



LA LEGITIMIDAD DE LA COACCIÓN ESTATAL PARA PROTEGER EL BIEN JURÍDICO HACIENDA PÚBLICA MEDIANTE DELITOS TRIBUTARIOS “Hacia un sistema tributario justo”

Daniel Yacolca Estares

Catedrático de Derecho Tributario de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Peru.

DOI – 10.5585/rtj.v4i1.237

1. Introducción

En el presente artículo tenemos como objetivo tratar sobre la legitimidad de la coacción Estatal como fundamento para proteger el bien jurídico hacienda pública, mediante delitos tributarios, evidenciando la importancia del diseño de un sistema tributario justo. Es así que criminalizar conductas antisociales como delitos tributarios sólo es posible cuando el mismo ciudadano se aparta de las normas generales de convivencia al evadir el pago de impuestos con fraudes tributarios. Más aún cuando exista una elevada tasa de evasión tributaria. Sumado al escaso control inductivo y una cultura tributaria, así como el deficiente control administrativo con infracciones y sanciones tributarias. Por consiguiente, es evidente que también existe una falta de prevención especial y general inclusive a nivel de control penal con delitos tributarios.

En esa perspectiva, aprovechando el contexto anterior, el accionar de los agentes económicos dirigido a obtener un ahorro al evadir el pago de impuestos, se

apartan de las normas generales de convivencia en un mercado, porque provocan competencia desleal y sobre todo una reducción significativa de la recaudación tributaria, vulnerando de este modo el bien jurídico hacienda pública (equilibrio entre ingreso y gasto público). Por lo que es justificable que el Estado pueda utilizar del derecho penal tributario en última ratio para sancionar la violación o puesta en peligro concreto el bien jurídico hacienda pública, dado que la libertad de los ciudadanos se relativizará por su propia conducta al apartarse de las normas generales de convivencia y de las obligaciones tributarias sustentadas en el deber de contribuir.

2. Análisis de la legitimidad a la coacción estatal y el sistema tributario justo

La intervención del Estado se aplica en el ámbito del derecho penal tributario en última instancia, cuando los individuos se encuentran al margen de la ley y dentro de un sistema tributario justo. Por eso debemos partir de si queremos ciertas libertades y derechos individuales, no basta simplemente con tener vigentes las leyes e impedir que el gobierno limite los derechos individuales. Se requiere la conciencia de que la libertad puede ser erosionada sin cambiar la ley, simplemente la sutil interacción entre los ciudadanos, por lo que se requiere una continua vigilancia social para mantener vivas estas libertades. (Kaushik, Basu: 2013: 99).

Asimismo, no debemos pasar en alto la importancia de ley y la fuerza que mantiene a un hombre dentro de la justicia. Esto significa que el propósito de la ley es impedir que reine la injusticia, a decir de Bastiat:

Cuando la ley y la fuerza mantienen a un hombre dentro de la justicia, no le imponen nada más que **una pura negación**. No le imponen más que la abstención de dañar. No atacan ni su personalidad, **ni su libertad**, ni su propiedad. Solamente salvaguardan la personalidad, la libertad y la propiedad de otros. Ambas se mantienen a la defensiva: defienden el derecho igual de todos. Cumplen una misión cuya inocuidad es evidente, cuya utilidad es palpable y cuya legitimidad es indiscutible.

Esto es tan cierto, que uno de mis amigos me hacía notar que decir que el propósito de la ley es hacer reinar la justicia es servirse de una expresión que no

LA LEGITIMIDAD DE LA COACCIÓN ESTATAL PARA PROTEGER EL BIEN JURÍDICO HACIENDA PÚBLICA MEDIANTE DELITOS TRIBUTARIOS: “Hacia un sistema tributario justo”

es rigurosamente exacta. Habría que decir: **el propósito de la ley es impedir que reine la injusticia**. En efecto, no es la justicia la que tiene una existencia propia, sino la injusticia. La una resulta de la otra.

Pero cuando la ley –por mediación de su agente necesario, la fuerza- impone un modo de trabajo, un método o una materia de enseñanza, una fe o un culto, no actúa ya negativamente; **actúa positivamente sobre los hombres. Sustituye su propia voluntad por la voluntad del legislador, su propia iniciativa por la iniciativa del legislador**. Ya no tiene que consultar, comparar, predecir; la ley hace todo esto por ello. Su inteligencia se convierte en un estorbo inútil; dejan de ser hombres; pierden su personalidad, **su libertad**, su propiedad. (2014: 56-57).

En ese sentido, desde el punto de vista económico, podemos decir que cuándo el mercado no funciona bien, una política correctamente diseñada por el gobierno, que altere la forma en que la sociedad utiliza los recursos, puede aproximar a la sociedad a un resultado eficiente (Krugman Paul R.; Wells, Robin: 2014: 12 y ss).

En ese sentido, para aplicar sanciones penales, es menester revisar si nuestro sistema tributario ha sido diseñado con cierta legitimidad y una aproximación al modelo de estado de derecho social y constitucional.

Así advertimos que dicho modelo de estado de derecho, siguiendo a Stiglitz (2000: 155), resulta importante señalar que la tributación permite al Estado obtener recursos para cumplir sus fines programáticos, que comprende preservar para la sociedad los bienes públicos puros que tienen las propiedades de que su consumo no es rival y de que es imposible excluir a nadie de sus beneficios. Por lo que no es viable excluir a nadie de los beneficios del bien. Cuando algunos gozan de los beneficios del Estado pero no pagan los tributos debido, surge el problema del polizón, que en materia tributaria es denominado evasor. Por ese sentido, los impuestos, a diferencia de la mayoría de las transferencias de dinero de una persona a otra, que se realizan voluntariamente, son obligatorios. Si no lo fueran, nadie tendría incentivos para contribuir a sufragarlos debido al problema del polizón. Por lo cual, hoy en día es importante diseñar el sistema tributario justo con características deseables, como las que a continuación se grafican:

LA LEGITIMIDAD DE LA COACCIÓN ESTATAL PARA PROTEGER EL BIEN JURÍDICO HACIENDA PÚBLICA MEDIANTE DELITOS TRIBUTARIOS: “Hacia un sistema tributario justo”



Es indispensable referirnos a los “tributos” como ingresos públicos de Derecho público (Martín Queralt, J. y otros: 2007: 79). El no pago de los tributos genera un forado en el ingreso público y, de rebote, en el gasto público, esto es, afecta la hacienda pública de un país y sus fines programáticos. En ese contexto se tiene a la hacienda pública como un bien valioso de la sociedad.

Según se puede colegir, los sistemas tributarios justos nos aproxima a la legitimidad que debe tener todo Estado que someta a tributación a los ciudadanos y más aún cuando puede corregir conductas desviadas a dicho sistema, mediante la utilización del instrumento más peligroso que tiene, la persecución penal tributaria.

Por ello, la libertad de los ciudadanos está garantizada por el Estado, siempre que ellos mismo no se apartan de las normas generales de convivencia. Mientras más se apartan el sometimiento al poder punitivo del estado será mayor.

LA LEGITIMIDAD DE LA COACCIÓN ESTATAL PARA PROTEGER EL BIEN JURÍDICO HACIENDA PÚBLICA MEDIANTE DELITOS TRIBUTARIOS: “Hacia un sistema tributario justo”

Es así como Hayek para de la definición de libertad, precisando que depende del significado del término coacción y no será preciso acudir a ella hasta que hayamos definido a esta última. La coacción del poder público debe utilizar, se reduce al mínimo y resulta tan inocua como sea posibles mediante la subordinación a normas generales conocidas, de forma que en la mayoría de los casos el individuo no necesita ser objeto de coacción a menos que por sí mismo se coloque en una situación como consecuencia de la cual dicho individuo sabe que tal coacción tiene que ocurrir.

Es así que, la coacción, de acuerdo con reglas conocidas, y que generalmente es el resultado de circunstancias ante las que la persona objeto de aquélla se ha colocado por sí misma, se convierte entonces en un instrumento que asiste a los individuos por igual en la persecución de sus propios fines y no en un medio utilizable para los fines de otros.

En nuestro mundo actual, tal como sostiene Hayek (1998: 45), como en los albores del siglo XIX, la gran tarea estriba en suprimir todos los obstáculos e impedimentos, arbitrados por la insensatez humana, que coartan y frenan el espontaneo desarrollo, es preciso buscar el apoyo de las mentes “progresistas”, es decir, de aquellas que, aun cuando posiblemente estén hoy moviéndose en una dirección equivocada, desean no obstante enjuiciar de modo objetivo lo existente, en orden a modificar todo lo que sea necesario.

De ahí parte la premisa de la teoría del origen de los bienes jurídicos modernos, debido a que el reto es cada vez más difícil para combatir fenómenos como la evasión tributaria de nuestro tiempo totalmente globalizada. Los tiempos son otros, porque se ha evolucionado de simples delitos comunes con bienes jurídicos individuales a delitos modernos con bienes jurídicos macrosociales, como es la hacienda pública que pertenece a toda la sociedad y que necesita ser protegida por el derecho penal.

**LA LEGITIMIDAD DE LA COACCIÓN ESTATAL PARA PROTEGER EL BIEN JURÍDICO HACIENDA
PÚBLICA MEDIANTE DELITOS TRIBUTARIOS: “Hacia un sistema tributario justo”**

Por supuesto, creará un beneficio al Estado porque al generar riesgo en los evasores mediante delitos tributarios y un sistema tributario justo, se incrementará la recaudación sostenidamente y reducirá la informalidad. De este modo, el Estado podrá cubrir mejor las necesidades colectivas, de salud, educación, infraestructura y otras políticas públicas dirigidas al bienestar general, que es la razón de ser del Estado como persona jurídica creada con dicho objetivo programático. Siempre que nuestro sistema tributario este basado en tributos proporcionales y excepcionalmente con tributos progresivos, que deben estar amparado en objetivos constitucionales.

3. Teorías sobre el origen de los bienes jurídicos

En esta parte, tomando como base la legitimidad de coacción estatal y la evasión tributaria, desarrollaremos la doctrina en su conjunto está de acuerdo que el derecho penal sea el encargado de velar en última ratio por la protección de los bienes jurídicos valiosos de la sociedad, por ello desarrollaremos a continuación las concepciones y teorías más conocidas:

3.1. Concepciones inmanente y trascendente

La concepción inmanente al sistema entiende que los bienes jurídicos son creaciones del derecho penal, dentro de ciertos límites que el legislador señale. Otra concepción denominada trascendente, menciona que el bien jurídico se encuentra fuera del sistema, abierto a un análisis crítico, a raíz de una relación de la antijuridicidad material o bien jurídico con la política criminal (Ferre, Juan Carlos: 1985: 33:14).

En tal virtud, se puede preciar que la concepción denominada trascendente, es la que resulta dominante hoy en día, dado que los bienes jurídicos surgen de intereses asentados en la realidad y que no es creación del derecho penal. El derecho penal solo lo tutela. El orden jurídico no crea el interés, lo crea la vida

humana, pero la protección del derecho eleva el interés a bien jurídico (Von Liszt, Frank: 1916: TII: 2).

Por ello, primero se basó en bienes jurídicos individuales como la vida, la salud, el trabajo, entre otros. Luego, sufrió el cambio abrupto que generó la presencia de bienes colectivos o macro sociales o supraindividuales. De esa forma se completó la configuración de la coexistencia de bienes jurídicos individuales y macro sociales o supraindividuales.

3.2. Teorías constitucionalistas estricta y amplia

Luego de estas concepciones inmanente y trascendente, se necesitó amparar al bien jurídico dentro de un marco normativo. Nace por ello, la protección constitucional (la constitución como norma) y, por supuesto, de la ley penal. Las teorías constitucionalistas son las más conocidas, dado que explican la protección de los bienes jurídicos en el ámbito constitucional en rango normativo, desde el derecho positivo, las cuales se pueden entender desde las siguientes perspectivas:

3.2.1. La teoría constitucionalista estricta

Son aquellas que mencionan que la ley penal debe considerar solo aquellos bienes jurídicos consagrados en la constitución como una referencia obligatoria. Sin tomar en cuenta nuevos bienes valiosos para la sociedad que se originan a futuro de la vigencia de la constitución.

3.2.2. La teoría constitucionalista amplia

Son aquellas teorías que sí bien toman como marco de referencia los bienes jurídicos descritos en la constitución, también consideran la posibilidad de tutelar otros bienes jurídicos que no están considerados en ella (nuevos bienes valiosos

LA LEGITIMIDAD DE LA COACCIÓN ESTATAL PARA PROTEGER EL BIEN JURÍDICO HACIENDA PÚBLICA MEDIANTE DELITOS TRIBUTARIOS: “Hacia un sistema tributario justo”

de la sociedad como el medio ambiente, en su oportunidad), debido a que es imposible que la constitución consagre todos los bienes jurídicos, y menos aún, lo que se van originando. Esta teoría esta basa en el aspecto dinámico del derecho. Caso contrario la creación de nuevos bienes jurídicos se vería perjudicada por la lentitud en realizar modificaciones constitucionales que recién permitan incluirlos (Ferre, Juan Carlos: 1985: 36 al 37). Además se debe tener en cuenta que no se puede crear bienes jurídicos por la ley, lo único que hace la ley es delimitar su existencia que está en el mundo del ser y no del deber ser.

Por ello, es importante considerar los fundamentos de la teoría constitucional amplia, porque permite que nuevos bienes jurídicos puedan ser integrados dentro de su protección, sin necesidad de una reforma constitucional para incluir en su estructura. Dado que se vale de las bases del modelo de estado constitucional y social de derecho y su dinámica.

Por ejemplo, si observamos la evolución de los bienes jurídicos, podemos darnos cuenta que hoy en día se vienen generando nuevos bienes jurídicos macro sociales, que necesitan inmediata protección constitucional. Como lo ocurrido en su oportunidad, respecto al medio ambiente en los delitos ecológicos o a la misma hacienda pública en los delitos tributarios. Bienes valiosos que nacieron recientemente con el fin de proteger el desarrollo y el hábitat de la sociedad, a diferencia con los bienes jurídicos micro sociales o individuales que protegen los derechos individuales o personales de los integrantes de la sociedad, cuyo amparo es de largo aliento.

4. Características de los bienes jurídicos como la “hacienda pública”

Los bienes jurídicos deben contener características esenciales para poder ser considerados objetos dignos de protección, como sostiene Ferre Olive, al considerar lo siguiente:

LA LEGITIMIDAD DE LA COACCIÓN ESTATAL PARA PROTEGER EL BIEN JURÍDICO HACIENDA PÚBLICA MEDIANTE DELITOS TRIBUTARIOS: “Hacia un sistema tributario justo”

- a) Que, el bien jurídico es el objeto que da contenido material al injusto, y lo que debe ser menoscabado o puesto en peligro para poder justificar la imposición de una pena. Se distingue del objeto material del delito, porque cuenta también con un momento valorativo, esto es, se trata de una realidad valorada. El momento axiológico lo determina el valor o desvalor de la realidad social (Bustos Ramirez, Juan: 1982: 36).
- b) Dicho bien jurídico es un principio de carácter cognoscitivo, que no se limita a dar a conocer lo que protege el legislador, sino que expresa también el porqué de la protección.
- c) Finalmente, el bien jurídico debe:
- Permitir la participación del individuo en los procesos sociales.
 - También facilitar la participación en los procesos económicos.
 - Permitir la profundización del sistema democrático.
 - Evitar la dominación de unos grupos sobre otros (Ferre, Juan Carlos: 1985: 39).

Como se puede observar el sistema social tiene la imperiosa necesidad de ser protegido, por su relevancia y cumple con la necesidad de ser criminalizada ciertas conductas anti sociales. Se debe tomar en cuenta el principio de ofensividad en materia penal, que consiste en la lesión o puesta en peligro de un bien jurídico individual o colectivo que por su importancia merece protección penal.

Así, la protección del bien jurídico se utiliza en su “*sentido político-criminal*” de objeto, que puede reclamar protección jurídico penal. En contraposición a su “*sentido dogmático*”, que alude a los objetivos que de hecho protege el derecho penal (Mir Puig: 1985: 75 y 76). Zaffaroni (1991: 389) de modo más preciso define al bien jurídico como “(...) *la relación de disponibilidad de un individuo con un*

objeto, protegido por el estado, que revela su interés mediante la tipificación penal de conductas que la afecta.”

5. Teorías sobre el bien jurídico protegido en los delitos tributarios

En relación a las diversas teorías sobre el bien jurídico en los delitos tributarios, podemos agruparlos en dos perspectivas:

El primer grupo, que sostiene una perspectiva patrimonialista, quienes consideran que la relación hacienda pública-patrimonio, que a su vez tienen los siguientes matices:

- Bajo, el bien jurídico protegido es el patrimonio, si bien se trata del Erario Público, pero la trascendencia de la lesión patrimonial no sólo debe valorarse per se, sino que afecta a toda una política económica y social justa.
- Martínez Pérez, sostiene que la concepción patrimonial no excluye la tutela de intereses patrimoniales supra individuales, pues la conducta lesiva alcanza de forma mediata al propio orden económico, definiendo el delito fiscal como delito pluriofensivo.
- Boix Mira, precisa que incluso defensores estrictos de la concepción patrimonialista aceptan que ésta atiende a la función que cumplimenta el tributo en un estado de derecho en el marco del artículo 31.1 de la Constitución Española.

En el otro grupo, tienen las perspectivas de que el bien jurídico protegido es la función del tributo o la actividad dinámica de la hacienda pública, cuyos matices son:

LA LEGITIMIDAD DE LA COACCIÓN ESTATAL PARA PROTEGER EL BIEN JURÍDICO HACIENDA PÚBLICA MEDIANTE DELITOS TRIBUTARIOS: “Hacia un sistema tributario justo”

- Arroyo, sostiene que el delito fiscal se refiere de modo directo a las funciones de la hacienda pública en un Estado Social y democrático de Derecho.
- Perez Royo, es de opinión que la protección penal se otorga a la hacienda pública no como conjunto patrimonial sino como titular de las funciones públicas para la defensa del interés público.
- Simon, precisa que la función tributaria es un mero instrumento para hacer efectivo el principio de solidaridad.
- Delgado, atina al mencionar que se protege la actividad dinámica de la hacienda pública dirigida a la obtención de lo necesario para atender el interés general, por lo que adquiere la condición de delito socioeconómico que lo aleja de los simples delitos patrimoniales (Ministerio de Justicia de España: 2004: 62 y 63).

Profundizando más aún este análisis diremos que también están por quedar extintas aquellas tendencias que ponían delante de la protección del bien jurídico a los deberes que tienen los ciudadanos al Estado, sobre todo los deberes éticos. Se procuró al mismo tiempo una concepción equivocada, dando a entender que los ciudadanos son sancionados, no por vulnerar un bien jurídico protegido sino por incumplir su deber de lealtad con el Estado. Debemos entender con ello, que si bien el derecho tributario puede imponer deberes de colaboración a los contribuyentes para que cooperen y sean leales en la determinación de las bases imponibles y el pago de sus impuestos, ese deber no puede influir en la determinación del bien jurídico protegido (Ferre, Juan Carlos: 1985: 43).

En tal virtud, es menester mencionar que coincidimos con el grupo que considera la función del tributo o la actividad dinámica de la hacienda pública como bien jurídico protegido en los delitos tributarios.

6. Importancia del bien jurídico “hacienda pública” del delito tributario al momento de crear nuevos tipos penales

En ese sentido, Clauss Roxin (1976: 20-26) nos precisa que: *“Para criminalizar una conducta, debe determinarse si es necesario que la defensa del bien jurídico sea a nivel del sistema penal para lograr resultados positivos. Resulta así, que los otros mecanismos de control social son insuficientes para combatir determinadas conductas, y que se requiere del medio más drástico con que cuenta nuestro ordenamiento jurídico, tal cual es, el sistema penal, en virtud de la dureza de las sanciones.”* Por eso el conocimiento de las características esenciales de los bienes jurídicos nos permite saber si deben ser tutelados por el derecho penal, con el fin de lograr resultados positivos. Por ejemplo dicha intervención se justifica cuando resultan insuficientes otros mecanismos de control social para proteger el bien jurídico que está siendo puesta en peligro o lesionado. Y sólo en este nivel se debe criminalizar una conducta.

Sobre el particular, Juan Bustos (1986: 11) menciona que:

La tendencia que se hace dominante en las modernas legislaciones penales, sobre todo en la referencia en la parte especial, es que la intervención del Estado no se ha de limitar sólo a la protección de bienes jurídicos que pueden ser afectados directamente en la convivencia social, así tenemos la vida, la salud, el honor, el patrimonio, entre otros, sino que también debe dirigirse a incluir bienes jurídicos cuya afectación se difunde a todos los individuos del cuerpo social así como a los referidos al sistema socio-económico y por ente tributario que han elegido todos los ciudadanos.

En la jurisprudencia española, Sentencia del Tribunal Supremo del 27 de diciembre de 1990, al referirse al bien jurídico protegido en este tipo de delitos económicos, considera:

(...), a la justicia como valor fundamental del ordenamiento jurídico, (...) y a la función que los tributos han de desempeñar en un Estado Democrático y de Derecho, al exigir una contribución de todas las personas a los gastos públicos según la capacidad económica del contribuyente mediante un sistema tributario justo, de igualdad y positiva progresividad, (...).” Encuadrado dentro de “(...) la seguridad ciudadana puede definirse como un estado de protección que brinda el Estado y en cuya consolidación colabora la sociedad, a fin de que determinados derechos pertenecientes a los ciudadanos puedan ser preservados

LA LEGITIMIDAD DE LA COACCIÓN ESTATAL PARA PROTEGER EL BIEN JURÍDICO HACIENDA PÚBLICA MEDIANTE DELITOS TRIBUTARIOS: “Hacia un sistema tributario justo”

frente a situaciones de peligro o amenaza, o reparados en caso de vulneración o desconocimiento (FJ 14-15) de la STC Peruano N. ° 05994-2005-HC/TC.

De lo mencionado precedentemente, podemos colegir que el bien jurídico protegido en los delitos tributarios es la función del tributo o la actividad dinámica de la *"hacienda pública"*. Ésta es definida por Bayetto como *"la coordinación económica activa creada por los habitantes de un determinado lugar, con el fin de atender necesidades comunes, a la que aquéllos no podrían proveer individualmente, fin que ella logra por la aplicación de los medios tomados, en su mayor parte, de la riqueza privada en forma de contribuciones obligatorias"* (Citado por Fernandez Vasquez, Emilio: 1981). (Gurfinkel de Wendy, Lilian y Angel Russo, Eduardo: 1993: 247 al 251).

Si es afectada la hacienda pública, no solo afecta a un individuo, sino a toda una sociedad (bien colectivo), quienes en nuestro país por ejemplo son los más necesitados. Debido a que los Estado deben contar con los recursos suficientes para cumplir sus fines (Estado de impuestos).

En ese sentido, se debe entender como hacienda pública que es el bien jurídico protegido, etimológicamente lo siguiente:

Etimología: La hacienda pública proviene del termino latino “facienda”; del adjetivo francés “financer” y el sustantivo frances “finances”, que significa fin, es decir, el pago con el que se concluyen negocios jurídicos. Otros dicen de la voz arabe “chaséna” o “Khaséna” que significa camara o casa del tesoro.

Concepto: Es el conjunto de activos y pasivos de propiedad del Estado y demás entes públicos. Constituye un medio que le permitía al Estado alcanzar el logro del bien común de su población.

Institución jurídica relativa a los recursos financieros públicos para la satisfacción de las necesidades colectivas; engloba los enfoques objetivo, subjetivo y funcional.

La Hacienda Pública en su calidad de institución encuadrada dentro del Estado, la misma se organiza en la Constitución Política del Estado. El ordenamiento financiero constitucional es el elemento primordial y fundamental de esta institución. (Arce, Roxana y Silvia Ibárcena, Carmen: 2004).

Regresando a la justificación penal para la creación de ilícitos penales tributarios, cuando todavía era impensable transformar en delitos los comportamientos

considerados como defraudación tributaria, como menciona Enrique Ruiz Vadillo (1994: 3), se consideraba los siguientes argumentos: El Estado necesita para su funcionamiento medios económicos y de acuerdo con los sistemas que en cada caso considera más adecuados y en una determinada proporción, los obtiene de cuantos, ciudadanos o no, llevan a cabo operaciones mercantiles, reciben rentas de capital o de trabajo, adquieren bienes a título gratuito, etc. Si alguna de estas personas faltando a su obligación fiscal, oculta, esconde, no declara, manipula, para no pagar y para no pagar lo que debe, si no es descubierto, conduce a la Administración a elevar la presión fiscal, de acuerdo con las previsiones presupuestarias, y, de rechazo conlleva a que otras personas paguen más de lo que debían pagar por un principio de justicia que, en definitiva, es equivalente a proporcionalidad y equilibrio.

Por tanto, la importancia del bien jurídico “hacienda pública” del delito tributario al momento de crear nuevos tipos penales, se debe tener en consideración que se tendrán mejores resultados que utilizando otros medios de control social. Sobre todo, se debe tener en cuenta que la tipificación de los tipos penales se diseñen a la luz de la puesta en peligro concreto o lesión del bien jurídico y no basarse en simples presunciones subjetivas. Lo que traería en actos arbitrarios y, por lo cual, serían actos nulos.

7. En conclusión

La importancia de la intervención del Estado desde el derecho penal, para corregir dichas conductas en última instancia mediante delitos tributarios, cuando los otros medios de control social no han logrado dicho fin. Sin olvidar que el control penal será más eficaz cuando el sistema tributario resulte justo, porque le dará a dicha intervención estatal legitimidad frente a la sociedad. Caso contrario estaríamos ante actos arbitrarios al obligarnos a pagar impuestos cuando la sociedad no recibe nada a cambio en bienes y servicios públicos. De ahí que el deber de contribuir tiene límites constitucionales en los principios de legalidad, reserva de

**LA LEGITIMIDAD DE LA COACCIÓN ESTATAL PARA PROTEGER EL BIEN JURÍDICO HACIENDA
PÚBLICA MEDIANTE DELITOS TRIBUTARIOS: “Hacia un sistema tributario justo”**

ley, igualdad y proporcionalidad. Límites que debe respetarse para tender a un sistema tributario justo.

BIBLIOGRAFÍA

ECONOMÍA:

KRUGMAN Paul R.; WELLS, Robin, (2013: 12 y ss) *Macroeconomía* (2ª Ed.) Reverte, 2014, Principios de Economía.

STIGLITZ (2000: 155) *La Economía Del Sector Público*, El problema del polizón.

HAYEK (1998: 45) *Los Fundamentos de la Libertad*, Libertad, coacción y ley.

BASU, Kaushik (2013: 99). *Más allá de la mano invisible: Fundamentos para una nueva economía*, Fondo de Cultura Económica. México.

BASTIAT, Frédéric (2014: 56-57). Traducido por Jon Rouco Mendoza. *La Ley*. Roma.

DERECHO:

MARTÍN QUERALT, J. y otros (2007). *Curso de derecho financiero y tributario*. Madrid: Tecnos. ISBN 978-84-309-4605-1.

FERRE OLIVE, Juan Carlos, (1985) *El Delito Contable*, Editorial Praxis SA, Madrid.

VON LISZT, Frank (1916), *Tratado De Derecho Penal* (Trad. De la 20ª, ed. Alemana por JIMÉNEZ DE AZUA, Luis), Madrid.

BUSTOS RAMIREZ, Juan (1982), *Consideraciones en torno al injusto, en bases críticas en nuevo derecho penal*, Casa Editorial Temis, Bogotá.

MIR PUIG, Santiago (1985), *Derecho Penal*, Publicaciones Universitarias, Barcelona.

RUETI, Germán José (2009), *Relato general del Panel I “Delimitación entre delitos e infracciones tributarios y sus diversas proyecciones*, ERREPAR, España.

ZAFFARONI, Eugenio (1991), *Manual de Derecho Penal, parte general*, Ediar, Buenos aires.

LA LEGITIMIDAD DE LA COACCIÓN ESTATAL PARA PROTEGER EL BIEN JURÍDICO HACIENDA PÚBLICA MEDIANTE DELITOS TRIBUTARIOS: “Hacia un sistema tributario justo”

Manual de delitos contra la hacienda pública (2004), Ministerio de Justicia de España.

ROXIN, Claus (1976), Límites y sentido de la Pena Estatal, En: Problemas básicos del derecho penal, Madrid, Reus SA.

BUSTOS RAMÍREZ, Juan (1986), Los delitos contra la Hacienda Pública, bien jurídico y tipos legales, Barcelona.

GURFINKEL DE WENDY, Lilian y ANGEL RUSSO, Eduardo (1993), Ilícitos tributarios en las leyes 11.683 y 23.771, 3ra. Edición, actualizada, Ediciones Desalma, Buenos Aires.

ARCE, Roxana y SILVA YBARCENA, Carmen (2004), Formulación y Gestión de Políticas Públicas (2), Diplomado en Gestión Pública, Organizado por el Ilustre Colegio de Abogados de Lima.

RUIZ VADILLO, Enrique (1994), Delitos contra la Hacienda Pública (El Delito Fiscal desde la perspectiva judicial), En: XIV Curso de Instituciones y Técnicas Tributarias, 26 de setiembre, España.

FERNANDEZ CARBAJAL, Gerardo (2002), Alcances de responsabilidad penal tributaria del contador público II, En revista: El Contador Público N° 434, Agosto, Lima.

PÉREZ ROYO, Fernando (2012), Los delitos y las infracciones en materia tributaria, Civitas, Madrid.

GRACIA MARTÍN, (1990), La infracción de los deberes contables y registrales tributarios en el derecho penal, Trivium, Madrid.

SUÁREZ GONZÁLEZ, en BAJO FERNÁNDEZ - PÉREZ MANZANO - SUÁREZ GONZÁLEZ, (1988) Manual de derecho penal. Parte especial, Ceura, Madrid.

BAJO FERNANDEZ, Miguel y BACIGALUPO, Silvina (2001), Delitos Tributarios y Provisionales, Editorial Hammurabi SRL, Edición rústica, Argentina.

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA, INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES (1995), XI Curso de Instituciones y Técnicas Tributarias, Seminario: El delito Fiscal, Madrid.