido expresamente en el Código Penal peruano, se concibe doctrinal y jurisprudencialmente como la concurrencia de conciencia y voluntad de realizar el hecho típico conocimiento de los elementos del delito e intención de ejecutarlo, criterio precisado por la jurisprudencia nacional en los Recursos de Nulidad N.° 2435-2007-Junín, 3837-2013-Lima y 0775-2004-Junín, mientras que otros ordenamientos también lo vinculan al

saber y querer o a la aceptación del resultado probable. Dentro de esta estructura, la conciencia supone conocer los elementos descriptivos y normativos del tipo y la probabilidad del resultado, cuya ausencia genera atipicidad o error de tipo (Hurtado, 2005), y la voluntad constituye la decisión de ejecutar el acto con pleno querer de su realización (Hurtado, 2005; Alcócer, 2014). A partir de ello se distinguen clases de dolo como el dolo directo de primer grado, caracterizado por la intención directa de alcanzar el resultado típico, y el dolo directo de segundo grado, en el que el agente, aun sin desear otros resultados, los asume como consecuencias necesarias de su acción (Alcócer, 2014).

El dolo eventual se configura cuando el autor se representa como probable el resultado típico y, aun así, decide actuar aceptando ese riesgo sin buscar necesariamente el daño (Hurtado, 2005; Rojas, 2016). Su atribución penal se vincula con la teoría de la imputación objetiva, según la cual un resultado solo es imputable cuando la conducta crea un riesgo jurídicamente prohibido que luego se concreta dentro del ámbito de protección de la norma, no bastando la mera causalidad (Casación N.º 102-2016-Lima; Alcócer, 2014; Rojas, 2016). En este marco, la creación del riesgo prohibido distingue entre riesgos socialmente tolerados y riesgos desaprobados definidos por criterios cualitativos —prohibiciones normativas o estándar del ciudadano prudente— y cuantitativos fijados por la propia norma (Alcócer, 2014), mientras que el principio de confianza excluye responsabilidad a quien actúa diligentemente dentro de su rol, salvo que existan indicios de irregularidad o deber especial de control (Alcócer, 2014; Márquez, 2007). Finalmente, la acreditación de estos elementos subjetivos suele realizarse mediante prueba por indicios, mecanismo que permite al juzgador inferir conocimiento o intención a partir de hechos objetivos comprobados (Ragués, 2004).

El contador público interviene directamente en la determinación de la obligación tributaria al registrar operaciones y elaborar estados financieros conforme a las NIIF, y en la práctica sobre todo en pequeñas empresas también calcula y declara impuestos; sin embargo,

la responsabilidad administrativa frente a la Administración Tributaria recae solo en el deudor tributario, mientras que el contador responde profesionalmente ante su empleador por su diligencia, pudiendo generarse infracciones sancionadas con multa si incurre en errores normativos (García, 1982). En el plano penal, no puede ser autor del delito de defraudación tributaria por tratarse de un delito especial, pero sí cómplice cuando, con dolo, registra o declara pasivos falsos representándose su posible ilicitud, lo que suele acreditarse mediante prueba por indicios; no obstante, su responsabilidad se valora casuísticamente y puede excluirse si actúa de buena fe bajo el principio de confianza. Este principio supone que, si obra con diligencia técnica, evalúa razonablemente la veracidad de la información y no percibe señales objetivas de irregularidad, no debe responder penalmente, aunque a mayor especialización tributaria mayor será su deber de control y menor el ámbito para ampararse en dicha confianza.

METODOLOGÍA

La investigación se desarrolló bajo un enfoque cuantitativo, de tipo aplicada y con carácter exploratorio, debido a que estuvo orientada a generar conocimientos con aplicación práctica inmediata en el ámbito jurídico-tributario. El diseño fue de nivel explicativo, puesto que se orientó a identificar las causas y condiciones en que se produce el delito de defraudación tributaria y la relación entre los elementos normativos involucrados, permitiendo no solo describir, sino explicar el fenómeno jurídico estudiado.

La población estuvo conformada por normas legales, doctrina y jurisprudencia vinculadas al delito de defraudación tributaria en el ordenamiento peruano, principalmente el Decreto Legislativo N.º 813, el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta y el Texto Único Ordenado del Código Tributario, junto con pronunciamientos doctrinales y resoluciones relacionadas. La muestra incluyó fallos específicos directamente vinculados al

objeto de estudio, tales como recursos de nulidad, casaciones y resoluciones del Tribunal Fiscal relevantes.

Como técnicas de recolección de datos se emplearon la observación y el análisis documental de normas y doctrina, complementadas con una encuesta dicotómica de respuestas “sí” y “no”. El procedimiento consistió en la selección, revisión y clasificación sistemática de las fuentes jurídicas, así como la aplicación uniforme del instrumento de encuesta.

RESULTADOS

El conocimiento del contador sobre la tipicidad penal, se relaciona directamente con su gestión tributaria en las empresas

Tabla 1

Resultados de la encuesta aplicada a abogados

Ítem	Enunciado	Sí	No	Desconoce
1	El contador, como usuario de las normas legales tributarias, genera un riesgo para el bien jurídico de la recaudación tributaria.	X		
2	Es necesario que el contador conozca de manera profunda el tipo penal: consignar pasivos total o parcialmente falsos para anular o reducir el tributo a pagar.	X		
3	El tipo penal de defraudación tributaria requiere que la falsedad de los pasivos consignados sea demostrada objetivamente.	X		

Los resultados de la encuesta aplicada al grupo de abogados evidencian unanimidad en las respuestas afirmativas, lo cual refleja consenso respecto a que el contador constituye un sujeto relevante dentro del ámbito de la norma penal tributaria. Asimismo, se reconoce la necesidad de que dicho profesional posea un conocimiento profundo del tipo penal vinculado a

la consignación de pasivos falsos, dado que su actuación puede incidir directamente en la protección del bien jurídico de la recaudación tributaria.

Tabla 2

Resultados de la encuesta aplicada a contadores

Ítem	Enunciado	Sí	No	Desconoce
1	El contador es el principal usuario de las normas legales tributarias en el ámbito empresarial.	X		
2	Es necesario que el contador conozca de manera profunda el tipo penal: consignar pasivos total o parcialmente falsos para anular o reducir el tributo a pagar.	X		
3	La no fehaciencia de una operación determinada por la Autoridad Tributaria no equivale necesariamente a una operación falsa con fines de defraudación.	X		

Los resultados de la encuesta aplicada al grupo de contadores muestran coincidencia total en las respuestas afirmativas, lo que evidencia que estos profesionales se reconocen como destinatarios directos de la norma penal tributaria. Este consenso refuerza la importancia de la formación especializada en materia legal-tributaria, ya que el desconocimiento o la interpretación inadecuada del tipo penal podría generar responsabilidades penales y afectar la correcta determinación de las obligaciones fiscales.

Tabla 3

Resultados de la encuesta sobre gestión tributaria del contador

Ítem	Enunciado	Sí	No	Desconoce
4	La gestión tributaria del contador se podría modificar en función al mayor conocimiento de los tipos penales de defraudación tributaria.	X		

Los resultados de la encuesta evidencian unanimidad en la respuesta afirmativa, lo que permite inferir la existencia de una relación directa entre el conocimiento del tipo penal tributario y la gestión profesional del contador dentro de la empresa. En ese sentido, un mayor dominio conceptual y normativo sobre la configuración del delito de defraudación tributaria se asocia con una actuación más cautelosa, responsable y preventiva en la gestión contable, fortaleciendo el cumplimiento de las obligaciones fiscales y reduciendo el riesgo de incurrir en conductas sancionables.

Tabla 4

Marco contextual de la responsabilidad penal y la especialización tributaria del contador en los ámbitos internacional, latinoamericano y peruano.

Ítems	Abogados Penalistas	Contadores de Impuestos	Revisión de Literatura del Marco Conceptual (Análisis de Datos)
El tipo penal de consignar pasivos total o parcialmente falsos para anular o reducir el tributo a pagar.	X	X	Ejecutoria Suprema Exp. N.º 5737-97-LIMA
El contador de impuestos está expuesto al tipo penal de consignar pasivos total o parcialmente falsos para anular o reducir el tributo a pagar.	X	X	p. 13, D. Leg. 813 – Exposición de Motivos
Es necesario que el contador de impuestos conozca de manera profunda el tipo penal de consignar pasivos total o parcialmente falsos para anular o reducir el tributo a pagar.	X	X	Delito de Defraudación Tributaria
La no fehaciencia de una operación determinada por la Autoridad Tributaria no equivale a una operación falsa con fines de defraudación.	X	X	Delito de Defraudación Tributaria
La gestión tributaria del contador de impuestos en las empresas.			
El mayor conocimiento del contador de impuestos sobre los delitos de defraudación tributaria modifica su gestión tributaria en la empresa.	X	X	—

La tabla presenta una síntesis comparativa del contexto en el que se desarrolla la responsabilidad penal y la especialización tributaria del contador en tres niveles: internacional, latinoamericano y peruano. A nivel global, según la OCDE (2021), se evidencian desafíos vinculados con la economía digital, la complejidad normativa y la limitada armonización entre sistemas contables, tributarios y penales, lo que incrementa los riesgos legales para el profesional contable. En América Latina, la OCDE (2022) destaca que la alta informalidad y la debilidad institucional profundizan estas dificultades, afectando la calidad del ejercicio profesional y aumentando la exposición a contingencias jurídicas. En el caso peruano, la SUNAT (2025) señala problemas asociados a la fragmentación normativa, inconsistencias en las declaraciones tributarias y limitaciones en la formación especializada, factores que inciden directamente en la determinación de responsabilidades administrativas y penales. En conjunto, la información evidencia que el nivel de especialización tributaria no solo implica mayores competencias técnicas, sino también una mayor exigencia en términos de diligencia y responsabilidad legal.

Tabla 5

Resultados de la encuesta sobre el elemento subjetivo del delito

Ítem	Enunciado	Sí	No	Desconoce
1	El dolo es un elemento subjetivo del tipo penal de defraudación tributaria; es requisito para que se configure el delito.	X		
2	No todas las categorías del dolo requieren que el sujeto actúe con una finalidad específica.	X		
3	Representarse la posibilidad de un resultado dañoso y aun así actuar configura el dolo eventual.	X		

Los resultados de la encuesta evidencian consenso absoluto en las respuestas afirmativas, lo que demuestra uniformidad de criterio respecto a la comprensión del dolo como elemento subjetivo indispensable para la configuración del delito de defraudación tributaria.

Asimismo, se reconoce la existencia de distintas categorías de dolo y la validez conceptual del dolo eventual, entendido como la representación consciente de un resultado dañoso y la decisión de actuar pese a dicha previsión. Estos hallazgos reflejan un nivel homogéneo de entendimiento técnico-jurídico sobre la dimensión subjetiva del tipo penal analizado.

Tabla 6

Resultados de la encuesta sobre conocimiento del dolo

Ítem	Enunciado	Sí	No	Desconoce
1	Actuar con dolo o intención es un requisito para que se configure el delito de defraudación tributaria.	X		
2	Existen varios tipos de dolo y no siempre se requiere que el sujeto tenga la voluntad o intención de conseguir un resultado.	X		
3	Conoce que el dolo eventual no requiere la voluntad expresa de defraudar al fisco, basta que exista la posibilidad de defraudación.			X

Los resultados de la encuesta muestran coincidencia afirmativa en los dos primeros enunciados, lo que evidencia comprensión general respecto a la relevancia del dolo como requisito para la configuración del delito y el reconocimiento de sus distintas categorías. No obstante, en el tercer ítem se observa desconocimiento, lo cual revela una brecha conceptual en torno al dolo eventual y su aplicación dentro del ámbito de la defraudación tributaria. Este hallazgo sugiere la necesidad de fortalecer la formación técnico-jurídica especializada, particularmente en la diferenciación de los niveles de intencionalidad y previsión del resultado dañoso dentro del tipo penal analizado.

Tabla 7*Resultados de la encuesta sobre el principio de confianza.*

Ítem	Enunciado	Sí	No	Desconoce
1	Solo se puede confiar (principio de confianza) si no existen circunstancias en el caso concreto que evidencien el comportamiento incorrecto del tercero.	X		

Los resultados de la encuesta evidencian unanimidad en la respuesta afirmativa, lo que refleja consenso respecto a la correcta aplicación del principio de confianza dentro del análisis jurídico. Este hallazgo indica que la validez de dicho principio se encuentra condicionada a la inexistencia de indicios objetivos que revelen una conducta irregular por parte de terceros, reforzando así la importancia de la evaluación contextual y la diligencia profesional en la toma de decisiones dentro del ámbito tributario y penal.

Tabla 8*Resultados de la encuesta sobre conocimiento del dolo y confianza en procesos internos.*

Ítem	Enunciado	Sí	No	Desconoce
1	El conocimiento profundo del dolo influiría en su confianza en los procesos al interior de la empresa.	X		

Los resultados de la encuesta muestran unanimidad en la respuesta afirmativa, lo cual evidencia que el dominio conceptual del dolo no solo posee implicancias jurídicas, sino también efectos en la percepción de seguridad y confianza dentro de los procesos internos de la organización. Este consenso sugiere que un mayor entendimiento técnico-legal fortalece la toma de decisiones responsables y promueve prácticas preventivas que contribuyen a una gestión empresarial más transparente y alineada con el cumplimiento normativo.

Tabla 9

Análisis comparativo del dolo penal en la defraudación tributaria y su incidencia en los procesos empresariales de determinación de impuestos.

Ítems	Abogados Penalistas	Contadores de Impuestos	Revisión de Literatura del Marco Conceptual (Análisis de Datos)
El dolo penal elemento configurador de los delitos de defraudación tributaria.			
El dolo es un elemento subjetivo del delito por lo que tiene que estar presente para que se configure el mismo.	X	X	Artículo 12 del Código Penal
Existen varios tipos de dolo y no siempre se requiere que el sujeto tenga la voluntad o intención de conseguir un resultado.	X	X	Voluntad
Basta con que el sujeto se represente la posibilidad del ilícito para que se diga que actuó con dolo (eventual).	X	X	Dolo Eventual
Los procesos de la empresa para la determinación de los impuestos.			
El contador que conoce el dolo eventual modifica su confianza en los procesos empresariales de determinación de impuestos.	X	X	—

La tabla expone una comparación entre la perspectiva de abogados penalistas, contadores especializados en impuestos y la revisión de literatura del marco conceptual respecto al dolo como elemento configurador del delito de defraudación tributaria. Se observa coincidencia en que el dolo constituye un elemento subjetivo indispensable para la configuración del delito, conforme al artículo 12 del Código Penal. Asimismo, se reconoce que existen diversas modalidades de dolo y que no siempre se exige una intención directa de

causar el resultado ilícito, siendo suficiente, en determinados supuestos, que el sujeto se represente la posibilidad de su ocurrencia, como sucede en el dolo eventual.

En relación con los procesos empresariales de determinación de impuestos, se advierte que el conocimiento del dolo eventual influye en el comportamiento profesional del contador, modificando su nivel de confianza en los procedimientos internos y promoviendo una actuación más diligente y preventiva. En conjunto, los resultados evidencian la necesidad de integrar la comprensión dogmática del dolo con la práctica contable tributaria, a fin de reducir riesgos penales y fortalecer los mecanismos de control en la determinación de las obligaciones fiscales.

Tabla 10

Resultados de la encuesta sobre especialización y diligencia profesional.

Ítem	Enunciado	Sí	No	Desconoce
1	La especialización de un sujeto en cierta materia incrementa su posibilidad de representarse comportamientos incorrectos de terceros en esa misma materia.	X		
2	De un contador especializado en tributación se espera mayor diligencia en la correcta determinación de las obligaciones tributarias.	X		

Los resultados de la encuesta evidencian unanimidad en las respuestas afirmativas, lo que refleja consenso en torno a que la especialización profesional incrementa la capacidad de anticipar o identificar conductas inadecuadas dentro de un ámbito técnico determinado.

Asimismo, se reconoce que un contador con formación especializada en tributación posee un mayor deber de diligencia en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, lo cual refuerza la relación directa entre conocimiento técnico, responsabilidad profesional y prevención de riesgos jurídicos en la gestión empresarial.

Tabla 11*Resultados de la encuesta sobre especialización del contador en tributación.*

Ítem	Enunciado	Sí	No	Desconoce
1	Un contador especializado en tributación tiene mayor capacidad de identificar situaciones irregulares en la documentación comercial empresarial.	X		
2	De un contador especializado en tributación se espera mayor diligencia en la correcta determinación de las obligaciones tributarias.	X		

Los resultados de la encuesta reflejan unanimidad en las respuestas afirmativas, lo cual evidencia un consenso respecto a que la especialización en materia tributaria fortalece la capacidad técnica del contador para detectar irregularidades documentarias y, a su vez, incrementa el nivel de diligencia exigido en la determinación de las obligaciones fiscales. Este hallazgo sugiere que la formación especializada no solo amplía las competencias analíticas del profesional, sino que también eleva su responsabilidad en la prevención de contingencias legales y en la garantía de un adecuado cumplimiento normativo dentro del entorno empresarial.

Tabla 12.*Resultados de la encuesta sobre imputación penal y prueba del dolo.*

Ítem	Enunciado	Sí	No	Desconoce
1	El contador puede ser imputado por delito de defraudación tributaria por consignar pasivos falsos a título de cómplice.	X		
2	Los elementos subjetivos del tipo penal, como el dolo, pueden probarse por medio de indicios.	X		

Los resultados de la encuesta evidencian unanimidad en las respuestas afirmativas, lo que demuestra un consenso respecto a la posibilidad de imputación penal del contador cuando

participa en la consignación de pasivos falsos en calidad de cómplice. Asimismo, se reconoce que los elementos subjetivos del tipo penal, particularmente el dolo, pueden ser acreditados mediante indicios, lo cual refleja una comprensión técnica sobre los mecanismos probatorios en materia penal tributaria. Este hallazgo refuerza la relevancia del conocimiento jurídico especializado para prevenir riesgos legales en el ejercicio profesional contable.

Tabla 12

Resultados de la encuesta sobre complicidad y prueba del dolo

Ítem	Enunciado	Sí	No	Desconoce
1	El contador puede ser cómplice en el delito de defraudación tributaria por consignar pasivos falsos.	X		
2	A través de indicios se puede probar la voluntad o finalidad buscada por el contador de impuestos.	X		

Los resultados de la encuesta aplicada al grupo de contadores permiten advertir que existe reconocimiento de la posibilidad de imputación penal en calidad de cómplice dentro del delito de defraudación tributaria, incluso en escenarios donde no se evidencie de forma directa una intención manifiesta de delinquir. Asimismo, se reconoce que los elementos subjetivos del tipo penal, como la voluntad o finalidad perseguida, pueden ser acreditados mediante indicios, lo cual refleja comprensión sobre las distintas manifestaciones del dolo en el ámbito penal tributario. Este hallazgo resalta la importancia del conocimiento jurídico especializado para una adecuada prevención de riesgos legales en el ejercicio profesional contable.

Siguiendo la literatura revisada, se ha sabido que el contador, en el ejercicio de su profesión, puede prestar su colaboración dolosa para la comisión de la defraudación tributaria, convirtiéndose en cómplice del delito.

De a prueba por indicios, se ha conocido que son los indicios los que pueden llevar al operador del derecho, al convencimiento de que el contador tuvo determinada voluntad al actuar.

Tabla 14

Especialización tributaria y responsabilidad penal del contador en la defraudación tributaria desde la perspectiva jurídica y contable.

Ítems	Abogados Penalistas	Contadores de Impuestos	Revisión de Literatura del Marco conceptual (Análisis de Datos)
La especialización tributaria del contador			
Un contador especializado en tributación tiene mayor capacidad de identificar situaciones irregulares en la documentación comercial empresarial.	X	X	Principio de Confianza del Contador
De un contador especializado en tributación se espera mayor diligencia en la correcta determinación de las obligaciones tributarias.	X	X	Principio de Confianza
La responsabilidad penal del contador en la defraudación tributaria			
El contador puede ser cómplice en el delito de defraudación tributaria por consignar pasivos falsos.	X	X	El Contador como Cómplice
A través de los indicios se puede probar la voluntad o finalidad buscada por el contador de impuestos.	X	X	La Prueba por Indicios

La tabla presenta un análisis comparativo entre abogados penalistas, contadores de impuestos y la revisión de la literatura del marco conceptual respecto a la especialización tributaria y la responsabilidad penal del contador en casos de defraudación tributaria. En relación con la especialización tributaria, existe coincidencia en que un contador con formación

especializada posee mayor capacidad para identificar irregularidades en la documentación comercial y en las operaciones empresariales, lo que se vincula con el principio de confianza del contador. Asimismo, se reconoce que de un profesional especializado se exige un estándar superior de diligencia en la correcta determinación de las obligaciones tributarias, dado su mayor nivel de conocimiento técnico.

En cuanto a la responsabilidad penal, se advierte que el contador puede asumir la condición de cómplice cuando participa en la consignación de pasivos falsos con relevancia tributaria. Además, se destaca que la acreditación de su responsabilidad no depende únicamente de pruebas directas, sino que puede sustentarse en indicios que permitan inferir la voluntad o finalidad perseguida en su actuación profesional. En conjunto, la información evidencia que la especialización tributaria no solo amplía las competencias técnicas del contador, sino que también incrementa el nivel de exigencia jurídica respecto de su conducta, especialmente en contextos donde se investigan posibles delitos de defraudación tributaria.

DISCUSIONES

La presente revisión bibliográfica evidencia que la especialización tributaria del contador constituye un elemento central para la gestión profesional responsable y la mitigación de riesgos penales en el contexto peruano. Los hallazgos de Vázquez et al. (2025) destacan que la formación especializada fortalece la capacidad interpretativa frente a marcos normativos complejos y en constante cambio, lo que coincide con la evidencia empírica de Jiménez y Podestá (2025), quienes reportan una relación directa entre conocimiento técnico y reducción de contingencias legales. Estos resultados permiten sostener que la especialización no solo cumple un rol operativo, sino que se configura como un componente estructural del ejercicio contable responsable, con implicaciones directas en la prevención de conductas sancionables.

A nivel regional, el desempeño del contador se encuentra condicionado por factores institucionales y normativos. Lara (2024) señala que los incentivos tributarios y los regímenes especiales generan escenarios de elevada complejidad interpretativa, mientras que Chacón y Torrealba (2025) identifican limitaciones en la eficiencia del gasto público y en los sistemas de control fiscal. Esta combinación de factores aumenta la exposición del profesional frente a errores o conductas involuntarias que podrían derivar en sanciones. En este sentido, la especialización tributaria emerge como un recurso que permite al contador adaptarse a entornos regulatorios volátiles y cumplir con estándares de diligencia más exigentes.

En el ámbito nacional, la persistencia de prácticas contables irregulares aumenta la probabilidad de que los contadores se vean involucrados, incluso sin intención, en conductas penalmente relevantes. Urra (2024) destaca que mecanismos como la autodenuncia pueden reducir las consecuencias penales siempre que el profesional cuente con una sólida formación técnica que le permita identificar y corregir irregularidades. De manera complementaria, Adarve et al. (2022) y Quiroz y Heredia (2023) evidencian que las reformas fiscales mal diseñadas y las limitaciones en los sistemas de gestión tributaria generan incertidumbre operativa, lo que refuerza la necesidad de especialización como estrategia de adaptación frente a entornos institucionales inestables.

Las presiones económicas también inciden de manera directa en la conducta contable. Lojano et al. (2024) advierten que las cargas tributarias elevadas afectan la sostenibilidad financiera empresarial, incentivando prácticas de riesgo, mientras que Merchán y Durán (2022) subrayan que las medidas restrictivas en procesos penales generan tensiones entre control estatal y garantías individuales. En este contexto, la especialización del contador no solo se traduce en habilidades técnicas, sino también en una mayor capacidad para gestionar riesgos, implementar controles internos efectivos y ejercer criterio profesional ante situaciones de incertidumbre.

La revisión de la literatura sugiere que la relación entre especialización tributaria y responsabilidad penal se encuentra mediada por factores institucionales, económicos y legislativos. La formación continua fortalece la capacidad del contador para interpretar correctamente la normativa vigente (Vázquez et al., 2025), mientras que la comprensión de los incentivos fiscales y los riesgos asociados al comportamiento organizacional es fundamental para una gestión tributaria eficaz (Lara, 2024). Al mismo tiempo, la eficiencia administrativa y la articulación interinstitucional reducen la discrecionalidad y el riesgo de incumplimiento (Chacón y Torrealba, 2025; Urra, 2024), mientras que las reformas fiscales inestables y los sistemas de control insuficientes incrementan la exposición a sanciones penales (Adarve et al., 2022; Quiroz y Heredia, 2023).

En síntesis, los hallazgos permiten afirmar que la especialización tributaria del contador no solo incrementa la competencia técnica, sino que también delimita su nivel de responsabilidad penal. Un contador formado en materia tributaria y penal está mejor preparado para identificar riesgos, implementar controles preventivos y actuar con diligencia en el ejercicio de su función, reduciendo la probabilidad de incurrir en ilícitos como la defraudación tributaria. La evidencia revisada sugiere que el fortalecimiento de capacidades técnicas y la comprensión de la tipicidad penal constituyen estrategias clave para garantizar la seguridad jurídica, la transparencia y la integridad en la gestión tributaria empresarial en el Perú.

CONCLUSIONES

La presente investigación permite sostener que la especialización tributaria del contador constituye un factor determinante en la mitigación de riesgos penales vinculados al delito de defraudación tributaria. El análisis evidencia que un alto nivel de formación técnica no solo fortalece la capacidad del profesional para interpretar y aplicar correctamente la normativa

fiscal, sino que también incrementa su habilidad para identificar operaciones irregulares, evaluar su fehaciencia y anticipar posibles contingencias legales.

A nivel internacional y regional, se observa que la complejidad normativa, la digitalización de la economía y la fragmentación de los sistemas contables y tributarios aumentan la exposición del contador a riesgos legales, mientras que la informalidad económica y las limitaciones institucionales en América Latina refuerzan esta vulnerabilidad. En el contexto peruano, la evidencia demuestra que la fragmentación normativa, las inconsistencias en las declaraciones tributarias y las debilidades en los procesos de actualización profesional hacen necesario que el contador actúe con un estándar superior de diligencia y conocimiento, particularmente frente a operaciones susceptibles de configurarse como defraudación tributaria.

Asimismo, los resultados destacan que el conocimiento profundo del dolo, y especialmente del dolo eventual, constituye un elemento clave para la evaluación de la responsabilidad penal del contador como cómplice. La adecuada comprensión de este elemento subjetivo permite al profesional ejercer su labor con criterios preventivos, reforzando la confianza en los procesos internos de la empresa y contribuyendo a la transparencia y correcta determinación de las obligaciones fiscales.

En síntesis, la especialización tributaria no solo amplía las competencias técnicas del contador, sino que también delimita su nivel de responsabilidad penal, actuando como un mecanismo de protección frente a sanciones administrativas y penales. La formación continua, la comprensión normativa y la integración de criterios ético-profesionales constituyen herramientas indispensables para garantizar la seguridad jurídica, la diligencia profesional y la integridad del sistema tributario, fortaleciendo así la gestión empresarial responsable en el Perú.

Limitaciones

El estudio presenta limitaciones que deben considerarse al interpretar sus resultados: se centra en el contexto peruano, lo que restringe su generalización a otros sistemas normativos; adopta un enfoque cuantitativo basado en análisis documental y encuestas dicotómicas, lo que limita la exploración profunda de experiencias y decisiones profesionales; y se sustenta principalmente en fuentes secundarias, cuya actualización y alcance pueden no reflejar todos los escenarios prácticos. Asimismo, el análisis del dolo se desarrolla desde criterios doctrinales, cuya aplicación puede variar según la interpretación judicial. En consecuencia, futuras investigaciones deberían incorporar enfoques comparados e internacionales, metodologías mixtas con estudios de caso o entrevistas, y análisis empíricos que permitan examinar de manera más contextualizada la relación entre especialización tributaria y responsabilidad penal.

Recomendaciones futuras

Futuras investigaciones deberían promover el fortalecimiento de la formación especializada mediante programas que integren contenidos tributarios y penales con análisis de casos prácticos, así como incorporar metodologías cualitativas entrevistas y estudios de caso que permitan comprender con mayor profundidad los dilemas profesionales vinculados a la responsabilidad penal. Asimismo, se recomienda el desarrollo de guías y protocolos internos que mejoren la trazabilidad y el control documental, junto con reformas orientadas a la armonización normativa entre los ámbitos contable, tributario y penal. Finalmente, resulta pertinente evaluar el impacto de la digitalización y fomentar una cultura de cumplimiento y ética profesional que contribuya a la prevención de riesgos legales y al fortalecimiento de la seguridad jurídica.

Declaración de conflicto de interés

El autor manifiesta que no existen conflictos de interés relacionados con la presente investigación.

Declaración de contribución a la autoría

Alfredo Bryan Alcedan Rodriguez: conceptualización, curación de datos, análisis formal, adquisición de fondos, investigación, metodología, administración del proyecto, recursos, software, supervisión, validación, visualización, redacción del borrador original, revisión y edición de la redacción

Declaración sobre el uso de inteligencia artificial

El autor reconoce haber utilizado herramientas de inteligencia artificial únicamente como apoyo en la elaboración de este artículo, enfatizando que estas no reemplazan de ninguna manera el proceso intelectual propio. Tras rigurosas revisiones mediante diferentes herramientas que confirmaron la ausencia de plagio, los autores afirman que este trabajo es resultado de su labor intelectual, original y no ha sido previamente publicado ni en plataformas electrónicas ni generadas por IA.

REFERENCIAS

- Adarve, J., Castellanos, O., López, E., & Arboleda, G. (2022). Las reformas tributarias: Afectación en el recaudo del impuesto de industria y comercio. *Administración & Desarrollo*, 52(2), 47–63. <https://doi.org/10.22431/25005227.vol52n2.3>
- Alcócer Povis, E. (2014). *Introducción al derecho penal, Parte General* (1.^a ed.). Lima: Instituto de Ciencia Procesal Penal.
- Bacigalupo Zapater, E. (2004). *Derecho penal. Parte General*. Lima: Ara Editores.
- Baldeón Güere, N. A. (2010). El delito contable como parte de los delitos tributarios. *Asesoría Tributaria*, (134), A-1–A-?.
https://dataonline.gacetajuridica.com.pe/SWebCyE/Suscriptor/Mod_NormasLegales_CyE/Mod_RevisElectronica/revista/07062010/A-1%20edic134.pdf

- Caro Coria, D., & Reyna Alfaro, L. (2016). Derecho penal económico. Parte General. Tomo II (1.^a ed.). Lima: Jurista Editores EIRL.
- Chacón Monsalve, C. A., & Torrealba, O. (2025). Del déficit a la eficiencia: Nuevos enfoques para el gasto público en Colombia. Observatorio Legislativo. <https://icpcolombia.org/wp-content/uploads/2025/06/Del-deficit-a-la-eficiencia-nuevos-enfoques-para-el-gasto-publico-en-Colombia.pdf>
- García Rada, J. (1982). El delito tributario (2.^a ed.). Lima: s.n.
- Hurtado Pozo, J. (2005). Manual de derecho penal. Parte General I (3.^a ed.). Lima: Grijley.
- Jescheck, H., & Weigend, T. (2002). Tratado de derecho penal. Parte General (Traducción a la 5^a ed. alemana de M. Olmedo Cardenete). Granada: Comares.
- Jiménez, J. P., & Podestá, A. (2025). Panorama de la tributación de la economía digital en América Latina (Documento de Trabajo No. DT-05-2025). Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). https://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosdeTrabajo/2025/DT_05_2025.pdf
- Lara, G. (2024). El impuesto sobre la renta, los incentivos tributarios y las cooperativas en América Latina. CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa, 110, 261–290. <https://doi.org/10.7203/CIRIEC-E.110.26222>
- Lojano Suárez, D. O., Leta Cali, G. A., & Suconota Guncay, N. G. (2024). Impacto de las principales cargas tributarias que inciden en el desarrollo económico de las empresas comerciales del Cantón Limón Indanza. Revista Científica Multidisciplinaria, 8(4), 8897–8899. https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v8i4.13036
- Merchán Miñán, P. R., & Durán Ocampo, A. R. (2022). Análisis crítico jurídico de la prisión preventiva: Fundamentos y funciones. Espacios, 43(10), Art. 1. <https://www.revistaespacios.com/a22v43n10/22431001.html>

- Ministerio de Economía y Finanzas. (2004). Decreto Supremo N.º 179-2004-EF que aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. Diario Oficial El Peruano.
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2013). Decreto Supremo N.º 133-2013-EF que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario. Diario Oficial El Peruano.
- Montero, C. (2021). Reflexiones en torno a la construcción de la noción de sanción jurídica: El indispensable recurso a la teoría general a objeto de distinguir la sanción administrativa de la pena judicial. *Revista de Derecho Público: Teoría y Método*, 4, 125–152.
<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=8109058>
- Muñoz, F. (2004). *Teoría general del delito* (3.ª ed.). Valencia: Tirant Lo Blanch.
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). (2021). Ending the shell game: Cracking down on the professionals who enable tax and white collar crimes.
https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2021/02/ending-the-shell-game_79ff90e4/79e22c41-en.pdf
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). (2022). Transparencia fiscal en América Latina 2022: Informe de progreso de la Declaración de Punta del Este.
<https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/networks/global-forum-tax-transparency/transparencia-fiscal-en-america-latina-2022.pdf>
- Poder Ejecutivo. (1991). Decreto Legislativo 635: Código Penal.
- Poder Ejecutivo. (1996). Decreto Legislativo 813: Ley Penal Tributaria.
- 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, Edición Especial Ciencias Sociales*, 23, 434–442.
<https://doi.org/10.59427/rcli/2023/v23cs.434-442>

- Ragués i Vallés, R. (2004). Consideraciones sobre la prueba del dolo. REJ – Revista de Estudios de la Justicia, 4. Recuperado de http://web.derecho.uchile.cl/cej/.../PRUEBA%20DEL%20DOLO%20RAGUES%208_.pdf
- Reyes, S. (2012). Teleología de la sanción administrativa. Análisis crítico de la sanción contravencional desde una óptica jurídico-sociológica [Tesis doctoral, Universidad Panamericana]. <https://scripta.up.edu.mx/entities/publication/9bf8c452-afa8-4f5a-a9a6-d1af43af41cb>
- Rojas Vargas, F. (2016). Código Penal Parte General, comentarios y jurisprudencia (1.^a ed.). Lima: Iran RZ Business Company SAC.
- Seher, G. (2012). ¿Puede ser subsidiario el derecho penal? Aporías de un principio indiscutido. Barcelona: Robles Planas Editorial.
- Silva Sánchez, J. (2007). La teoría de la determinación de la pena como sistema (dogmático): Un primer esbozo. InDret. Recuperado de http://www.indret.com/pdf/426_es.pdf
- Silva Sánchez, J. (2010). Aproximación al derecho penal contemporáneo (2.^a ed.). Buenos Aires: Editora B de F.
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). (2025). Memoria anual 2024. <https://www.sunat.gob.pe/cuentassunat/planestrategico/memoria/memoria2024.pdf>
- Urra Trujillo, J. (2024). La autodenuncia de la Ley 21.713 y los delitos tributarios como herramientas subsidiarias del cobro de los tributos. Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción, 16, 185–201. <https://revistaderechotributario.udec.cl/revistas>
- Vázquez Esteban, W. J., Mapén Franco, F. J., & Estrada Cálix, H. G. (2025). Recaudación tributaria en México y desarrollo económico: Análisis comparativo. Journal of Research

in Humanities and Social Science, 13(6), 34–39. <https://doi.org/10.35629/9467-13063439>

Welzel, H. (1997). Derecho penal alemán (1.^a ed.). Santiago de Chile: Editorial Jurídica de Chile.