

**UNIVERSIDAD PRIVADA ANTENOR ORREGO**  
**ESCUELA DE POSTGRADO**



**“LAS ORDENANZAS SOBRE DISTRIBUCIÓN DEL COSTO  
DE LIMPIEZA PÚBLICA, PERIODO 2001-2009, EN EL  
DISTRITO DE TRUJILLO, CON RELACIÓN A LOS  
PRINCIPIOS TRIBUTARIOS CONSTITUCIONALES”**

**TESIS**

**PARA OBTENER EL GRADO DE MAESTRO  
EN DERECHO TRIBUTARIO**

**AUTOR:**

**Br. EDYTH PEREZ JIMENEZ**

**ASESOR:**

**Mg. ÁLVARO BOCANEGRA LANDERAS**

**TRUJILLO – PERÚ**

**2015**

**UNIVERSIDAD PRIVADA ANTENOR ORREGO**  
**ESCUELA DE POSTGRADO**



**“LAS ORDENANZAS SOBRE DISTRIBUCIÓN DEL COSTO  
DE LIMPIEZA PÚBLICA, PERIODO 2001-2009, EN EL  
DISTRITO DE TRUJILLO, CON RELACIÓN A LOS  
PRINCIPIOS TRIBUTARIOS CONSTITUCIONALES”**

**TESIS**

**PARA OBTENER EL GRADO DE MAESTRO  
EN DERECHO TRIBUTARIO**

**AUTOR:**

**Br. EDYTH PEREZ JIMENEZ**

**ASESOR:**

**Mg. ÁLVARO BOCANEGRA LANDERAS**

**TRUJILLO – PERÚ**

**2015**

## DEDICATORIA

*A mis hijos **MARCELO Y JOAQUIN**; por ser ellos los pilares de mi vida.*

## **AGRADECIMIENTO**

### ***A DIOS***

*Por la vida, la salud y sus muchas bendiciones, por ser el quien guía mi vida por los caminos del bien y del éxito.*

## **RESUMEN**

Los arbitrios municipales son tasas creadas por las Municipalidades que tiene como hecho generador la prestación o mantenimiento de un servicio público a sus contribuyentes. Se cumple con la legalidad de su producción cuando el municipio en ejercicio de su potestad tributaria respeta los principios de imposición fiscal establecidos en la Constitución y los parámetros de validez constitucional establecidos por el Tribunal Constitucional; asimismo, cuando las ordenanzas que las aprueban contienen todos los elementos esenciales que la configuran, como son los sujetos de la obligación, el hecho generador, la base imponible y la alícuota o tasa.

En ese sentido, la presente Tesis para obtener el grado de Magíster en Derecho con mención en Derecho Tributario, se encuentra dirigida a efectuar un estudio sobre la constitucionalidad de las ordenanzas que crean los arbitrios en el Distrito de Trujillo, específicamente sobre el arbitrio de limpieza pública y su correspondencia con las fórmulas de cuantificación, que tienen el carácter de alícuota y que sirven para distribuir el arbitrio a nivel local. Estudio que se llevará a cabo realizando un análisis pormenorizado de las fórmulas elaboradas en las Ordenanzas Municipales N° 027-2005-MPT, N°042-2006-MPT, N° 037-2007-MPT y N° 045-2008-MPT con relación a los principios constitucionales tributarios y las reglas de observancia obligatoria instituidas para su producción.

Así, el núcleo central de nuestra investigación, consiste en determinar si las fórmulas de cuantificación utilizadas para la distribución del costo global del servicio de limpieza pública para los años del 2001 al 2009 entre los contribuyentes del Distrito de Trujillo, se encuentran conforme a los principios rectores de la tributación, o en su defecto resultan constitucionalmente inválidas, y se deben reformular para buscar una mejor fórmula que se aproxime al ideal de distribución que se pretende lograr para el cobro de este arbitrio en nuestra localidad.

**LA AUTORA.**

## **ABSTRACT**

Municipal taxes are fees established by the municipalities which has the event for the provision or maintenance of a public service to its taxpayers.

It complies with the legality of its production when the municipality in exercising its taxing power to respect the principles of taxation established by the Constitution and the validity parameters established by the Constitutional Court, also when adopting ordinances that contain all the elements essential that the shape, as are the subjects of the obligation, the event, the tax base and the rate or rate.

In that sense, this Thesis for the title of Advocate, is directed to conduct a study on the constitutionality of the ordinances that create the means in the District of Trujillo, specifically on the discretion of public cleanliness and its correspondence with the formulas quantification, which have the character of the aliquot and used to distribute local discretion. Review will be carried out by making a detailed analysis of the formulas developed by the Municipal Ordinance No. 027-2005-MPT, N ° 042-2006-MPT, N ° 037-2007-MPT and No. 045-2008-MPT in relation to constitutional principles tax and instituted mandatory compliance rules for its production.

Thus, the core of our research is to determine whether quantification formulas used to distribute the overall cost of the public cleaning service for the years from 2001 to 2009 among taxpayers of the District of Trujillo, are consistent with the principles governing taxation, or otherwise are constitutionally invalid, and should be reformulated to find a better formula that approximates the ideal distribution that is sought for the collection of this discretion in our town.

**THE AUTHOR**

## ÍNDICE

|                                       |     |
|---------------------------------------|-----|
| CARÁTULA.....                         | I   |
| CONTRACARÁTULA.....                   | II  |
| DEDICATORIA .....                     | III |
| AGRADECIMIENTO .....                  | IV  |
| RESUMEN .....                         | V   |
| ABSTRACT.....                         | VI  |
| ÍNDICE.....                           | VII |
| I. INTRODUCCIÓN .....                 | 1   |
| II. MARCO TEÓRICO .....               | 10  |
| III. RESULTADOS.....                  | 127 |
| IV. DISCUSIÓN.....                    | 130 |
| V. CONCLUSIONES .....                 | 150 |
| VI. RECOMENDACIONES .....             | 151 |
| VII. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS ..... | 152 |
| VIII. ANEXOS.....                     | 157 |

## **I. INTRODUCCION**

Hasta el año 2005, la Municipalidad Provincial y Distrital de Trujillo – al igual que la mayoría de municipalidades del país- en mérito a su potestad tributaria venía empleando la capacidad contributiva como criterio preponderante para la distribución de los costos de los arbitrios entre los contribuyentes de su localidad, siendo por tal motivo los principales indicadores para reflejar la capacidad contributiva el valor y uso del predio.

Esta forma de distribución del costo se mantuvo hasta el 17 de Agosto del 2005, fecha en la cual se publicó en el Diario Oficial El Peruano la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 053-2004-AI/TC a través de la cual se declara la inconstitucionalidad de las Ordenanzas emitidas por la Municipalidad Distrital de Miraflores que aprobaron los regímenes de arbitrios municipales correspondientes a los ejercicios de 1997 al 2004, y la que se declara de observancia obligatoria para todos los gobiernos locales del país.

A través de esta sentencia el Tribunal Constitucional distinguió dos importantes momentos para la determinación de los arbitrios, por un lado se refirió a la forma como se debía elaborar y fijar los costos de los servicios y por otro lado a los criterios que se debían usar para distribuir tales costos entre todos los contribuyentes. Respecto de la estructuración o elaboración de los costos de los servicios, el Tribunal ya asumía lo complicado que resultaba relacionar los costos de los servicios en forma individual por cada contribuyente en particular, reconociendo que el camino correcto era el de fijar los costos totales de los servicios que se prestan para luego proponer la forma que a su parecer pudiera ser razonable para su distribución, lo que debía encontrarse contenido y publicado en un Informe Técnico.

En lo que respecta a la distribución de éstos, el Tribunal Constitucional estableció un cambio total en la forma como debería efectuarse el traslado del costo, pues a su entender ahora se debía considerar el

“servicio efectivamente prestado” por las municipalidades a sus contribuyentes, tal como establece la normatividad especial sobre la materia, el cual sería medido en función de los denominados “parámetros mínimos de validez constitucional”, que no eran otra cosa que nuevos criterios de distribución que ahora se fijaban por cada tipo de arbitrio.

No obstante esto, dejó a salvo el uso de la capacidad contributiva en base al principio de solidaridad como criterio excepcional de distribución de costos según las circunstancias económicas y sociales de cada municipio y según así se logre una mayor equidad en la distribución, cuestión que debe sustentarse en la ordenanza que crea el arbitrio. De igual forma aclaró que cuando se apele al principio de capacidad contributiva en materia de arbitrios este no debe ser el criterio determinante o de mayor prevalencia en la distribución de costos, sino el secundario ó subsidiario, debiendo en consecuencia ser utilizado en conjunto con otros criterios, en cuyo caso la prevalencia de unos sobre otros dependería razonablemente de la especial naturaleza de cada servicio. Por lo tanto, se prohíbe el uso de valor de predio como criterio cuantificador cuando se utilice como único criterio base o el de mayor prevalencia para la determinación de arbitrios, pues es ahí donde el arbitrio se convierte en un impuesto encubierto.

Consecuentemente, la Municipalidad Provincial de Trujillo por intermedio de su alcalde designó mediante Resolución de Alcaldía N° 2554-2005-MPT, una Comisión Mixta constituida por funcionarios de la Municipalidad Provincial de Trujillo y el Servicio de Administración Tributaria de Trujillo, para que se encargue de elaborar la propuesta del nuevo marco legal de arbitrios que regiría a partir del ejercicio fiscal 2001 al 2006.

Estando al informe emitido por la Comisión, el municipio procedió a publicar el día 25 de noviembre del 2005 la Ordenanza Municipal N° 27-2005-MPT que derogó la Ordenanza Municipal N° 19-2004-MPT que regulaba el marco legal tributario para el año 2005 y aprobó la reestructuración legal de los arbitrios municipales para el Distrito de

Trujillo correspondiente a los ejercicios del 2001 al 2006, anexando como sustento de su cobro, el Informe Técnico Financiero que contenía la base imponible a distribuir para cada año fiscal (2001-2006) y los nuevos criterios de distribución para la acotación de los cargos a generar por arbitrios municipales, tomando en cuenta para ello, como un criterio cuantificador más, a la capacidad contributiva a través del denominado “Factor de Solidaridad” que utiliza como expresiones de riqueza el valor y uso del predio.

Es preciso decir que esta forma de distribución y cálculo de los arbitrios ha sido aceptada y mantenida hasta la fecha por el municipio de Trujillo a través de las diferentes ordenanzas generadas posteriormente para cada ejercicio fiscal, siendo esta tratamiento normativo, la base sobre la cual se viene efectuando actualmente la distribución de las cargas y la determinación de los importes a pagar por cada contribuyente en su calidad de propietario o poseedor de un bien inmueble.

Esta investigación surge como consecuencia de la necesidad de esclarecer el tratamiento actual que se da al arbitrio de limpieza pública en el Distrito de Trujillo a través de la normatividad legal que viene regulando el municipio sobre la materia, pues es sumamente importante que la comuna trujillana se informe al respecto y llegue a conocer la verdadera naturaleza que comporta el pago de este tributo, así como entienda su actual forma de cálculo que hasta la fecha sigue siendo incierto y controversial al ser posible que su aplicación sea confiscatoria al momento de distribución de los importes que se pagan como contraprestación del servicio.

De otro lado, un motivo especial que mueve al investigador a realizar este proyecto es el hecho de que desde la publicación de la sentencia de observancia obligatoria hasta la fecha no se ha realizado en nuestra localidad un estudio pormenorizado sobre la nueva normatividad elaborada por los arbitrios municipales, no obstante tenerse notorias

dudas sobre su construcción normativa y validez de los criterios regulados para la obtención de la fórmula legal a aplicar a los arbitrios municipales.

En síntesis podemos decir que los arbitrios municipales han sido una de las figuras tributarias que mayor controversia han generado en nuestro país en los últimos años para la materia municipal. La procedencia de su cobro, caracterización y conformidad con nuestro ordenamiento jurídico ha sido objeto de discusión y cuestionamiento por parte de los ciudadanos, autoridades locales y jurisdiccionales, habiéndose generado incluso reiterados pronunciamientos del propio Tribunal Constitucional del Perú sobre el particular, al resolver las distintas demandas de amparo y de inconstitucionalidad que han sido de su conocimiento.

En efecto, la situación de controversia jurídica que existía sobre la materia provocó que el Tribunal Constitucional analice y discuta con detenimiento cuales son las limitaciones y alcances con que cuentan los gobiernos locales para crear y regular los arbitrios municipales -dentro de los que se encuentra el arbitrio de limpieza pública-, y determine reglas de obligatorio cumplimiento vinculadas a sus aspectos esenciales, que han sido abordados en las sentencias constitucionales emitidas por el citado órgano constitucional, los cuáles serán comentados en el presente trabajo.

Por estas consideraciones, el objeto de la presente tesis, que se desarrolla en el ámbito local, es analizar si la Municipalidad Provincial de Trujillo ha cumplido con configurar legalmente los arbitrios municipales de su jurisdicción conforme a los principios constitucionales tributarios y las reglas de validez establecidos por el Tribunal Constitucional. Principalmente, lo que respecta al arbitrio de limpieza pública y los criterios distribución utilizados en las fórmulas elaboradas para la distribución del costo de dicho servicio por los años del 2001 al 2009.

Para tales efectos, el estudio se ramifica en los siguientes capítulos:

El primer capítulo, que abarca un estudio pormenorizado sobre la regulación constitucional en el Perú, de la potestad tributaria del Estado y

los principios constitucionales tributarios que sirven de límites de dicho poder y de garantía constitucional de los contribuyentes.

El segundo capítulo, que comprende el estudio del municipio como unidad de gobierno local básico prestador de servicios públicos y recaudador de tributos, para lo cual se hace necesario estudiar también su naturaleza, concepto, principios, funciones y estructura, etc.

El tercer capítulo, que refiere al estudio de la tasa municipal y sus clases, dentro de las que se analiza el arbitrio de limpieza pública y su configuración en el sistema jurídico peruano nacional y local.

El cuarto y último capítulo, que engloba el estudio de los órganos de control en la producción de los arbitrios municipales, así como los diversos mecanismos legales que pueden interponer los contribuyentes ante estos, para defenderse del cobro indebido por arbitrios.

#### **a) Planteamiento del Problema**

¿Contienen las ordenanzas municipales aprobadas por la Municipalidad Provincial de Trujillo que regulan el arbitrio de limpieza pública correspondiente a los ejercicios del 2001 al 2009, fórmulas distributivas válidas para la distribución del costo del servicio en el Distrito de Trujillo?

#### **b) Objetivos**

##### **✓ Objetivo General**

Determinar si las ordenanzas que regulan el arbitrio de limpieza pública en el Distrito de Trujillo correspondiente a los ejercicios del 2001 al 2009 cumplen con contener sobre la base de los nuevos criterios de distribución utilizados, fórmulas distributivas válidas compatibles con los principios tributarios constitucionales.

##### **✓ Objetivos Específicos**

- Establecer cuáles son los límites constitucionales a la potestad tributaria de los gobiernos locales al momento de elaborar su normativa sobre arbitrios municipales.

- Comprobar si la Municipalidad Provincial de Trujillo ha cumplido con determinar y distribuir el costo del arbitrio de limpieza pública correspondiente a los ejercicios del 2001 al 2009 según las reglas de observancia obligatoria establecidas por el Tribunal Constitucional.
- Identificar y dar a conocer a la ciudadanía trujillana, cuales son los criterios de distribución que intervienen en el cálculo del arbitrio de limpieza pública en el Distrito de Trujillo.
- Determinar si el principio de capacidad contributiva regulado en las Ordenanzas N° 027-2005-MPT, N° 042-2006-MPT, N° 037-2007-MPT y N° 045-2008-MPT a través del criterio Factor de Solidaridad, resulta ser un principio constitucionalmente válido para la distribución del arbitrio de limpieza pública en el Distrito de Trujillo.
- Proponer una fórmula de cuantificación distributiva alterna a la establecida en las ordenanzas en estudio para la distribución del arbitrio de limpieza pública en el Distrito de Trujillo.

### **c) Hipótesis**

**H1.** Las ordenanzas municipales aprobadas por la Municipalidad Provincial de Trujillo que regulan el arbitrio de limpieza pública correspondiente a los ejercicios del 2001 al 2009, contienen fórmulas distributivas válidas para la distribución del costo del servicio en el Distrito de Trujillo, pues se contradicen con los principios tributarios constitucionales de legalidad, reserva de ley, igualdad tributaria y no confiscatoriedad del tributo.

**Ho.** Las ordenanzas municipales aprobadas por la Municipalidad Provincial de Trujillo que regulan el arbitrio de limpieza pública correspondiente a los ejercicios del 2001 al 2009, no contienen fórmulas distributivas válidas para la distribución del costo del servicio en el Distrito de Trujillo, pues se contradicen con los principios tributarios constitucionales de legalidad, reserva de ley, igualdad tributaria y no confiscatoriedad del tributo.

#### **d) Metodología**

- **Método Hermenéutico – interpretativo:** Método que nos servirá para desentrañar el verdadero sentido de las normas constitucionales e infraconstitucionales, que tengan relación con la configuración legal del arbitrio municipal de limpieza pública, y que nos permita determinar los reales parámetros a seguir para la creación de la normativa tributaria municipal.
- **Método Lógico-deductivo:** Con este método podremos deducir si las fórmulas de cuantificación adoptadas por la Municipalidad Provincial de Trujillo se encuentran conforme a los principios de imposición fiscal y reglas establecidas por el Tribunal Constitucional para la distribución del arbitrio de limpieza pública, y concluir a través de este análisis si son las más idóneas para ser utilizadas por el municipio.
- **Método histórico:** Se empleará para analizar la evolución y desarrollo que ha tenido en el tiempo el arbitrio municipal de limpieza pública, tanto a nivel nacional como en el Distrito de Trujillo, a fin de conocer su real naturaleza y hecho generador.

#### **e) Técnicas e instrumentos.**

- **Técnicas:**

Documentales y/o Bibliográficas: Se formarán formatos físicos (en soporte papel) de ser necesario.

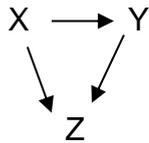
- **Instrumentos.**

Fichaje: Con respecto a nuestra información obtenida de las bibliotecas, hemerotecas, así como en Internet. Esto a través de fichas bibliográficas y nemotécnicas.

Acopio Documental: Lo utilizaremos para seleccionar todos los documentos que sean necesarios en nuestro trabajo de investigación.

Observación: Nos permitirá tener acceso directo sobre los hechos que suceden en la realidad, a través del estudio de la jurisprudencia nacional y extranjera.

**f) Diseño de contrastación.**



Donde:

X= Variable Independiente: Es la que se investiga.

Y= Variable Dependiente: Es la información recogida.

Z= Resultado: Lo obtenido de la investigación

**g) Tipo de investigación**

El estudio es no experimental, ya que no existió manipulación activa de ninguna de las variables, es decir se observa los fenómenos en su ambiente natural para después analizarlos (Sampiere, 2010).

**h) Diseño de investigación**

El diseño de la investigación es descriptivo, en razón que para la realización de la investigación, el investigador busca y recoge la información relacionada con el objeto de estudio.

Asimismo se utilizará un diseño interpretativo el cual es un método que nos servirá para desentrañar el verdadero sentido de las normas constitucionales e infraconstitucionales, que tengan relación con la configuración legal de los arbitrios municipales en el sistema jurídico peruano y determinen los reales parámetros a seguir para la creación de la normativa tributaria municipal.

**i) Población y muestra.**

✓ **Población universal**

- Ordenanzas municipales emitidas por la Municipalidad Provincial de Trujillo sobre regulación del arbitrio de limpieza pública.
- Ordenanzas distritales sobre regulación de arbitrios municipales.
- Legislación extranjera sobre regulación de arbitrios municipales.

- Jurisprudencia nacional y extranjera sobre materia de arbitrios municipales.

✓ **Población muestral**

- Ordenanza Municipal N° 27-2005-MPT emitida y publicada por la Municipalidad Provincial de Trujillo para la regulación de los arbitrios municipales de los años del 2001 al 2006.

- Ordenanza Municipal N° 42-2006-MPT emitida y publicada por la Municipalidad Provincial de Trujillo para la regulación de los arbitrios municipales del año 2007.

- Ordenanza Municipal N° 37-2007-MPT emitida y publicada por la Municipalidad Provincial de Trujillo para la regulación de los arbitrios municipales del año 2008.

- Ordenanza Municipal N° 50-2008-MPT emitida y publicada por la Municipalidad Provincial de Trujillo para la regulación de los arbitrios municipales del año 2009.

- Sentencia del Pleno Jurisdiccional del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 0053-2004-PI/TC.

- Treinta resoluciones expedidas por el Tribunal Fiscal del Perú a partir del año 2005.

- Cincuenta casos de cálculo de arbitrios a contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria de la Municipalidad Distrital de Trujillo a partir del año 2005.

- Doscientas entrevistas a contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria de la Municipalidad Distrital de Trujillo.

## **II.MARCO TEÓRICO**

### **LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO Y LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES TRIBUTARIOS A LA LUZ DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL PERÚ DE 1993.**

#### **1.1. EL ESTADO.**

##### **1.1.1. NOCION.**

El vocablo Estado resulta sin dudas difícil de conceptuar o al menos de describir, debido a la complejidad de sus componentes y a la gran diversidad de factores que confluyen en él. Sin embargo, siempre que se habla de Estado se recuerda la idea de autoridad, de poder, de fuerza, de organización superior, entre otros rasgos que lo caracterizan. Todas estas ideas y nociones que se tienen del Estado son acertadas, porque dicho ente es todo eso y más; es una estructura jurídica y política dotada de poder, de facultades y autoridad que busca en todo momento la realización de sus propios objetivos y fines.

El concepto de Estado difiere según los autores. Para el maestro Manuel María Diez se define al Estado como el substrato social estructurado en forma de corporación, cuya actividad se realiza en interés de la colectividad que la integra. Según el jurista Mortati, el Estado es “un ordenamiento jurídico para los fines generales que ejerce el poder soberano en un territorio determinado, al que están subordinados necesariamente los sujetos que pertenecen a él”.

(Weber, 2000) Definió al Estado como una unidad de carácter institucional que en el interior de un territorio monopoliza para sí el uso de la fuerza legal. Por ello se hallan dentro del Estado instituciones tales como las fuerzas armadas, la administración pública, los tribunales y la policía, asumiendo pues el Estado las funciones de defensa, gobernación, justicia, seguridad y otras como las relaciones exteriores.

Probablemente la definición más clásica de Estado, fue la citada por el jurista alemán Hermann Heller que define al Estado como una "unidad de dominación, independiente en lo exterior e interior, que actúa de modo

continuo, con medios de poder propios, y claramente delimitado en lo personal y territorial". Además, el citado autor define que solo se puede hablar de Estado como una construcción propia a partir de las monarquías absolutas. "No hay Estado en la Edad Antigua".

Modernamente, como evolución de este concepto se ha desarrollado el "Estado de Derecho", que surge para limitar el Estado absolutista en el que el soberano era el rey y el único poder sin divisiones ni separaciones. Este nuevo Estado se compone de dos elementos; por un lado el poder político concentrado, y por otro el derecho como conjunto de normas, así el Estado de Derecho es un poder limitado por el derecho, por lo que se incluyen dentro de su organización estatal aquellas resultantes del imperio de la ley y la división de poderes (ejecutivo, legislativo y judicial) y otras funciones más sutiles, pero propias de este Estado, como la emisión de la moneda propia.

De este tipo de Estado, surgen históricamente diversas manifestaciones y modelos, como el Estado Liberal de Derecho, el Estado Social de Derecho, el Estado Democrático de Derecho, entre otros; dando su sustrato ideológico, aún lugar a nuevas manifestaciones en el futuro.

### **1.1.2. FINES DEL ESTADO.**

Para algunos estudiosos, los fines del Estado se dividen en fines primarios y secundarios, de la siguiente manera: a) Fines Primarios.- Son los que el estado debe cumplir necesariamente, como condición de existencia, son los fines imprescindibles. Entre ellos están el mantenimiento del orden en el interior y la seguridad en el exterior. Asimismo, se incluye la realización de los servicios públicos básicos para la convivencia social. b) Fines Secundarios.- Son aquellos que realiza el Estado sin que sean imprescindibles que los cumpla. Podrían ser tomados por los particulares. Entre dichos fines tenemos la instrucción, la salud pública, la coordinación comercial y bancaria, entre otras.

Para otros, estos están en función a fines políticos que se despliega a través de las conductas de los gobernantes y gobernados para alcanzar un fin al término de la actividad que se había propuesto primero, fines

jurídicos que se realiza mediante normas escritas en las que se busca describir fundamentalmente enunciados de justicia, consolidación de la paz, promoción de defensa común, entre otros y fines valorativos que de manera empírica el Estado debe promover para lograr la justicia y buena convivencia.

Pese a existir una vasta cantidad de formas de clasificación de los fines del Estado, podemos concluir que todos estos se resumen en una sola causa final, que en términos generales es la consecución de los fines humanos. Este fin último recibe el nombre de “bien común” y es definido como el conjunto de condiciones sociales que permiten y favorecen a los seres humanos para su desarrollo integral, proporcionándole la paz, la cultura y todo lo necesario para el desenvolvimiento de su existencia.

### **1.1.3. LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO.**

#### **1.1.3.1. CONCEPTO.**

La potestad tributaria consiste en la facultad que tiene el Estado de dictar unilateralmente normas legales, para que los ciudadanos le entreguen una parte de sus rentas o patrimonios, con el objeto de poder atender y satisfacer las necesidades públicas. Esta facultad se ejerce específicamente a través de la creación, modificación, modificación o supresión de los tributos y las exoneraciones de los mismos y en los Estados de Derecho se regula siempre a nivel constitucional, con el objeto de que dichos tributos y exoneraciones no puedan ser creados, modificados o suprimidos por normas con simple rango de ley.

Considerando la importancia para la sociedad del ejercicio por parte del Estado de la potestad tributaria, su regulación debe garantizar que ésta no sea suprimida o modificada por el gobierno de turno mediante la emisión de una simple y subalterna norma de rango legal, razón por la cual los países suelen incluirla en sus Constituciones.

#### **1.1.3.2. CARACTERES.**

Los elementos que caracterizan la potestad tributaria del Estado son los siguientes:

- a) Es imprescriptible.-** La potestad tributaria es imprescriptible ya que perdura en el tiempo, lógicamente mientras sobreviva dicho Estado. Lo prescriptible es la competencia tributaria, esto es, el actuar administrativo para efectivizar el tributo y no, el poder tributario.
- b) Irrenunciable.-** El poder tributario es irrenunciable ya que es inherente a la soberanía estatal. Desprenderse del mismo equivaldría a que El estado renuncie a parte de su soberanía. Significaría también por otro lado desprenderse de las normas que sustentarían el ingreso económico del Estado en el cumplimiento de sus objetivos respecto a la comunidad. La renuncia o indisponibilidad quiere decir que el Poder Tributario no puede configurarse como patrimonio del titular. Este lo ejercita, pero en forma alguna constituye elemento de su disposición.
- c) Territorial y jurisdiccional.-** El poder tributario se ejerce dentro de un país o territorio determinado donde un Estado ejerce su jurisdicción. El ámbito de aplicación tributaria es el ámbito territorial físico, llegado a ese límite no es posible superarlo pues se ingresa al dominio y Poder Tributario de otro Estado.
- d) Legal.-** El poder tributario se encuentra plasmado en la ley siendo limitado y racionalizado por ella. Sin este principio que objetiva el poder tributario y que tiene base constitucional, se torcería la finalidad de un poder tributario racional y no sería sino una extorsión arbitraria del poder público. Lo que ha de quedar claro es que el poder tributario no puede tener carácter contractual.
- e) Indelegable.-** Está vinculada con la irrenunciabilidad y se sustenta en las mismas razones. El poder tributario pertenece a la soberanía estatal y éste no admite delegación a terceros por parte de quienes son sus titulares momentáneos. Puede ocurrir eso sí una delegación forzada de un Estado a otro en virtud de un conflicto armado en el que hay vencedores y vencidos. O ser el propio Estado a través de sus órganos el que decidirá a quien deriva ( siempre mediante una ley)

f) **Es abstracto.-** Ya que existe antes de su ejercicio. Se trata de una cualidad ideal derivada de la soberanía estatal. Algunos autores precisan que esta se debe materializar en un sujeto, hablando en este último caso de un poder tributario concreto. Considerar si el poder tributario es abstracto o concreto nos hace distinguir el poder propiamente dicho de su ejercicio. El poder en sí es netamente abstracto porque existe antes de ser ejercitado; es más se refiere en principio a la exigencia de prestaciones a una colectividad. Posteriormente el ejercicio del poder ya supone una concreción, tanto en los que se refiere a quienes han de satisfacer los tributos como a las actividades gravadas, las bases de imposición, la forma de recaudación, etc.

Por otro lado, se dice que el poder tributario es eminentemente normativo y no administrativo. César Iglesias dice: Debe desestimarse por errónea la idea de un poder tributario abstracto y uno concreto. El que llaman poder tributario concreto no es sino lo que la doctrina denomina competencia tributaria y que en buena cuenta es una tarea administrativa que en nuestro medio desempeña la administración tributaria. Autores de reconocido prestigio nominan a esta característica como abstracta, nosotros consideramos que más representativo de la idea que se quiere expresar es la denominación normativa.

### **1.1.3.3. CLASES.**

Existen sólo dos formas de poder tributario que la doctrina y nuestra constitución política reconocen. Ellos son el poder tributario originario y el poder tributario delegado o derivado.

a) **Poder tributario originario.-** Es aquel poder que nace de la propia Constitución Política establecida en cada país. En la carta magna, como es sabido, se consignan de manera originaria no sólo los deberes y derechos del ciudadano sino también las atribuciones de las que estarán investidas las instituciones políticas que integren el

Estado y que van a gobernar dicha comunidad. Este poder es originario porque no existe una norma superior a la Constitución que regule su aplicación siendo ella el ente normativo primario, genésico que se encuentra en la cúspide de la valoración normativa.

En nuestro medio, sólo el Estado Peruano tiene poder tributario originario, el cual se encuentra distribuido en mayor proporción entre el Parlamento y el Poder Ejecutivo y en menor proporción en los municipios.

- b) **Poder tributario delegado.**- Es aquel que resulta delegado por el poder originario. El poder tributario es derivado cuando el ente territorial posee poder tributario, pero limitado por la propia autorización expresa del Estado, ente público con poder originario (Sanabria, 1999, p.348).

#### **1.1.3.4. DESARROLLO CONSTITUCIONAL DE LA POTESTAD TRIBUTARIA EN EL PERÚ.**

En nuestro ordenamiento jurídico, la potestad tributaria se encuentra regulada a nivel constitucional, aunque a diferencia de la ya derogada Constitución de 1979 cuyo artículo 77 dispuso que “todos tienen el deber de pagar los tributos que les corresponden y de soportar equitativamente las cargas establecidas por la ley para el sostenimiento de los servicios públicos”, la actual Constitución sólo lo menciona de una forma indirecta al señalar en la parte final del segundo párrafo de su artículo 74 que “ el Estado al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona” y que “ningún tributo puede tener efecto confiscatorio” (Araoz, 2006, p. 120).

El reconocimiento constitucional del derecho del Estado para crear, modificar o suprimir unilateralmente tributos lo coloca en un plano superior con relación a quienes están obligados a pagarlos. Se produce así una situación de supremacía del Estado respecto de los ciudadanos en general, en la que aquél dicta leyes que ordenan el pago de tributos en

determinadas circunstancias, pero sin que éstos tengan todavía la obligación de pagarlos. Para que surjan las obligaciones tributarias de cada ciudadano, éstos tienen que realizar en el plano concreto, los hechos que las leyes creadoras de los tributos hayan establecido. Sólo cuando los ciudadanos realizan tales hechos se produce una relación obligacional en la que intervienen el Estado como acreedor y el ciudadano como deudor, pero en la cual ambos están en el mismo nivel por tener dicha relación carácter jurídico. En ese momento el Estado ya no está provisto de su potestad tributaria, sino únicamente de su condición de acreedor, con derechos y obligaciones. La potestad tributaria, termina, pues, con la creación del tributo, pero deja al Estado en la posibilidad de obtener los recursos que requiere para satisfacer las necesidades públicas, en la medida en que los ciudadanos realicen los hechos generadores de las obligaciones tributarias previstos en las leyes.

La Constitución le ha entregado al Poder Ejecutivo un poder originario en materia de regulación de tasas (constitución art.74) y tarifas arancelarias (constitución art. 118 inc. 20).

Cuando nuestra Carta Magna hace referencia al Principio de Legalidad tributaria en su artículo 74 precisa en forma directa el poder originario que ha distribuido entre el Poder Legislativo y Ejecutivo. Este artículo, en su párrafo primero dice lo siguiente:

“Los tributos se crean, modifican o derogan o se establece una exoneración exclusivamente por ley o decreto legislativo, en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales, se regulan mediante decreto supremo”.

De igual forma nuestra Constitución hace referencia al poder originario limitado que ha entregado a los municipios en su artículo 74, segundo párrafo, que dice lo siguiente:

“los gobiernos locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la ley”.

Respaldando esta primera afirmación encontramos también el artículo

192, inc. 3, que dice lo siguiente:

“Las municipalidades tienen competencia para:

- a) Aprobar su organización interna y su presupuesto.
- b) Administrar sus bienes y sus rentas.
- c) Crear, modifica y suprimir contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos municipales.
- d) Organizar, reglamentar y administrar los servicios públicos locales de su responsabilidad.
- e) Planificar el desarrollo urbano y rural de sus circunscripciones, y ejecutar los planes y programas correspondientes.
- f) Participar en la gestión de las actividades y servicios inherentes al Estado, conforme a ley.
- g) Los demás que determine la ley.”

Sobre el poder tributario que la Constitución ha entregado a los municipios la doctrina nacional ha señalado en diversos estudios la idea de que este poder es de carácter originario aunque resulte bastante limitado por no incluir la facultad de regular impuestos.

La Constitución Política Peruana ha considerado este poder delegado o derivado para las regiones (constitución art. 197) y para el caso tributario especialmente el tercer párrafo.

Para percatarnos de cómo la norma constitucional remite su aplicación a la regulación de una ley consignaremos a continuación el artículo constitucional respectivo remarcando la parte que nos interesa destacar.

“Art. 197.- las regiones tienen autonomía política, económica y administrativa en los asuntos de su competencia.

Les corresponden, dentro de su jurisdicción, la coordinación y ejecución de los planes y programas socio económicos regionales, así como la gestión de actividades y servicios inherentes al Estado, conforme a ley.

Sus bienes y rentas propias se establecen en la ley. Las regiones apoyan a los gobiernos locales. No los sustituyen no duplican su acción ni su competencia.”

## **1.2. LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES TRIBUTARIOS EN LA CONSTITUCIÓN DE 1993.**

### **1.2.1. GENERALIDADES.**

En un Estado de Derecho el poder tributario del Estado no es ilimitado sino que se encuentra sujeto a los parámetros impuestos por la Constitución. Esencialmente, el ejercicio de este poder sobre la esfera de los particulares debe realizarse en armonía con los principios y parámetros contenidos en la norma fundamental del Estado, la llamada Constitución Tributaria.

En efecto, es usual que en la Constitución de todo Estado social y democrático se incluyan pautas relativas al adecuado ejercicio del poder tributario. De esta manera se pretende evitar que en el despliegue del ius imperium se atropelle los derechos fundamentales de los ciudadanos, en particular, se procura resguardar el derecho de propiedad.

De no existir parámetros, el Estado podría exceder sus facultades y despojar ilegítimamente a los ciudadanos de su propiedad, haciendo nula la garantía y el derecho fundamental a la propiedad, consagrado en el artículo 2, inciso 16 y en el artículo 70 de la Constitución.

En nuestro país, el artículo 74° de la Constitución Política de 1993 contiene una parte importante de la antedicha Constitución Tributaria. La referida norma señala lo siguiente:

“Los tributos se crean, modifican, derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, las cuales se regulan mediante decreto supremo.

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de

su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

Las leyes de presupuestos y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a la promulgación.

No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo”.

En la citada disposición constitucional, se establecen las condiciones en las que los órganos de gobierno dotados de poder tributario deben ejercerlo, su competencia para la creación de tributos y los requisitos de validez de las normas que los crean.

Asimismo, se puntualiza cuáles son los principios a los que se somete la tributación en el Perú. Estos principios base del sistema tributario, que expresamente consagra nuestra Constitución, son los de legalidad, reserva de ley, igualdad, no confiscatoriedad y respeto de los derechos fundamentales. Si bien es cierto que muchos de estos principios son la especificación de principios generales contenidos en la Constitución, consideramos que en el ámbito tributario adquieren un cariz especial del cual surgen nuevos derechos y garantías para los particulares. A continuación desarrollaremos estas consideraciones.

### **1.2.2. PRINCIPIO DE LEGALIDAD.**

En materia tributaria, este principio cuyo antecedente se encuentra en el derecho romano, proviene del principio “nullum tributum sine lege” (no hay tributo sin ley), que expresa la sumisión de la actividad tributaria a la ley, y especialmente a la Constitución. Es decir, que la Administración Tributaria sólo puede exigir tributos dentro de los límites que la ley le permite. El principio de legalidad o de legitimidad tributaria es aceptado universalmente, dejando establecido que el tributo sólo puede crearse por

una ley o disposición con fuerza vinculante. Es decir, no puede haber tributo sin ley.

El principio de legalidad representa una de las más importantes limitaciones al ejercicio del poder tributario del Estado. Dicho principio juega un papel trascendental al traducir la voluntad del Estado de manera objetiva e inequívoca eliminando la arbitrariedad y la incertidumbre en el ciudadano.

Se ha señalado que la potestad tributaria del Estado debe ejercerse en función de los principios constitucionales que informan tal potestad; principios que, por otra parte, constituyen también una garantía para los contribuyentes. Pues bien, siendo que tal atribución, exclusiva a favor del Estado, es constitucionalmente legítima, ello precisa, como exigencia mínima, que tal atribución se realice mediante el vehículo jurídico adecuado: la ley.

La normatividad del fenómeno impositivo es una garantía esencial del Derecho Constitucional Tributario. Ello implica que todo tributo para ubicarse dentro del principio de legalidad precisa ser sancionado por una ley conforme a los procedimientos establecidos por la propia Constitución.

En la norma tributaria deben precisarse los elementos del tributo lo que se denomina tipo legal tributario. Es por tanto necesario que los elementos integrantes del propio tipo sean de tal modo precisos y determinados en su formulación legal, que los órganos de aplicación del derecho no puedan introducir criterios subjetivos de apreciación en su aplicación concreta. De igual forma en la norma deben también precisarse las características del tipo legal de las exenciones tributarias evitándose con ello el arbitrio o discreción de la autoridad administrativa.

En definitiva solo la taxatividad del principio de legalidad y el establecimiento de una normativa precisa y determinada en materia tributaria permitirá que este principio se convierta en una verdadera valla frente al poder tributario.

Resulta de particular importancia mencionar algunas formas de inobservancia del principio de legalidad:

- a) En primer lugar, debe indicarse que el principio de legalidad no es observado cuando se crean, modifican o derogan tributos aplicables en todo el territorio nacional, por una norma que no sea una ley, salvo que sea aplicable la segunda parte del primer párrafo del artículo 74 de la constitución política, que regula la delegación de facultades en materia tributaria, por ley del parlamento, a favor del poder ejecutivo, el cual está facultado para dictar en ese caso decretos legislativos.

En cambio el principio de legalidad sí se cumple, tal como se desprende de lo resuelto por el Tribunal Constitucional en el caso del Expediente 2762-2002-AA/TC, si mediante una ley se fijan los porcentajes máximo y mínimo de la tasa del tributo, su base imponible o el monto máximo de una exoneración o de una sanción, facultándose al poder ejecutivo a fijar dichos elementos sin exceder tales límites establecidos por la ley.

- b) Otra forma de incumplimiento del principio se produce cuando los gobiernos locales crean impuestos. Un caso notorio sobre este particular fue el ocurrido a mediados de la década de los años ochenta entre la compañía Cervecera del Sur S.A. y el Concejo Provincial del Cusco. En este caso dicho concejo estableció un derecho municipal a cargo de esa compañía, por el uso de vías públicas por la instalación de redes de agua y el aprovechamiento de la canalización municipal para su desagüe industrial. Ese derecho municipal se fijó con la tasa de 9% sobre el precio de venta en fábrica de cada botella de cerveza, lo que evidenció que en realidad era un impuesto y no una tasa, pues no se gravó la retribución de ningún servicio municipal, sino el precio de venta, parte del cual representaba una capacidad contributiva que es propia de los impuestos indirectos.
- c) También se incumple el principio de legalidad cuando los órganos de administración o de cobranza de tributos de los distintos niveles del

estado arbitrariamente aplican tributos no creados por una norma constitucionalmente idónea, a través de resoluciones de determinación u órdenes de pago. Estas acotaciones se basan generalmente en interpretaciones indebidas o aplicaciones analógicas de las administraciones tributarias, conforme a las cuales se pretende extender los tributos creados conforme a ley a situaciones de hecho que no fueron previstas por el legislador o simplemente se cobran tributos no establecidos por ninguna ley.

- d) La expedición de leyes con carácter retroactivo también viola el principio de legalidad. En efecto, existe una estrecha vinculación entre el principio de la aplicación irretroactiva de las leyes con el principio de legalidad, pues para este último, para que haya seguridad jurídica y certeza, la ley siempre debe preexistir respecto de los hechos a los que se aplique dicha ley.
- e) Asimismo, violan el principio de legalidad las leyes que se dicten como interpretativas sin serlo en realidad. Las verdaderas leyes interpretativas son aquellas que declaran el correcto sentido y alcance de leyes dictadas con anterioridad y se reconocen porque al promulgarlas el legislador generalmente utiliza las palabras interpretese, aclárese, precísese u otra similar.

#### **1.2.2.1. DESARROLLO NORMATIVO.**

Nuestra Constitución es rica en cuanto a la regulación del principio de legalidad, puesto que son muchos los artículos que tratan de él o a él hacen referencia.

Para la materia que nos compete, se advierte que este principio se encuentra regulado en el segundo párrafo del artículo 74 de la Constitución, cuando se señala que “Los gobiernos locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la ley.”

### **1.2.2.2. DESARROLLO JURISPRUDENCIAL.**

En la jurisprudencia del Tribunal Constitucional el principio de legalidad en materia tributaria se traduce en el aforismo *nullum tributum sine lege*, lo cual quiere decir la imposibilidad de requerir el pago de un tributo si una ley o norma de rango equivalente no lo tiene regulado.

A juicio del Tribunal, desarrollado en la Sentencia del Expediente N° 0001-AA/TC, este principio, por un lado, cumple una función de garantía individual al fijar un límite a las posibles intromisiones arbitrarias del Estado en los espacios de libertad de los ciudadanos; por otro lado, cumple también una función plural, toda vez que se garantiza la democracia en los procedimientos de imposición y reparto de la carga tributaria, puesto que su establecimiento corresponde a un órgano plural donde se encuentran representados todos los sectores de la sociedad.

Ha precisado además el supremo intérprete de la Constitución, mediante la Sentencia del Expediente N° 042-2004-AI/TC, que “En el ámbito constitucional tributario, el principio de legalidad no quiere decir que el ejercicio de la potestad tributaria por parte del Estado está sometida sólo a las leyes de la materia, sino antes bien, que la potestad tributaria se realiza principalmente de acuerdo con lo establecido en la Constitución. Por ello, no puede haber tributo sin un mandato constitucional que así lo ordene. La potestad tributaria entonces, está sometida, en primer lugar, a la Constitución y, en segundo lugar, a la ley”.

### **1.2.3. PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY.-**

En el ámbito tributario, está íntimamente vinculado al principio de legalidad. El principio de reserva de ley indica que en materia tributaria algunos temas deben ser regulados estrictamente a través de una Ley. Resulta erróneo sostener que el principio de legalidad es sinónimo del principio de reserva de ley. Lo que sí existe es una afinidad de género a especie o de un concepto mayor a menor.

El principio de legalidad, en sentido general, se entiende como la subordinación de todos los poderes públicos a las leyes generales y

abstractas que disciplinan su forma de ejercicio y cuya observancia se halla sometida a un control de legitimidad por jueces independientes. La reserva de ley, por el contrario, implica una determinación constitucional que impone una regulación, sólo por ley, de ciertas materias (Landa, 2006, p. 41).

Así, mientras el principio de legalidad supone una subordinación del Ejecutivo al Legislativo, la reserva no sólo es eso sino que el Ejecutivo no puede entrar, a través de sus disposiciones generales, en lo materialmente reservado por la Constitución al Legislativo. De ahí que se afirme la necesidad de la Reserva, ya que su papel no se cubre con el Principio de legalidad, en cuanto es sólo límite, mientras que la Reserva implica exigencia reguladora.

Desde nuestra perspectiva son diversas las razones que han llevado a considerar que determinados temas tributarios sólo puedan ser normados a través de la ley:

- Impedir que el órgano administrador del tributo regule cuestiones sustantivas tributarias a través de disposiciones de menor jerarquía. Por ejemplo, que la Administración Tributaria regule un tributo a través de una circular.
- Impedir que un ente con poder tributario originario como el ejecutivo o el municipio, que son más dinámicos, abusen de su dinamicidad y se excedan.
- En este último caso se generaría además una doble imposición interna, y normas tributarias contradictorias.

En conclusión todas estas razones tienen como denominador común evitar el caos y premunir de la formalidad adecuada a la norma tributaria que así lo merezca por su sustancialidad.

#### **1.2.3.1. DESARROLLO NORMATIVO.**

El principio de reserva de ley se encuentra regulado en nuestra Constitución, en el primer párrafo del artículo 74, que señala que “los

tributos se crean, modifican o derogan, o se establece su exoneración, exclusivamente por Ley...”.

La norma IV del Título Preliminar del TUO del C.T., complementando el citado artículo, establece lo siguiente:

“Solo por ley... se puede:

- a) Crear, modificar y suprimir tributos, señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la alícuota, el acreedor tributario, el deudor tributario y el agente de retención o percepción, sin perjuicio de lo prescrito en el art. 10.
- b) Conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios;
- c) Normar los procedimientos jurisdiccionales, así como los administrativos en cuanto a derechos o garantías del deudor tributario;
- d) Definir las infracciones y establecer sanciones;
- e) Establecer privilegios, preferencias y garantías para la deuda tributaria
- f) Normar formas de extinción de la obligación tributaria distintas a las establecidas en este Código.”

#### **1.2.3.2. DESARROLLO JURISPRUDENCIAL.**

Respecto a la reserva de ley en materia tributaria, observamos que nuestra Constitución es insuficiente para regularla, ya que necesita de su complementariedad por el Código Tributario.

Por eso el Tribunal Constitucional, mediante Sentencia recaída en el Expediente N° 2689-2004-AA/TC, ha señalado que el Principio de Reserva de Ley en materia tributaria es, prima facie, una reserva relativa. Salvo para el caso previsto en el último párrafo del artículo 79 de la Constitución, que está sujeto a una reserva absoluta de ley (ley expresa). Para los supuestos contemplados en el artículo 74 de la Constitución, la sujeción del ejercicio de la potestad tributaria al principio de reserva de ley -en cuanto al tipo de norma- debe entenderse como relativa, pues

también la creación, modificación, derogación y exoneración tributarias pueden realizarse previa delegación de facultades, mediante Decreto legislativo. Se trata, en estos casos, de una reserva de acto legislativo.

Asimismo, la sentencia recaída en el Expediente N° 0042-2004-AI/TC, respecto a este principio, señala que “En cuanto a la creación del tributo, la reserva de ley puede admitir, excepcionalmente, derivaciones al reglamento, siempre y cuando, los parámetros estén claramente establecidos en la propia Ley o norma con rango de Ley. Para ello, se debe tomar en cuenta que el grado de concreción de sus elementos esenciales será máximo cuando regule los sujetos, el hecho imponible, el hecho imponible y la alícuota; será menor cuando se trate de otros elementos. En ningún caso, sin embargo, podrá aceptarse la entrega en blanco de facultades al Ejecutivo para regular la materia.

De este modo, la regulación del hecho imponible en abstracto –que requiere la máxima observancia del principio de reserva de ley-, debe comprender la alícuota, la descripción del hecho gravado (aspecto material), el sujeto acreedor y deudor del tributo (aspecto personal), el momento de la nacimiento de la obligación tributaria (aspecto temporal) y el lugar de su acaecimiento (aspecto espacial), según ha señalado este Tribunal (Expediente N° 2762-2002-AA/TC y N° 3303-2003-AA/TC)”.

#### **1.2.4. PRINCIPIO DE IGUALDAD.**

En materia tributaria, el principio de igualdad impositiva es el principio constitucional tributario más antiguo después del principio de legalidad. Según el principio de igualdad tributaria los contribuyentes con homogénea capacidad contributiva deben recibir el mismo trato legal y administrativo frente al mismo supuesto de hecho tributario.

Igualdad significa en este marco, que la ley fiscal tome en consideración las desigualdades económicas cuantitativa y cualitativamente existentes entre las personas, para dar un tratamiento igual a los contribuyentes con distinta capacidad económica (Pont, 2004, p. 20).

La igualdad en el ámbito tributario, se manifiesta pues, como escribiera Jarach, en condiciones iguales de capacidad contributiva, con lo que nuevamente aquí nos encontramos con el ensamblaje de la justicia formal con el criterio material de la misma. El principio de igualdad adquiere relieve en la determinación del tributo, no a través de la delimitación de supuestos relevantes de la vida real expresivos de riqueza económica, ya que esto corresponde a la fase anterior en que se coloca en primer plano el principio de generalidad, sino en la valoración jurídica, en términos de capacidad contributiva, de cada uno de los presupuestos delimitados, para cuya valoración la riqueza económica es el dato pre jurídico, la capacidad económica el criterio material de justicia y el principio de igualdad el criterio formal de justicia que ha de iluminar la citada valoración jurídica, de suerte que las bases imponibles de cada uno de los presupuestos sean fiel expresión de identidad de trato acorde con la igual o desigual capacidad contributiva de cada uno.

Esencialmente, este principio en materia tributaria directa debe ser entendido en el sentido que las situaciones económicas iguales deben ser tratadas de la misma manera y, a la inversa, situaciones económicamente disímiles, deben recibir un trato diferenciado. En tal sentido, el principio de igualdad no prohíbe cualquier desigualdad, sino aquella que deviene en discriminatoria por carecer de razonabilidad y de justificación objetiva.

No se debe confundir el principio de igualdad genérica con el principio de igualdad tributaria. A pesar de la evidente afinidad, el principio de igualdad genérica es distinto al principio de igualdad tributaria. El primero es una igualdad objetiva referida a las personas consideradas por sí mismas, sin otras diferencias que aquellas que surgen de las propias necesidades sociales. Por el contrario la igualdad tributaria no tiene en cuenta a la persona por la persona en sí, porque esa proyección, aparentemente buena, generó el modelo de la capitación, totalmente injusto desde el punto de vista tributario. La igualdad se relaciona en este ámbito, con la capacidad contributiva más que con las personas en sí, siendo ellas tomadas en consideración a efectos de conocer al sujeto que, siendo

titular de la riqueza, será a quien el supuesto de hecho tributario le atribuye la producción de un hecho generador convirtiéndolo en deudor tributario.

#### **1.2.4.1. DESARROLLO NORMATIVO.**

En nuestro país la norma fundamental regula dos formas de igualdad. Primero hace referencia a la igualdad genérica cuando expresa que “toda persona tiene derecho... a la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma religión” (constitución art. 2 inc. 2) y posteriormente en el capítulo destinado al régimen tributario y presupuestario (Título III cap. V) cuando regula la garantía de igualdad tributaria al expresar que “el Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios (...) de igualdad...”

#### **1.2.4.2. DESARROLLO JURISPRUDENCIAL.**

Así lo ha reconocido también el Tribunal Constitucional, en la Sentencia del Expediente N° 0001-AA/TC, al señalar que el reparto de los tributos ha de realizarse de forma tal que se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales, por lo que las cargas tributarias directas han de recaer, en principio, donde exista riqueza que pueda ser gravada, lo que evidentemente implica que se tenga en consideración la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes.

#### **1.2.5. PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD.**

Desde el punto de vista del derecho constitucional, dicho mandato no es sino la concretización autónoma del principio de proporcionalidad inherente a todo Estado constitucional democrático, en cuanto prohibición o interdicción de lo excesivo de la imposición (Rodríguez, 1998, p.175).

De hecho, la obligación de tributar comporta, desde ya, una afectación, tolerada por el ordenamiento constitucional, del derecho fundamental a la propiedad. Se debe cuidar, pues, que mediante el ejercicio desproporcionado o irrazonable de la potestad tributaria del Estado no se llegue a privar a los contribuyentes de sus propiedades y rentas.

La jurisprudencia del Tribunal Constitucional Peruano ha empleado en numerosos casos los principios de razonabilidad y proporcionalidad como criterios para evaluar la posible confiscatoriedad de un tributo. Así el citado tribunal ha señalado que toda ley que regule un determinado tributo debe guardar una razonabilidad intrínseca, porque del principio de no confiscatoriedad se deriva la necesidad que en el Estado al momento de ejercer el poder tributario para crear un tributo el órgano con capacidad para ejercer dicha potestad respete exigencias mínimas derivadas de los principios de razonabilidad y proporcionalidad.

El principio de interdicción de la confiscatoriedad está estrechamente vinculado con el principio de capacidad contributiva y el de respeto de los derechos fundamentales; específicamente con el derecho fundamental a la propiedad que la Constitución reconoce (art. 2-16 y 70).

Respecto del derecho de propiedad el principio de no confiscatoriedad cumple un rol de refuerzo de la garantía de la propiedad como límite al poder impositivo estatal. En buena cuenta se prohíbe la privación de la propiedad privada mediante la utilización de los instrumentos tributarios.

El citado principio protege la propiedad tanto en sentido objetivo o institucional, atendiendo a la configuración técnica de los tributos, garantizando el sistema económico y social plasmado en la constitución, como también en sentido subjetivo, impidiendo que a pesar de que una ley tributaria tenga una configuración técnica correcta, sin embargo, pueda afectar gravemente la esfera patrimonial de los particulares en casos concretos.

Respecto de las relaciones entre el principio de no confiscatoriedad de los tributos y el derecho constitucional de propiedad, el Tribunal Constitucional peruano ha declarado que: el principio de no confiscatoriedad informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal, garantizando que la ley tributaria no afecte irrazonablemente la esfera patrimonial de las personas. (Danós, 2006, p.141)

Asimismo el citado tribunal ha señalado que en materia de tributación se hace necesaria la compatibilidad entre el derecho de propiedad y los límites de la potestad tributaria. Así el respeto a las limitaciones materiales impuestas por el orden constitucional supondrá, en igual medida, que se guarde la debida ponderación por el derecho de propiedad a efectos de éste cumpla su función social.

En cuanto a su relación con la capacidad contributiva, conforme señala (Gallego, 2001, p.92) la confiscación tributaria supone una violación, por exceso, del principio de capacidad económica. La confiscación se produce cuando se grava la capacidad económica más allá de la capacidad contributiva. El principio de no confiscatoriedad es el límite superior de esa capacidad que impide que el poder tributario se extralimite, es decir sobrepase la capacidad contributiva a la hora de establecer y exigir el pago de tributos.

#### **1.2.5.1. DESARROLLO NORMATIVO.**

El principio de no confiscatoriedad está regulado en el segundo párrafo del art. 74 de la Constitución Política, cuando señala que: "(...) ningún tributo puede tener efecto confiscatorio."

#### **1.2.5.2. DESARROLLO JURISPRUDENCIAL.**

Como ha señalado el Tribunal Constitucional, en su Expediente N° 0004-2004-AI/TC, «el principio de no confiscatoriedad informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal, garantizando que la ley tributaria no afecte irrazonable y desproporcionadamente la legítima esfera patrimonial de las personas. Este principio tiene también una faceta institucional, toda vez que asegura que las instituciones que forman parte de la Constitución económica -como el pluralismo económico, propiedad, libertad de empresa, ahorro- no resulten suprimidas o vaciadas de su contenido esencial cuando el Estado ejercite su potestad tributaria».

Por ello, no dice a través del Expediente N° 1907-2003-AI/TC, se transgrede el principio de no confiscatoriedad de los tributos cada vez que un tributo excede del límite que razonablemente puede admitirse como

justificado en un régimen en el que se ha garantizado constitucionalmente el derecho fundamental a la propiedad y, además, ha considerado a ésta como institución y uno de los componentes básicos y esenciales de nuestro modelo de Constitución económica.

En el proceso de inconstitucionalidad planteado mediante el Expediente N° 0041-2004-AI/TC por la defensoría del pueblo contra diversas ordenanzas de la municipalidad de surco que regulan arbitrios municipales, el Tribunal Constitucional para evaluar los alcances del principio de no confiscatoriedad en el caso de arbitrios municipales, ha empleado de manera expresa lo que denomina dos puntos de vista para evaluar la confiscatoriedad de los tributos: el punto de vista cualitativo y el cuantitativo. En el proceso de inconstitucionalidad materia de este comentario el tribunal consideró que se vulneraba el principio de no confiscatoriedad desde el punto de vista cualitativo porque las ordenanzas impugnadas, en todos los casos, fueron ratificadas fuera del plazo establecido en la ley orgánica de municipalidades; y siendo este requisito sustancial para su validez, se concluye que no se ha respetado el principio de legalidad. Por lo tanto, dichas normas resultan confiscatorias desde un punto de vista cualitativo.

En cambio, sometidas a evaluación las ordenanzas municipales objeto de impugnación constitucional desde el punto de vista cuantitativo, el alto tribunal consideró que la evaluación de la confiscatoriedad cuantitativa tiene una mayor dificultad por cuanto debe determinarse, primero, si el costo global del servicio es el que verdaderamente corresponde al gasto incurrido por el municipio y ; y luego si la distribución de dichos costos entre la totalidad de contribuyentes, ha sido tal, que cada contribuyente termine pagando lo que verdaderamente le corresponde por el beneficio, en función a la intensidad del uso del servicio. Para el citado tribunal definitivamente, uno de los elementos que contribuyen a verificar la confiscatoriedad cuantitativa, en el primer caso, es la falta de informe económico financiero que sustente el coste; y en el segundo, el uso de criterios válidos para la distribución de arbitrios. De este modo si la

distribución del coste se ha basado en criterios que no guardan relación lógica con la naturaleza del servicio, cabe una fuerte presunción de que la carga asumida por el contribuyente no es real, pudiendo ser mayor al costo ideal, o incluso extremadamente mayor, debiéndose analizar las circunstancias particulares de cada caso. En conclusión, como se puede apreciar en opinión del citado tribunal las ordenanzas municipales impugnadas que regulan los arbitrios aplicables en su circunscripción, resultaban confiscatorias con carácter general desde el punto de vista cualitativo y cuantitativo.

## **1.2.6. PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.**

### **1.2.6.1. FUNDAMENTOS ESENCIALES.**

La capacidad contributiva es un principio implícito de la Constitución Peruana. Ello sobre la base de dos consideraciones fundamentales:

- La capacidad contributiva es un principio basado en la dignidad del hombre y el estado democrático de derecho y, como tal se integra a la constitución, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 3 de dicho cuerpo normativo y
- Es el principio tributario por antonomasia, base de la cual derivan los demás principios consagrados por nuestra Constitución.

Entonces, en primer lugar, el carácter de principio de rango constitucional se deriva del texto del artículo 3 de nuestra Carta Magna, que dispone que la enumeración de los derechos fundamentales previstos en la Constitución no excluye la protección de los demás derechos fundamentales que se funden en la dignidad del hombre, el estado democrático de derecho y la forma republicana de gobierno.

La idea de vincular a la justicia la capacidad económica se remonta a la lejanía histórica, aunque durante siglos no se plasmara en realidad, puesto que la propia idea de lo justo en general ha ido evolucionando con el tiempo, de suerte que la vinculación de justicia tributaria- capacidad económica se produce a partir de la revolución Francesa con la

concepción filosófica liberal de organización política que se concreta en el Estado de derecho, bien entendido que no es que ambas (justicia y capacidad económica) sean la misma cosa, sino que se establece una relación entre ellas, en virtud de la que se hace factible transitar de lo abstracto a lo concreto, de suerte que la capacidad económica viene a constituir el criterio material de justicia tributaria.

La relevancia de este principio se puede apreciar con mayor intensidad desde que impone al Estado la necesidad de remitirse a indicadores objetivos y razonables de la capacidad contributiva de las personas. Ello ha sido advertido también por el Tribunal Constitucional, en tanto que la capacidad contributiva debe tener un nexo indisoluble con el hecho sometido a imposición; es decir, siempre que se establezca un tributo, éste deberá guardar íntima relación con la capacidad económica de los sujetos obligados. Sólo así se respetará la aptitud del contribuyente para tributar o, lo que es lo mismo, sólo así el tributo no excederá los límites de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, configurándose el presupuesto legitimador en materia tributaria y respetando el criterio de justicia tributaria en el cual se debe inspirar el legislador, procurando siempre el equilibrio entre el bienestar general y el marco constitucional al momento de regular cada institución tributaria.

De acuerdo a este principio la carga tributaria de los contribuyentes debe guardar coherencia con su capacidad contributiva, excluyendo de la misma los gastos vitales e ineludibles del sujeto

En la actualidad la capacidad contributiva es definida como la idoneidad de un sujeto para hacer frente a las cargas tributarias, expresada en diversas manifestaciones de riqueza.

De allí se pueden detallar las siguientes características:

- La capacidad contributiva alude a la capacidad económica de un sujeto.

- Esta capacidad contributiva es la condición que necesariamente debe ostentar un sujeto para que el Estado le pueda exigir el pago de tributos y
- La capacidad contributiva debe ser tomada en cuenta por el legislador en la imposición y en la aplicación de tributos.

Se considera que la capacidad contributiva es la medida de la igualdad en el sistema tributario. Así toda distinción en las cargas tributarias que soportan los contribuyentes debe estar fundada en causas objetivas, vale decir, en la diversa capacidad contributiva que manifiesten los contribuyentes. Por lo que la capacidad contributiva es la referencia necesaria para verificar si un tributo cumple o no con la garantía de igualdad tributaria.)

- **Respecto a su aplicación en las tasas municipales.**

La tasa es aquella especie tributaria que tiene como supuesto de hecho la prestación por parte del Estado de un servicio público. Así, el monto de este tributo debe guardar estrecha relación con el costo del servicio público prestado por el Estado. Desde el punto de vista financiero, para su cálculo se debe dividir el costo total del servicio público entre la totalidad de sujetos incididos por el tributo, quienes de esa manera sufragan los gastos en los que incurre el Estado para prestar el servicio público.

En la medida en que el costo del servicio público es el factor determinante para establecer el monto de la tasa, muchos autores han señalado que el principio de capacidad contributiva no se aplica a esta especie tributaria, limitando sus efectos a los impuestos. No estamos de acuerdo con dicha posición, la capacidad contributiva es un principio que preside a todas las especies tributarias. En este sentido el principio de capacidad contributiva al igual que el resto de los principios constitucionales, tiene plena vigencia respecto de todos los tributos. La capacidad contributiva sería pues, el primer requisito que legitima el cobro de todos los tributos, y no solamente de los impuestos.

La capacidad contributiva despliega sus efectos con mayor claridad en los impuestos, al punto que está considerada en la configuración de la hipótesis de incidencia del tributo. En las tasas este principio no es preponderante, en la medida en que el quantum de la obligación no se establece considerando la capacidad contributiva de los contribuyentes sino que es una parte del costo total del servicio.

En este sentido Eusebio González sostiene que para concurrir al sostenimiento de los gastos públicos a través de impuestos, es suficiente que el correspondiente presupuesto de hecho del que deriva la obligación tributaria refleje una capacidad económica adecuada a la cobertura del gasto público cuyo concurso se solicite. El anterior requisito no es por sí solo suficiente para concurrir al sostenimiento de los gastos públicos a través de tasas, porque es evidente que se requiere algo más; ese algo más se resume en una estructuración del hecho imponible que recoja una actividad de la Administración referida al sujeto pasivo de la tasa.

Así el referido autor concluye que es posible que el principio de capacidad contributiva no sea el fundamento y principio inspirador de la tasa (la afirmación podría extenderse a las contribuciones especiales), pero el presupuesto de hecho de la tasa y la cuota resultante no pueden desconocer absolutamente o contradecir dicho principio.

La menor incidencia del principio en las tasas no puede llevarnos a desconocer su aplicación. En las tasas la capacidad contributiva no se desarrolla en todos sus aspectos. Es más, el legislador no debe tomar como dato para la creación de las tasas una manifestación de capacidad contributiva pues ello desnaturalizaría el tributo. Esto es, el aspecto objetivo de dicho principio no debe ser considerado en las tasas pues ellas son creadas en relación a la prestación de un servicio por parte del Estado, no en relación a la capacidad contributiva de los sujetos que reciben dicha prestación estatal.

No obstante, la capacidad contributiva sí cumple su función legitimadora del tributo, como sustento del deber de contribuir. Eusebio González

sostiene que si no hay capacidad contributiva no puede haber prestación tributaria válidamente exigible. En efecto, las personas llamadas al pago de la tasa deben contar con capacidad contributiva subjetiva, de lo contrario no podrá exigírseles el pago del tributo, aún cuando el Estado efectivamente haya efectuado un servicio público a su favor, es decir, la exigencia de las tasas solo puede realizarse a aquellas personas que cuenten con capacidad contributiva subjetiva.

La capacidad contributiva podría ser considerada para graduar el nivel de la obligación tributaria, pero en beneficio de los contribuyentes. Así, el costo total del servicio podría morigerarse mediante la aplicación de criterios que permitan adecuar la obligación tributaria a la capacidad contributiva del individuo obligado al pago. Esto, de ninguna manera puede conducir a que, atendiendo a criterios de capacidad contributiva, el Estado imponga una obligación que exceda el monto del costo del servicio, a los otros beneficiarios de la actuación estatal.

#### **1.2.6.2. DESARROLLO JURISPRUDENCIAL.**

Lamentablemente nuestra Constitución Política de 1993 no incluye una referencia a la capacidad contributiva lo que no ocurre en otros textos constitucionales que sí la han consagrado.

La jurisprudencia constitucional ha reconocido que el principio de capacidad contributiva se apoya en el principio de igualdad, de ahí que se le considere como un principio implícito de la Constitución (art. 74), constituyendo el reparto equitativo de los tributos.

Asimismo ha precisado el supremo intérprete que la capacidad contributiva constituye una categoría distinta a la capacidad económica a cuya determinación solamente se llega luego que la manifestación de riqueza observada por el legislador, siempre de manera objetiva, es evaluada, sopesada y contrapuesta a los diversos fines estatales para considerarla como hecho imponible. En la cita precedente, el tribunal constitucional distingue la capacidad económica de la capacidad contributiva. Mientras que la primera alude a una mera manifestación de

riqueza, la capacidad contributiva supone una valoración previa por parte del legislador, quien objetivamente elige un determinado hecho revelador de capacidad económica y lo eleva al grado de hecho imponible, por considerar que dicha aptitud económica, al ser contrapuesta con los valores y fines del estado, lo legitima para el cobro de tributos como un mecanismo de redistribución de la riqueza o para cumplir otras finalidades constitucionalmente consideradas valiosas.

Sobre la aplicación del principio de capacidad contributiva en el específico campo de las tasas, el Tribunal Constitucional ha señalado que la capacidad contributiva no es lo determinante sino lo alternativo en el caso de los arbitrios municipales, debiéndose apreciar en conjunto con otros criterios. Por ello, una primera prohibición al momento de cuantificar las tasas es que el criterio de capacidad contributiva sea utilizado como único criterio o el de mayor prevalencia, pues es justamente en estos casos donde la tasa se convierte en un impuesto encubierto. Otro aspecto que debe tomarse en cuenta es evitar que, bajo el pretexto de atender a la capacidad contributiva, se termine exigiendo una contribución mayor que la equivalente al costo del servicio prestado. Consideramos que el principio de capacidad contributiva se adecúa más si es utilizado para bajar la cuota respecto del estándar, más no para aumentarla. Hay una cuota contributiva ideal, la cual no puede ser rebasada de manera desproporcionada, bajo ningún pretexto. De tal manera que a menos que la propia municipalidad asuma tal exceso, el mismo no puede ser admitido. Los servicios de serenazgo, limpieza pública y áreas verdes son esenciales y de ineludible recepción; es lógico, entonces, que sea más factible y justificado atender al principio de capacidad contributiva, no siempre como criterio de determinación positiva, sino más bien estableciéndose exoneraciones u otros beneficios de pago, como lo son las tarifas sociales, para aquellos contribuyentes con menores recursos.

## **LA MUNICIPALIDAD COMO ENTE AUTÓNOMO PRESTADOR DE SERVICIOS PÚBLICOS Y RECAUDADOR DE TRIBUTOS**

### **2.1. LA MUNICIPALIDAD.**

#### **2.1.1. NOCIÓN**

La palabra municipalidad es de origen romano, del latín municipium, con raíces de muni, carga y civitas, de ciudad: El trabajo de la ciudad.

La municipalidad es el conjunto de familias, es la sociedad o comunidad local, organizada políticamente y en cuya vida local se dan relaciones de vecindad, asentadas en un territorio, que cuentan con un patrimonio, que tiene personería jurídica y reconocimiento legal y cuyo fin es el bienestar colectivo por medio de los servicios locales.

Sin embargo, podemos encontrar dos conceptos de municipalidad, uno que considera a la municipalidad dentro de la vida local, y otro que señala como su origen, los textos o cuerpos legales. Muchas veces, estos dos conceptos difieren. En cuanto al aspecto institucional, este define al municipio como una institución fundamental de la vida local, de la comunidad natural, como un ente territorial con fines variados, de servicio a la colectividad, que ejerce gobierno local en un área o jurisdicción determinada, en la que se asienta el grupo de familias, en cuyas raíces podemos encontrar los orígenes de la democracia y la participación vecinal.

El aspecto institucional de la municipalidad es sostenido por muchos tratadistas, como Adriano Carmona Romay, Otto Gonnemwein y Adolfo Gonzales Posada, notables especialistas en Derecho municipal, para quienes el municipio es una institución natural, autónoma, política y democrática. Pérez Botija, señala que la municipalidad es una agrupación natural de personas unidas por vínculos de vecindad para satisfacer las necesidades que exceden del orden familiar, para Royo Villanova es ente natural o necesario y ente autonómico o autárquico.

En razón, pues, a ese carácter natural que le atribuye la doctrina municipal, es que se le define como el conjunto de familias unidas por relaciones de vecindad y con una finalidad de bienestar vecinal. Dentro de este concepto la municipalidad emerge de la comunidad local, teniendo como punto de partida la comunidad rural, la vida agraria, y es por esto que se le atribuye a la municipalidad anterioridad al estado, así como un derecho originario a la autonomía, a sus atribuciones y poderes y a una competencia en materia de servicios locales.

Por otro lado, el carácter legal representa una concepción de la municipalidad como una creación de la ley, del estado y no como institución natural, salvo algunas legislaciones que combinan dichos criterios y en consecuencia todas sus atribuciones y competencias están señaladas estrictamente en una ley general o en leyes especiales.

En el Perú conforme al artículo I de la nueva Ley Orgánica de Municipalidades, Ley 27972, la municipalidad se conceptualiza como gobierno local, señalando que son “entidades básicas de la organización territorial del Estado y canales inmediatos de participación vecinal en los asuntos públicos, que institucionalizan y gestionan con autonomía los intereses propios de las correspondientes colectividades; siendo elementos esenciales del gobierno local, el territorio, la población y la organización”.

### **2.1.2. PRINCIPIOS.**

#### **a) Principio de autonomía municipal.-**

La autonomía municipal es el atributo que tienen los municipios para administrar o gestionar los intereses propios, los asuntos locales que son de su competencia en forma libre, sin injerencias extrañas, con su propia organización, y conlleva la facultad de darse sus normas, crear derecho, tener un ordenamiento legal dentro del ámbito local, tener una competencia o conjunto de asuntos y servicios propios, con atributos gubernativos locales, con recursos propios y con autoridades municipales elegidas por voto popular.

Mario Alzamora considera que autonomía es el poder de normarse a sí mismas. Es una prerrogativa que la constitución del estado reconoce a favor de determinadas personas de derecho público interno para designar sus órganos de gobierno y realizar las funciones que le son inherentes, sin depender de ninguna otra persona o entidad.

José Pareja Paz Soldán expresa autonomía municipal consiste en la facultad de elegir a sus personeros y en la libertad de administrar sus intereses con prescindencia de toda la tutela o coacción de los otros poderes.

El artículo 191 de la Constitución de 1993 reconoce tres clases de autonomía para las municipalidades: política, económica y administrativa.

- **Autonomía económica.-**

Es traducida como la facultad que tiene la municipalidad de elaborar, aprobar y ejecutar sus presupuestos anuales; procurar sus propios medios económicos para solventar sus gastos corrientes e inversiones en obras públicas u otros beneficios para la comunidad local. ser autónoma económicamente significa establecer sus propias normas sin la intervención económica de un cuerpo externo, vale decir del gobierno central.

El reconocimiento constitucional es básico. Debe señalarse un porcentaje significativo de las rentas del Estado a las municipalidades, constituyendo así una garantía.

- **Autonomía administrativa.-**

La autonomía administrativa consiste en la capacidad de organizarse de manera que más convenga a la consecución de sus fines y ejercer sus funciones de acuerdo con su realidad geográfica y económica. Ninguna autoridad o entidad del estado puede obligar a un municipio a organizarse de determinada manera por ejemplo para el recojo de la basura o para el ordenamiento del tránsito, etc.

La autonomía administrativa acorde con los principios del proceso de descentralización se propone orientarse a los siguientes objetivos:

- Administrar con eficiencia los recursos públicos y asegurar la adecuada provisión de los servicios públicos.
- Simplificar los trámites en las dependencias locales y regionales.
- Mantener una clara asignación de competencias entre los organismos descentralizados y desconcentrados que evite la innecesaria duplicidad de funciones y del gasto público y la evasión de responsabilidades en la prestación de los servicios.

- **Autonomía política.-**

Este tipo de autonomía protege el ejercicio de la autoridad municipal. Exige que los integrantes de los órganos unipersonales o colegiados de gobierno y administración municipal no puedan ser suspendidos en el ejercicio de sus funciones ni separados de sus cargos, sino por los medios y en la forma que establece la ley. Sólo los tribunales de justicia pueden acordar la suspensión o separación de los cargos de los gobernantes locales mediante procedimientos instruidos conforme a ley sin perjuicio de los que ésta disponga sobre la revocación del mandato político.

La autonomía política consiste en la capacidad de dictar normas de carácter obligatorio en los asuntos de su competencia dentro de su jurisdicción estando su capacidad para sancionar a quienes la incumplan o denunciar (desobediencia a la autoridad) a quienes se resistan a cumplirlos.

- **Límites a la autonomía municipal.-**

El derecho a la autonomía municipal, el ejercicio de las facultades y atribuciones de los municipios no es ilimitado, existe un marco, límites dentro de los cuales se desenvuelve la autonomía municipal y ésta de ninguna manera puede extralimitarse. Existen dos aspectos sustanciales que la delimitan:

1.- El marco legal, conformado por la constitución y las leyes; los poderes, atribuciones y competencias de los municipios se ejercen dentro de la ley, esto es dentro del marco legal.

2.- El orden jurídico superior, dentro del cual se halla inmerso el municipio porque forma parte y actúa dentro del estado. Los municipios no están aislados del estado, por lo cual tiene que ajustarse a ese orden jurídico superior.

**b) Principio de Eficacia.-**

Por este principio, el municipio debe determinar con claridad, la misión, propósito y metas de cada una de sus dependencias o entidades; definir al ciudadano como centro de su actuación dentro de un enfoque de excelencia en la prestación de sus servicios y establecer rigurosos sistemas de control de resultados y evaluación de programas y proyectos.

**c) Principio de Eficiencia.-**

Consiste en optimizar el uso de los recursos financieros, humanos y técnicos, definir una organización administrativa racional que le permita cumplir de manera adecuada las funciones y servicios a su cargo, crear sistemas adecuados de información, evaluación y control de resultados, y aprovechar las ventajas comparativas que ofrezcan otras entidades u organizaciones de carácter público o privado.

En desarrollo de este principio se establecerán los procedimientos y etapas estrictamente necesarios para asegurar el cumplimiento de las funciones y servicios a cargo del municipio, evitar dilaciones que retarden el trámite y la culminación de las actuaciones administrativas o perjudiquen los intereses del municipio.

**d) Principio de imparcialidad.-**

Las autoridades administrativas actúan sin ninguna clase de discriminación entre los administrados, otorgándoles tratamiento y tutela igualitarios frente a cualquier caso, resolviendo conforme al ordenamiento jurídico y con atención al interés general.

### 2.1.3. FUNCIONES.

En el ámbito administrativo se entiende a las funciones como el conjunto de acciones o actividades necesarias permanentes y coherentes que realizan los integrantes de una organización para alcanzar los objetivos institucionales. Las funciones municipales vienen a ser todo empleo o cargo que significa para su titular, gestión de la cosa pública; círculo de asuntos que deben ser regidos por una persona ligada con el Estado por obligación de derecho público de servirle.

- **Clases de funciones:**

- **Normativas:** se entiende como la facultad que tiene el concejo municipal para emitir disposiciones municipales (ordenanzas, edictos, acuerdos y resoluciones) de cumplimiento obligatorio en el ámbito de su jurisdicción, y que regulan aspectos importantes de la vida social y económica de su comunidad.

Tal como se aprecia, se trata de una función legislativa, es decir de la dación de leyes, y en el caso de las Municipalidades la norma con rango de ley se denomina ordenanza.

Tanto la ley como la ordenanza, responden por lo general a política y planes de gobierno, que a su vez, expresan las tendencias e intereses que operan en la comunidad.

Estando a lo expuesto, entonces la norma general debatida y aprobada en sesión de concejo tiene un definido carácter imperativo y un rasgo esencial de acto legislativo, ya que posee una calidad jurídica tal que únicamente puede ser impugnada por el mismo procedimiento que se sigue para las leyes: acción de inconstitucionalidad, según el artículo 200, inc. 4 de la Constitución. Como bien sabemos, las ordenanzas municipales pueden ser sometidas a referéndum, conforme reza el artículo 32, inc. 3 de la Constitución.

- **Administrativas:** llamadas también ejecutivas, esta función le corresponde al alcalde que es miembro del concejo municipal. En este sentido, la dirección y ejecución administrativa es competencia exclusiva e indelegable del alcalde. Sin embargo en el artículo 36 de la ley de municipalidades, el Concejo no es ajeno al ejercicio de ciertos actos administrativos, entre ellos tenemos:
  - Autorizar los programas de obras y servicios.
  - Aceptar donaciones y legados.
  - Resolver los recursos de impugnación de su competencia.
  - Cesar a los directores municipales por acuerdo de la mayoría del número legal de sus miembros.
  - Declarar la vacancia de los cargos de alcalde y regidor, y resolver los pedidos de licencia que estos formulen.
  - Aprobar empréstitos internos y externos exclusivamente para obras y servicios públicos reproductivos.
- **Fiscalizadoras:** La función fiscalizadora del concejo municipal es irrestricta y amplia, pues no solo se limita al ámbito interno del aparato municipal, sino que también el Concejo, a través de sus regidores, puede inspeccionar los servicios públicos locales, recabar la información pertinente en los organismos que los prestan así no sean propiamente municipales.

Asimismo, el concejo puede comprobar el grado de cumplimiento de las normas que dicta. Los miembros del concejo municipal, como los del distrital pueden ejercer los recursos de impugnación que establece la ley respecto de las ordenanzas, edictos y decretos.

#### **2.1.4. LA MUNICIPALIDAD COMO ÓRGANO PRESTADOR DE SERVICIOS PÚBLICOS.**

En todos los países del mundo hay una categoría de servicios que siguen, por la forma en que son prestados, distribuidos y remunerados, una

evolución totalmente diferente de los servicios privados o libres. Se trata de los servicios públicos.

Cuando una necesidad posee un carácter suficientemente universal y suficientemente uniforme como para que sea propio llamarle necesidad pública, puede convenir a todos los hombres que forman parte de un conglomerado (comuna, provincia o nación), proveer a la satisfacción de esa necesidad por medio de una acción o una delegación colectiva. En tal caso, se procede a nombrar a los funcionarios encargados de prestar el servicio aludido y distribuirlo a la comunidad, y se establece, para la remuneración de ese servicio, una cotización que es, al menos en principio, proporcional a la capacidad de cada miembro de la comunidad.

En el sentido de pérdida o ganancia, el servicio público no difiere en forma alguna, científicamente hablando, del servicio privado. Que yo mismo proteja mi propiedad, que pague a un hombre para que la proteja, o que pague al Estado para que le dé protección, en todos los casos me veo en la situación de sopesar comparativamente un sacrificio y una ventaja. Se pierde algo, sin duda, pero se gana seguridad. Lo que entrego al Estado para que haga proteger mi propiedad no es pérdida, sino intercambio.

El fin del municipio, como el del Estado, es la realización del bien común. Debe entenderse por bien común, el máximo bienestar de la localidad, orientado hacia el permanente mejoramiento de cada uno de sus habitantes y del vecindario en general.

Los instrumentos de bienestar son los servicios públicos que en su respectivo ámbito deben realizar el Estado y el Municipio, debido a que los ciudadanos necesitan de tales servicios porque no pueden proporcionárselos ellos mismos. Es así que el municipio debe servir a sus necesidades de lo contrario no podría haber vida urbana.

Cuando hablamos de servicio público nos referimos a la prestación esencial que cubre necesidades públicas o de interés comunitario, que explicita las funciones-fines del Estado, de ejecución per se o por terceros, pero siempre bajo fiscalización estatal.

El servicio público es una actividad destinada a satisfacer una necesidad colectiva de carácter material, económico o cultural, mediante prestaciones concretas individualizadas, sujetas a un régimen jurídico que les imponga adecuación, regulación y uniformidad (Fraga, 1978, p. 248).

En este sentido entendemos por servicios públicos, las actividades de entidades u órganos públicos o privados con personalidad jurídica creados por Constitución o por ley, para dar satisfacción en forma regular y continua a cierta categoría de necesidades de interés general, bien en forma directa, mediante concesionario o a través de cualquier otro medio legal con sujeción a un régimen de Derecho Público o Privado, según corresponda.

En esta misma línea argumentativa, puede decirse, entonces, que los servicios públicos municipales son todas aquellas actividades que realiza el municipio de manera uniforme y continua, para satisfacer las necesidades básicas de la comunidad, vigilando que la prestación de los mismos, se realice en igualdad de condiciones a todos los habitantes del municipio, en forma permanente, general, uniforme, continua y de acuerdo a su respectivo plan de desarrollo municipal. La prestación de los Servicios Públicos es una muestra definitiva para elevar el nivel de vida de los habitantes, esto significa que en la medida que se incrementan los servicios se mejoran las condiciones materiales de desarrollo de las comunidades.

Los servicios públicos que brindan los gobiernos locales, no necesariamente son gratuitos, generalmente son onerosos, por lo que los ciudadano deben costear el gasto en que incurre el municipio en la prestación de tales servicios. Al respecto (Gómez, 1983), señala: "Inicialmente, debe quedar establecido que los servicios públicos municipales no se deben prestar en forma gratuita, ya que el costo del equipamiento de servicios públicos tiene relación directa con el gasto público de los municipios y para las comunidades también representa un gasto social. Esto quiere decir que los gobiernos de los estados y de los

municipios deben estudiar con mucho cuidado en qué forma se va a dar cumplimiento esta fracción”.

Con atinado acierto, el maestro Acosta Romero señala los puntos más importantes que dan forma a un servicio municipal: 1. Es una actividad técnica encaminada a una finalidad; 2. Esa finalidad es la de satisfacer necesidades de interés general que regula el derecho público, pero que, en opinión de algunos tratadistas, no hay inconvenientes en que sea de derecho privado; 3. La actividad puede ser realizada por el Estado o por los particulares (mediante la concesión); 4. Se necesita un régimen jurídico que garantice la satisfacción constante y adecuada de las necesidades de interés general; tal sistema jurídico es el derecho público.

Para el caso de los municipios peruanos, la Constitución del Perú de 1993, le reconoce potestad a los mismos para brindar servicios públicos. Pues en su artículo 195 señala que “los gobiernos locales promueven el desarrollo y la economía local, y la prestación de los servicios públicos de su responsabilidad, en armonía con las políticas y planes nacionales y regionales de desarrollo... Son competentes para:...5) Organizar, reglamentar y administrar los servicios públicos locales de su responsabilidad”.

Igualmente, la Ley Orgánica de Municipalidades de 1984 establece que las municipalidades tienen a su cargo los servicios públicos locales de transporte urbano, agua potable y alcantarillado, limpieza pública y disposición final en rellenos sanitarios, recreación, parques y jardines, seguridad ciudadana, estacionamiento o parqueo vehicular, mercados, camales, silos y terminales pesqueros, embarcaderos, servicios higiénicos, baños públicos, etc..

Actualmente la calidad de muchos de los servicios públicos locales es crítica y sus problemas son de diverso tipo: carencia de recursos y tecnologías inapropiadas, burocratismo, baja recaudación de los arbitrios y tasas, y nula o escasa promoción de las inversiones privadas.

- **Caracteres.-**

En cuanto a los caracteres de los servicios públicos, se señalan:

- a) **Continuidad.-** Que significa que los servicios deben prestarse siempre sin interrupciones, como criterio general, aunque de acuerdo a algunas modalidades de ellos, pueda relativizarse, con cierta intermitencia.
- b) **Regularidad.-** La prestación de los servicios públicos se ajuste a normas jurídicas, contables, administrativas, presupuestarias, etc. Consecuencia de este principio es que la administración pública debe ejercer el poder reglamentario de los servicios, como facultad indelegable para establecer las normas de funcionamiento, además del ius mutandi, que importa la modificación de esas condiciones generales en algunas circunstancias para poder satisfacer las necesidades colectivas.
- c) **Generalidad.-** Consiste en que el servicio público debe estar a disposición de todos, según la naturaleza de la necesidad pública a satisfacer. En efecto, un servicio puede ser aprovechado por todos (uti universi) o por algunos (uti singuli), pero sobre la base de que todos tienen derecho al servicio con arreglo a sus normas.
- d) **Igualdad o uniformidad.-** Se traduce en el derecho de todos los habitantes a exigir y recibir el servicio público prestado en igualdad de condiciones, calidad, cantidad y demás circunstancias de modo, tiempo y lugar, conforme las categorías admitidas en la organización de cada uno de dichos servicios instituidos. Se trata en consecuencia, de una derivación del principio constitucional de la igualdad. También se relaciona con este principio la potestad de la administración de fijar, aprobar u homologar las tarifas y precios públicos además de establecer un régimen de publicidad adecuado.
- e) **Obligatoriedad.-** Implica un deber u obligación de prestación del servicio, ya sea en forma directa por el Estado o indirecta a través de concesionarios, que genera una relación jurídica de tipo administrativo para el usuario, que tiene un derecho subjetivo para acceder y reclamar el servicio en las condiciones reglamentarias establecidas.

## **2.1.5. ESTRUCTURA ORGÁNICA DE LA MUNICIPALIDAD PROVINCIAL DE TRUJILLO.**

### **2.1.5.1. INTRODUCCIÓN.**

Con exclusión de los órganos básicos de la función administrativa municipal, que ya han sido estudiados, internamente en la Municipalidad Provincial de Trujillo existen una serie de órganos que le permiten a la municipalidad desarrollar de manera efectiva las funciones que le competen. Para nuestro tema objeto de estudio, encontramos como órganos técnicos al Servicio de Gestión Ambiental de Trujillo -SEGAT- y el Servicio de Administración Tributaria de Trujillo -SATT- Estos entes se encuentran encargados de ejecutar de manera técnica las decisiones adoptadas por las autoridades superiores de orden municipal respecto a las materias de servicios municipales y tributación municipal, respectivamente.

### **2.1.5.2. SERVICIO DE GESTIÓN AMBIENTAL DE TRUJILLO.**

El Servicio de Gestión Ambiental de Trujillo -conocido como SEGAT- es un Organismo Público Descentralizado de la Municipalidad Provincial de Trujillo creado mediante Ordenanza Municipal N° 012-2007-MPT del 23 de mayo de 2007, con el fin de administrar el Sistema de Gestión Ambiental en el Distrito de Trujillo en concordancia con el Sistema Nacional de Gestión Ambiental. Esta institución inició formalmente su funcionamiento el 02 de julio del año 2007.

El SEGAT tiene competencia y ejerce las funciones y atribuciones señaladas por su Ordenanza de creación, sus estatutos y otras disposiciones legales vigentes como son:

- a) Formular e implementar el Plan Integral de Gestión Ambiental.
- b) Supervisar y coordinar la administración del proceso de disposición final de desechos.

- c) Administrar el servicio de limpieza pública y de disposición final de residuos sólidos, procurando obtener mejores niveles de eficacia y eficiencia del servicio aprovechando las economías de escala.
- d) Realizar campañas de limpieza integral de inmuebles y erradicación de desmontes de vías y áreas de uso público.
- e) Promover la segregación intradomiciliaria y mejores formas de evacuación y recolección de residuos sólidos.
- f) Promover acciones de educación, difusión y participación vecinal en la limpieza pública
- g) Articular las políticas ambientales con la Comisión Ambiental Municipal Regional y el Ministerio del Ambiente.
- h) Administrar las acciones de control respecto de la emisión de humos, gases, ruidos y demás elementos contaminantes de la atmosfera y el ambiente.
- i) Asimismo, conforme a las funciones delegadas por la Municipalidad, tiene la atribución de realizar los estudios de costos de los servicios que brinda, que permita la formulación del marco legal de los arbitrios de cada ejercicio fiscal.

Dentro de su estructura, la Gerencia de Gestión Ambiental, es el órgano de Línea que depende de la Gerencia General a cargo de un responsable designado por el Gerente General, responsable de dirigir, supervisar y coordinar el desarrollo del servicio de las Sub Gerencias Limpieza Pública, Áreas Verdes, Disposición y Tratamiento Final, Calidad Ambiental y Proyectos; y, Unidad de Fiscalización y Control en concordancia con las políticas y estrategias aprobadas. Depende del Gerente General del SEGAT y está a cargo de un responsable designado por Resolución de Gerencia General.

Asimismo, dentro de esta dependencia encontramos como un órgano interno a la Sub Gerencia de Limpieza Pública, que es el órgano encargado programar, dirigir, ejecutar, coordinar y supervisar las

actividades de aseo urbano, recolección, transporte de los residuos de competencia municipal, directamente o con participación de la inversión privada.

Entre sus principales funciones tenemos: a) Administrar el servicio de limpieza pública de residuos sólidos, procurando obtener mejores niveles de eficacia y eficiencia, b) Realizar campañas de limpieza integral de inmuebles y erradicación de desmontes de vías y áreas de uso público y c) Promover mejores formas de recolección y evacuación de residuos.

#### **2.1.5.3. SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE TRUJILLO.**

El Servicio de Administración Tributaria de Trujillo – SATT fue creado el 10 de diciembre de 1998 por el Concejo de la Municipalidad Provincial de Trujillo, a través de la Ordenanza Municipal N° 04-98-MPT, como una solución a la seria problemática que afrontaba la economía municipal de ese entonces.

Jurídicamente constituye un organismo público descentralizado de la Municipalidad, con personería de derecho público interno y con autonomía administrativa, económica, presupuestal y financiera; además de contar con un régimen laboral perteneciente a la actividad privada.

El SATT es dirigido por un Jefe designado por el Alcalde con carácter de confianza. Le corresponde la representación legal, la dirección general, la organización y administración de la Entidad.

El SATT tiene por finalidad organizar y ejecutar la administración, fiscalización y recaudación de todos los ingresos tributarios de la Municipalidad. Ejerce las siguientes funciones:

- a) Promover la política tributaria de la Municipalidad.
- b) Individualizar al sujeto pasivo de las obligaciones tributarias municipales.
- c) Determinar y liquidar la deuda tributaria.

- d) Recaudar los ingresos municipales por concepto de impuestos, contribuciones y tasas, así como multas administrativas.
- e) Resolver los reclamos que los contribuyentes presentan contra actos de la administración tributaria provincial y de las administraciones tributarias distritales, en este último caso de conformidad con lo establecido en el último párrafo del artículo 90 de la Ley Orgánica de Municipalidades.
- f) Realizar la ejecución coactiva para el cobro de las deudas tributarias municipales, así como el cobro de multas y otros ingresos de derecho público.
- g) Informar adecuadamente a los contribuyentes sobre las normas y procedimientos que deben observar para cumplir con sus obligaciones.
- h) Sancionar el incumplimiento de las obligaciones tributarias.
- i) Los demás que le asigne su Estatuto que será aprobado por el Concejo Provincial de Trujillo y que sean compatibles con la finalidad de la Institución.

El SATT dentro de su estructura orgánica cuenta con órganos de asesoramiento, de apoyo y de línea. Respecto a los órganos de línea, encontramos que la Gerencia de Operaciones es el encargado de dirigir, supervisar y coordinar el desarrollo de los órganos operativos de la entidad. Sus funciones son las siguientes:

- a) Dirigir los procesos operativos del SATT.
- b) Evaluar la gestión de las áreas operativas para obtener la mejora continua de las mismas.
- c) Coordinar con la Gerencia de Planeamiento la realización de los procesos operativos.
- d) Los demás que le sean recomendados.

## **LAS TASAS LOCALES: REGULACIÓN DEL ARBITRIO DE LIMPIEZA PÚBLICA EN EL SISTEMA JURÍDICO PERUANO**

### **3.1. EL TRIBUTO.**

#### **3.1.1. NOCION.**

Para el jurista César Iglesias, el tributo es toda prestación obligatoria en dinero o especie, establecida por la ley que no constituya sanción por acto ilícito y que efectúa el particular a favor del Estado en sus diversas manifestaciones y de acuerdo a su capacidad contributiva para que éste cumpla con sufragar los gastos que demanda el cumplimiento de sus fines.

Raúl Barrios Orbegoso, define el tributo como el vínculo jurídico, cuya fuente mediata es la ley que nace con motivo de ocurrir o de no ocurrir hechos o situaciones que en la misma ley se designan y que originan en determinadas personas la obligación de realizar a favor del Estado una prestación pecuniaria para la satisfacción de las necesidades colectivas, y que puede ser exigida por el Estado en forma coactiva. (Barrios, 1996, p.10)

El supremo intérprete de la constitución ha acogido una definición de la doctrina para el tributo, así en el Expediente N° 3303-2003-AA, nos dice que: “El tributo es definido como: la obligación jurídicamente pecuniaria, ex lege, que no constituye sanción de acto ilícito, cuyo sujeto activo es, en principio, una persona pública y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por voluntad de la ley”.

En este orden de ideas, podemos establecer las características esenciales del tributo, las cuales son: a) su creación por ley; b) la obligación pecuniaria basada en el ius imperium del Estado; y c) su carácter coactivo, pero distinto a la sanción por acto ilícito.

#### **3.1.2. CLASES.**

En el derecho tributario peruano, el tributo se divide en tres clases: el impuesto, la tasa y la contribución.

- **El impuesto:** El Código Tributario define al impuesto como el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa a favor del contribuyente por parte del Estado.

César Iglesias lo define como aquella especie típica del género tributo surgida de la realización fáctica de un hecho generador in abstracto que contiene estrictamente la obligación del contribuyente de dar, excluyéndose toda actividad estatal que lo beneficie directamente por dicha prestación.

- **La tasa:** El Código Tributario define a la tasa como el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente. Sus características son las siguientes:
  - Es renta obligatoria: la tasa es una especie del género tributo y como tal surge no por la voluntad del obligado o por la facultad del mismo sino por la norma tributaria que le confiere un evidente carácter obligatorio.
  - Del particular al estado: se trata de una característica que se encuentra presente en todo tributo. La existencia de un sujeto pasivo que da y un sujeto activo que recibe es connatural a la tasa más aún que en muchos casos puede ser voluntaria u obligatoria la utilización o el funcionamiento del servicio.
  - Servicio público efectivo: la tasa no debe servir para engañar al contribuyente justificando su pago por un servicio potencial que no se otorga en la realidad.
  - Servicio público individualizado en el contribuyente: el contribuyente paga para que el Estado le asegure un servicio público personalizado.
- **La contribución:** las contribuciones en general son tributos que se pagan porque caracterizan la existencia proyectada o real de un beneficio que puede provenir de una obra pública, actividades o

servicios estatales o municipales especialmente dirigidos a aumentar la riqueza y por ende la capacidad contributiva de una persona o un sector de la población determinado, que en muchos casos no solicitó tal servicio.

### **3.2. LA TASA LOCAL.**

#### **3.2.1. LINEAMIENTOS GENERALES.**

Las tasas dentro del espectro del régimen tributario no tienen una considerable significación en lo que concierne a los recursos financieros que dispone el Estado; sin embargo, si observamos su connotación dentro del circuito financiero local, es evidente el rol preponderante que cumplen, ya que a través de ellas, los gobiernos locales financian servicios públicos y actividades administrativas que se encuentran obligados a prestar, toda vez que su realización es de interés general.

Las tasas como recurso financiero fortalecen y dan contenido a la autonomía del municipio como órgano de gobierno y ente de gestión de los intereses de la colectividad, por lo que no podemos negar su existencia, ni suplirlas en su totalidad por ingresos derivados de impuestos, toda vez que se limitarían las acciones de los gobiernos locales a los recursos que sean calculados y transferidos por el Gobierno Central, contrariándose de esta forma el artículo 191 de la Constitución de 1993.

#### **3.2.2. DEFINICIÓN DE TASA.**

Para Armando Zolezzi Möller, la tasa es el tributo cuyo hecho generador es un servicio prestado por un ente estatal al contribuyente. (Zolezzi, 1991, p. 67)

Para Héctor Belisario Villegas, la tasa es el tributo cuyo hecho imponible está integrado por un hecho o circunstancia relativos al contribuyente y por una actividad a cargo del Estado que requiere o afecte en mayor o menor medida a dicho contribuyente.

Juan Manuel Álvarez Echague señala que las tasas son prestaciones, generalmente en dinero, exigidas por el Estado a los sujetos pasivos, en virtud a su poder imperio, creadas y reguladas por ley, cuyo objetivo es financiar el gasto público necesario para brindar los servicios públicos divisibles que brinda. (Álvarez, 2001, p.245)

La Ley de tributación municipal en su artículo 66 señala que las tasas municipales son los tributos creados por los Concejos Municipales cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por la Municipalidad de un servicio público o administrativo, reservado a las Municipalidades de acuerdo con la Ley Orgánica de Municipalidades.

No es tasa el pago que se recibe por un servicio de índole contractual.

La Ley Orgánica de Municipalidades en su Artículo 67 señala que las municipalidades no pueden cobrar tasas por la fiscalización o control de actividades comerciales, industriales o de servicios, que deben efectuar de acuerdo a sus atribuciones previstas en la Ley Orgánica de Municipalidades.

Sólo en los casos de actividades que requieran fiscalización o control distinto al ordinario, una Ley expresa del Congreso puede autorizar el cobro de una tasa específica por tal concepto.

Asimismo el Artículo 68 señala que las Municipalidades podrán imponer las siguientes tasas:

- a) Tasas por servicios públicos o arbitrios: son las tasas que se paga por la prestación o mantenimiento de un servicio público individualizado en el contribuyente.
- b) Tasas por servicios administrativos o derechos: son las tasas que debe pagar el contribuyente a la Municipalidad por concepto de tramitación de procedimientos administrativos o por el aprovechamiento particular de bienes de propiedad de la Municipalidad.

- c) Tasas por las licencias de apertura de establecimiento: son las tasas que debe pagar todo contribuyente por única vez para operar un establecimiento industrial, comercial o de servicios.
- d) Tasas por estacionamiento de vehículos: son las tasas que debe pagar todo aquel que estacione su vehículo en zonas comerciales de alta circulación, conforme lo determine la Municipalidad del Distrito correspondiente, con los límites que determine la Municipalidad Provincial respectiva y en el marco de las regulaciones sobre tránsito que dicte la autoridad competente del Gobierno Central.
- e) Tasa de Transporte Público: son las tasas que debe pagar todo aquél que preste el servicio público de transporte en la jurisdicción de la Municipalidad Provincial, para la gestión del sistema de tránsito urbano.
- f) Otras tasas: son las tasas que debe pagar todo aquél que realice actividades sujetas a fiscalización o control municipal extraordinario, siempre que medie la autorización prevista en el Artículo 67.

### **3.2.3. ELEMENTOS DE TIPIFICACIÓN.**

Como elementos de tipificación, tenemos los siguientes:

#### **a) La ley.-**

La potestad tributaria en materia de tasas locales se encuentra reconocida en el artículo 74 de la constitución de 1993, estableciendo a favor de los gobiernos locales la posibilidad de crear, modificar y suprimir tasas o contribuciones dentro de los límites que señale la ley. Esta potestad tributaria de los gobiernos locales, tal como se desprende del texto constitucional es originaria, pero de competencia limitada, ya que – únicamente puede ejercerse dentro de su jurisdicción respecto de tasas y contribuciones, y además condicionada a la Ley de Tributación Municipal, que regulan no solo el instrumento idóneo para ejercer la potestad tributaria, así como su procedimiento para la validez y vigencia, sino además establecen los límites para el ejercicio del poder tributario.

La tasa como todo tributo se caracteriza porque su producción se encuentra condicionada a la observancia del principio de reserva de ley que regenta a todo sistema tributario, no pudiéndose escapar del mismo, por lo que es un requisito ineludible. Las tasas para su creación deben estar contenidas en la norma legal autorizada para ejercer el poder tributario, que en nuestro caso de acuerdo con las leyes antes citadas, dicho instrumento constituye la ordenanza municipal, la misma que debe definir los elementos cualitativos y cuantitativos del tributo: sujetos activo y pasivo, hecho imponible y cuota tributaria.

La ordenanza en materia tributaria para que entre en vigencia debe ser publicitada de conformidad con lo dispuesto en la ley orgánica de municipalidades o en la ley del procedimiento administrativo general si estamos ante derechos de tramitación que deban constar en un texto único de procedimientos administrativos. De otro lado, la ordenanza que fuera expedida por municipios distritales, adicionalmente para su validez, requiere de ratificación por parte de la municipalidad provincial respectiva. En este último supuesto, debe someterse a publicación tanto la ordenanza como el acuerdo de ratificación conforme lo señalado la sentencia del Tribunal Constitucional del 11 de noviembre de 2004.

#### **b) El municipio como prestador del servicio.-**

Esta es tal vez la característica más importante, dado que en toda tasa debe estar siempre presente la acción estatal vinculante, que presta el servicio o entrega en uso el bien público administrado, y exige a consecuencia de ello la contribución.

El Estado debe estar presente como sujeto activo en la relación creada por ordenanza, en forma directa y en pleno ejercicio de su poder imperio para provecho del mismo, en efecto de cubrir el egreso que origina en su presupuesto el servicio público o de satisfacerse del ingreso obtenido por el bien público entregado en uso.

En consecuencia, resulta fundamental el análisis de la naturaleza jurídica del órgano o dependencia estatal que presta el servicio, a fin de

determinar si estamos frente a una tasa. Puede admitirse que el Estado se valga de un tercero para prestar el servicio, más no que aquél sea el titular legal del mismo y que la cuota determinada sirva para sufragar sus gastos.

El Estado no solo debe ejercitar su condición de sujeto activo en la potestad de imposición, esto es, en la creación del tributo, sino también debe constituirse en sujeto activo de la obligación creada, convirtiéndose en prestador legal del servicio, así como acreedor y receptor de las sumas de dinero obtenidas por la aplicación del tributo. (Moreno, 2006, p.1123)

**c) Naturaleza del servicio prestado y de los bienes entregados en uso o aprovechamiento.**

• **Naturaleza del Servicio:**

Dentro del campo teórico es indudable que el tributo tasa no puede financiar cualquier tipo de servicio, debiendo tratarse de un servicio público o actividad administrativa. En consecuencia, un elemento característico de la tasa constituye la naturaleza del servicio que presta. No constituye tasa aquel cobro que se realiza por el servicio que prestado por el Estado no tiene la naturaleza de público.

Sin embargo, es sabido de las dificultades que se tiene para determinar los alcances de la definición de servicio público (cuando nos referimos a servicios públicos entiéndase que también comprendemos a las actividades administrativas pese a las diferencias que hicimos notar precedentemente), no solo por la falta, una vez más de consenso tanto en la doctrina como en su tratamiento legislativo, sino también por la reconocida evolución conceptual que tiene esta categoría.

Estas razones explican que existan hasta tres tesis que pretenden simplificar el problema, dando contenido al concepto “servicio público” para que sea únicamente aplicado en la hipótesis que se contrae en la tasa. Queda ya a opción del legislador adscribirse a una u otra tesis.

➤ **Servicios públicos vinculados a la soberanía**

Son servicios públicos susceptibles de ser financiados mediante el cobro de tasas, únicamente aquellos que resultan inherentes a la soberanía del Estado.

Esta tesis explica que las tasas corresponden a servicios inherentes al Estado, que no se conciben prestados por particulares dada su íntima vinculación con la nación de soberanía que rige en cada lugar y tiempo; indicando además, que los servicios inherentes a la soberanía pueden ser diferenciados de los demás servicios que presta el Estado, en que estos por naturaleza son gratuitos y que su prestación es gravada por un acto imperio; mientras que los servicios de naturaleza económica y que también son prestados por la entidad pública, se realizan por consideraciones de oportunidad y conveniencia.

No obstante la extrema claridad de esta tesis, en nuestra opinión no facilita nuestro trabajo, ya que resuelve el problema creando otro; cuáles son los servicios inherentes a la soberanía? Pregunta por demás difícil, y que puede tener una respuesta que variará de acuerdo al momento en que la pregunta sea formulada.

- **Servicios Públicos reservados por Ley para que sean prestados por los Gobiernos Locales.**

Son servicios públicos susceptibles de ser financiados mediante el cobro de tasas, únicamente aquellos servicios reservados por ley a los gobiernos locales para que sean prestados en forma obligatoria a la comunidad.

Si bien es cierto, esta tesis delimita el cobro de tasas a los servicios de competencia de los gobiernos locales; sin embargo, atendiendo a que a la hipótesis a que recurre este tributo es la prestación de un servicio público, si la ley establece la mencionada reserva, no especifica cuales son los servicios públicos locales o mencionándolos lo hace utilizando expresiones o cláusulas genéricas; aún se mantendría el problema de determinar ¿cuál o cuáles de estos servicios reservados tienen naturaleza pública? (en estos casos tenemos que recurrir en forma complementaria a

la primera tesis), o en el segundo caso nos obligaría a distinguir si los servicios que se pretenden gravar con una tasa se encuentran comprendidos dentro de aquellos servicios públicos reservados por ley a los gobiernos locales.

Además, este tipo de licencias como la anotada podría llevar a que los municipios utilicen este medio de financiamiento por todo el servicio público o administrativo que realicen, cuando para ello también cuentan con otros ingresos derivados de los impuestos cuya administración está a su cargo o de transferencias presupuestarias del gobierno central.

- **Servicios públicos determinados por la ley de la materia para que sean financiados mediante tasas.**

Son servicios susceptibles de ser financiados vía tasa, todos aquellos que, estando ya reservados a los municipios, la ley de la materia prevé en forma expresa, incluidos los complementarios, cuáles pueden ser materia del referido financiamiento.

Esta tesis pretende evitar los problemas que se podrían suscitar con la tesis anterior, ya que por lo general la ley que reserva y dispone la organización de los servicios de los municipios no se detiene en presiones ni detalles respecto de los servicios de su competencia, como el definir cuáles son los servicios integrados a aquellos.

En resumen, esta tesis propone que sea la ley que regula el ejercicio impositivo de los gobiernos locales, la que establezca la relación de servicios cuyo financiamiento se realice mediante el cobro de tasas. Creemos que con esta tesis se respeta de una mejor manera el principio de reserva de ley, dejando claramente establecido qué servicios pueden ser financiados mediante tasas.

Las dos últimas tesis también refieren que los servicios reservados por ley (ya sea la ley de organización o del régimen impositivo) para que sean prestados por los entes estatales, deben estar relacionados a una actividad inherente a la soberanía y que no existan posibilidades de ejercicio del sector privado. En nuestra opinión se trata únicamente de

una recomendación al legislador, dado que los servicios que finalmente son reconocidos por ley como “servicios públicos” gozaran de la prerrogativa de ser financiados vía tasas, así no se llegue a desprender con nitidez su vinculación con la soberanía o sean susceptibles de ser prestados por el sector público.

Claro está que existen determinados servicios que por su naturaleza no pueden ser prestados por particulares, como el caso de la expedición de una partida de matrimonio, pero otros pueden coexistir válidamente, tal es el caso de los servicios de seguridad (serenazgo) que son prestados por los municipios, empresas privadas o personas naturales en organización con los vecinos.

#### **d) Prestación efectiva del servicio.**

En el apartado anterior hemos visto que la naturaleza pública del servicio y del bien constituye elementos que tipifican a la tasa. Ahora nos toca analizar si constituye también una característica común para este tributo que la prestación sea efectiva, real y concreta.

- **Prestación efectiva del servicio**

Es indispensable que se preste el servicio para que nazca la obligación de pago de la tasa, y este servicio afecte o concierna al contribuyente.

No cabe duda que si el servicio no se presta, no nace la obligación tributaria y en consecuencia no es exigible ningún pago. Por ejemplo: que se cobre por el servicio de serenazgo (seguridad ciudadana) cuando la entidad local no presta este servicio a la comunidad.

Sin embargo, dada la complejidad de los servicios prestados por parte de los gobiernos locales, en ocasiones resulta difícil determinar el uso de parte de los beneficiarios y por consiguiente la prestación efectiva de cada uno de ellos; como ocurre en los servicios de recojo de basura o limpiado de calles.

Ante la imposibilidad material de contabilizar el número de prestaciones efectuadas a favor de cada uno de los usuarios del servicio, la

denominada prestación efectiva se ve explicada desde tres puntos de vista:

- **Prestación efectiva pura:**

Esta tesis establece que el servicio prestado por el Estado debe ser efectivo y considera que la prestación efectiva se da cuando el contribuyente recibe o utiliza el servicio, constituyendo este uno de los elementos que distinguen a las tasas de los demás tributos.

En nuestra opinión, esta tesis resulta exagerada, ya que la exigencia que se verifique la prestación efectiva del servicio, como anota Héctor Villegas, transformaría en ilusoria la recaudación de ciertas tasas cuya legitimidad es indudable.

- **Prestación meramente potencial**

De acuerdo a esta tesis, la organización del servicio así como su ofrecimiento a eventuales contribuyentes permite el nacimiento de la obligación tributaria.

Para quienes se adhieren a ella, resulta suficiente que exista la concreta acción del estado en organizar el servicio, así no llegue a prestarse en forma efectiva, estando el cobro de la tasa relacionado a las derogaciones efectuadas por dicho acto preparatorio.

Se cumple con la prestación efectiva del servicio cuando el estado pone a disposición y además presta el servicio a la comunidad. No es imprescindible que el servicio se preste a un individuo en particular, basta que el Estado se encuentre adecuadamente preparado para su realización, y que realmente le preste a un número determinado de personas.

- **Tesis mixta:**

Surge como consecuencia que las dos primeras no pueden explicar por sí solas el fenómeno de los servicios susceptibles de financiarse mediante el cobro de tasas.

Considera que el municipio tiene derecho a percibir una tasa cuando preste efectivamente el servicio (público o administrativo):

- Al particular (prestación efectiva pura) cuando se trata de servicios de marcado interés individual o incidencia individual. Ejemplo: tramitación de una autorización, el servicio de grúa por interrupción del tránsito.
- A la comunidad (prestación potencial) cuando se tratan de servicios esenciales. Ejemplo limpieza pública.

Nosotros nos adherimos a la tesis mixta, ya que dentro de una perspectiva que se puede denominar conciliadora, se adecua a las necesidades modernas de los servicios que pueden financiarse mediante tasas, por lo que podemos concluir: “que no hay tasa si no existe prestación efectiva del servicio, entendiéndose por prestación efectiva al concepto puro o a la prestación potencial, dependiendo su contenido del tipo de servicio ofrecido”

**e) Prestación individualizada del servicio: servicios divisibles e indivisibles.**

El carácter individualizado de la prestación ha sido arduamente debatido, al respecto se puede identificar hasta dos posiciones:

- **Tesis restringida.-**

Establece como requisito esencial de la tasa que el servicio prestado por el Estado local pueda ser individualizado en el contribuyente; es decir, que pueda partirse en unidades de uso y consumo, a efecto de determinar la incidencia de aquel respecto al obligado, así como el costo unitario que implica su prestación.

En conclusión, lo que propone esta tesis es que únicamente proceda el cobro de tasas respecto a la prestación de servicios públicos divisibles. En tal supuesto solo darían derecho al cobro de tasas aquellos servicios prestados por el municipio que hayan alcanzado al administrado en forma particular, y cuya prestación resulte divisible ante él.

De atenderse este criterio, caerían las tasas municipales que gravan servicios públicos de interés general y por naturaleza indivisibles, no obstante que en los ordenamientos tributarios como el nuestro, se ha establecido tasas describiendo servicios que efectivamente deben prestarse, pero que padecen de particularización estricta.

Por ejemplo: el servicio de limpieza pública, serenazgo, y en general los servicios por los cuales nuestros municipios cobran arbitrios, no pudieran ser financiados mediante tasas, sino traigamos a colación lo comentado por Andrian Torrealba, para quien los servicios de limpieza de vías públicas. Recolección de basura y mantenimiento de parques y zonas verdes constituyen servicios indivisibles que benefician a la colectividad en general, por lo que no deberían dar lugar al cobro de tasas, debiendo ser configurados como impuestos.

- **Tesis amplia.-**

Esta tesis parte por reconocer la existencia de dos tipos de actividades que realiza el estado. Por un lado se encuentran los servicios divisibles que están dirigidos a un sujeto determinado, y de otro los indivisibles, que son las actividades que benefician a toda la comunidad, afectando la manera especial a quien se encuentra obligado a pagar la tasa. Ejemplos de estos últimos constituyen el servicio de serenazgo, limpieza pública, recojo de basura y mantenimiento de parques y jardines, que no solo afectan o inciden a quien vive en la jurisdicción del municipio, sino también a quien trabaja en él, o simplemente transita.

Esta posición permite que mediante el cobro de tasas se financien servicios divisibles e indivisibles. Estos últimos por su interés general son prestados a toda la comunidad en su conjunto, sin preocuparse en favorecer exclusivamente a quién financia el servicio, como es el caso de los servicios de salud, higiene, seguridad, entre otros, y tanto la hipótesis de incidencia como el costo de su prestación se reparte entre un número determinado de contribuyentes, ya que resulta imposible determinar el total de beneficiarios de esta actividad.

De acuerdo a esta tesis, pueden ser obligados a soportar la carga económica de la tasa todos aquellos a los que la actividad afecte o beneficie en alguna medida. Este reparto obedecerá a criterios e razonabilidad, como la mayor incidencia en el servicio o el mayor beneficio obtenido o la presunción de habitualidad en la percepción del servicio (propietarios de los predios ubicados en la jurisdicción donde se desarrolla el servicio) este tipo de reparto en nuestra opinión no vulnera el principio de igualdad ya que existe reciprocidad entre los contribuyentes de cada localidad. Por ejemplo: el contribuyente de San Borja que transita por San Isidro e beneficia de los servicios de serenazgo, al igual como lo hace el contribuyente de San Isidro cuando transita en San Borja.

En resumen, debe comprenderse que la carga de los servicios públicos que se encomiendan a los gobiernos locales para su cumplimiento obligatorio se refieren tanto a servicios públicos divisibles como indivisibles, no pudiendo negarse a estos últimos las posibilidades de su financiamiento a través de las tasas, ya que podría colapsar la prestación del servicio ante la falta de recursos.

Nos convence la tesis amplia, ya que no solo reconoce la posibilidad de financiamiento vía tasas de servicios divisibles e indivisibles, sino, especialmente porque entiende, al igual que nosotros, que hoy en día lo que caracteriza a la tasa y la diferencia del impuesto, es la individualización del servicio en el presupuesto del hecho imponible entre quienes afecta de alguna manera la actividad estatal, no obstante que en términos reales esta incide a un grupo mayor que el escogido.

#### **a) Monto o medida de la tasa.**

La clasificación de los tributos en impuestos, contribuciones y tasas, como la de tributos vinculados y no vinculados propuesta por Geraldo Ataliba, se sustenta en distinguir los hechos imponibles que motivan la configuración de cada uno de estos tributos. Asimismo, se puede distinguir a los impuestos, de las contribuciones y de las tasas por el mecanismo cuantificador de su cuota tributaria; pudiéndose afirmar que

mientras los impuestos se cuantifican atendiendo el principio de capacidad contributiva, las contribuciones y las tasas se cuantifican en virtud al principio de beneficio o de equivalencia de costos o de cobertura del costo global, sin perjuicio de reconocer a la capacidad contributiva como principio informador de todo el sistema tributario.

En el caso de tasas, a diferencia de los impuestos, no nos podemos referir a una base imponible que mide una cierta capacidad contributiva de los sujetos obligados al pago, sino a una base para el cálculo que se determina en función a valores estimados que se tratan de medir los costos provocados del servicio prestado o el beneficio obtenido por los usuarios.

Como hemos señalado, las tasas presentan dos supuestos de afectación: a.- prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa (obligación de hacer), y b.- uso y/o aprovechamiento de un bien público (obligación de dar), en los cuales el quantum de la obligación se determina bajo criterios distintos. El primero está referido a cubrir los costos que provoca el servicio prestado a través de una cuota tributaria determinada en función de costos unitarios o de un costo global distribuido, y el segundo se determina en función al valor promedio de mercado o de la utilidad derivada que implica el uso o aprovechamiento de un bien público, importe último que deberá ser calculado en forma razonable.

El monto o medida de la cuota tributaria es sin duda un elemento característico de la tasa, que la distingue de los otros ingresos públicos. La inexacta o exagerada determinación del quantum de la cuota tributaria, a diferencia de los elementos cualitativos, por sí solas no hace que la tasa pierda su calificación jurídica, y en consecuencia no determinan la invalidez o ilegitimidad del tributo, repercutiendo únicamente la exacción ilegal en el monto que se considera en exceso.

El quantum de la tasa es un elemento tipificador de este tributo, pero su determinación inexacta o exagerada no puede llevar a invalidar el cobro

sino tan solo a equilibrarlo; es decir, implicaría una invalidez parcial en el monto de la tasa, así se encuentre el defecto en la determinación del costo unitario, costo global o en los criterios utilizados para el reparto del costo global.

- **Medida de la tasa en caso de servicios.**

Para explicar el monto de las tasas se han formulado hasta cinco principios informadores: Principio de provocación de costos, principio de equivalencia de costos, principio de cobertura de costos, principio de beneficio y principio de equivalencia con la prestación, teniendo todos ellos como denominador común el explicar la equivalencia en cifras entre la prestación del servicio y la cuota tributaria que puede ser cobrada por concepto de tasa.

La equivalencia entre el servicio prestado y la prestación exigida por este concepto es un aspecto que ha gravitado en la doctrina, despertando diversas preguntas, entre ellas: (1) ¿si el quantum de la tasa debía calcularse en función al beneficio obtenido por la prestación o a la determinación de un costo global repartido entre el número de prestaciones proyectadas o en función de costos unitarios?; (2) ¿si el costo global o costo unitario corresponde en estricto al costo incurrido o a una razonable equivalencia?; (3) ¿si el costo global debe ser repartido de acuerdo a unidades de uso o consumo que traten de llegar al costo unitario que implicó el servicio o de acuerdo a criterios de distribución según el grado de afectación que tuvo la actividad respecto al contribuyente? (4) ¿si en el reparto por unidades de uso o consumo o según criterios de distribución puede intervenir el principio de capacidad contributiva, y si la respuesta es afirmativa, si su aplicación permite disminuir la cuota tributaria como incrementarla?.

Interrogantes que intentaremos responder a lo largo de este apartado, exponiendo también nuestra preferencia respecto a cuál debe ser el principio que debe informar el cobro de la tasa.

- **Costo del servicio – costos directos e indirectos.-**

Se suele definir como costo a “la medida y la valoración del consumo realizado o previsto por la aplicación racional de los factores productivos para la obtención de un producto, trabajo o servicio”.

El costo del servicio se compone por todos aquellos gastos necesarios para el mantenimiento y desarrollo razonable del servicio, y se estructura por costos directos e indirectos.

Al respecto, Gustavo Diez señala que “el costo del servicio no es exclusivamente lo que cuesta prestar el servicio por la oficina encargada. Por ser la hacienda local la que lo lleva a cabo, es necesario que esta exista como un órgano encargado del gobierno del Estado, con el conjunto de todas las dependencias que la integran y que son requeridas por la naturaleza propia de ella. Por lo tanto, la cuantía global de la tasa incluye los costos directos (vinculados con el servicio que se brinda) como los costos indirectos (gestión administrativa, amortización)”.

Los costos directos son aquellos que necesariamente deben efectuarse para la prestación del servicio, y que pueden ser determinados sin prorrateo alguno con otras actividades, y a manera de ejemplo podemos citar:

- Gastos de personal dedicados a la prestación del servicio.
- Gastos de bienes y servicios.
- Gastos financieros.
- Amortizaciones técnicas.
- Mantenimiento del servicio y desarrollo razonable del mismo respecto a ejercicios futuros.

En contraposición, los costos indirectos son aquellos que no tienen una relación inmediata con el servicio, entre otros:

- Gastos de recaudación de la tasa.
- Costos de la estructura comunal, entre otros.

➤ **Costo global o costos unitarios.-**

En este tipo de tributos la cuota tributaria se determina en función al costo provocado por el servicio público prestado por el gobierno local, pudiendo calcularse en función a costos unitarios aproximados por cada prestación individual – principio de provocación de costos o de equivalencia de costos, o por costos globales generados por la prestación del servicio a la colectividad en su conjunto, que luego son repartidos entre los contribuyentes – principio de cobertura y criterios de distribución.

En el primer supuesto estamos frente a un costo individual que se establece en virtud a unidades de uso y consumo del servicio prestado, y en el segundo ante un costo global, que comprende el costo que provoca la prestación del servicio a la comunidad, siendo distribuido entre quienes afecta el servicio sobre la base de determinados criterios de reparto.

En nuestra opinión, el principio de cobertura no solo debe ser visto como el límite cuantitativo del costo global sino también como el principio orientador por el cual las erogaciones totales que generan la organización de los servicios públicos o administrativos y la prestación de los mismos deben ser cubiertas por aquellos que la ley determina como contribuyentes (prestación obligatoria) o entre quienes activan su realización (prestación facultativa), y que si bien en ocasiones no son los únicos que provocan el gasto, al menos son los más afectados o beneficiados por el servicio prestado.

➤ **Costos proyectados.**

Los costos globales o unitarios, en cualquier caso, siempre estarán referidos a costos proyectados, ya que se refieren a servicios que aún no han sido prestados, dado que en salvaguarda del principio e reserva de ley, la obligación tributaria como la cuota tributaria que corresponde a la actividad realizada por el Estado y que genera el cobro de la tasa, deben establecerse previamente en la ley de creación.

Esta proyección del costo del servicio, tal como reconoce Rodolfo Spisso, debe corresponder a gastos proyectados, no requiriéndose una estricta equivalencia entre el monto recaudado y el costo proyectado. En caso

que no resulte razonable esta equivalencia, el contribuyente podrá reclamar la falta de causa por el exceso. (Spisso, 2001, p. 196)

No se puede buscar equivalencia entre el costo efectivamente realizado y la recaudación, sino únicamente que esta última y el costo proyectado guarde razonable relación, y que dicho costo se derive de una adecuada estructura que fluya del informe técnico o memoria económica financiera, documento cuya aplicación debe exigirse en la producción de todo tipo de tasas.

En consecuencia, no importa si finalmente se recaudó más de lo que efectivamente costó el servicio, sino que lo recaudado tenga razonable relación con el costo proyectado; asimismo, tampoco interesa si el costo proyectado resultó inferior al costo efectivo del servicio, permitiéndose únicamente ajustes a la cuota tributaria por el índice inflacionario.

➤ **Importancia de la determinación del costo global.**

A nuestro modo de ver, la correcta determinación del costo global constituye la pieza clave para la distribución equilibrada de la carga de este tributo, a través de la cuota individual tributaria.

Partiendo de costos globales que evaluados pasen el test de razonabilidad, la distribución que se haga del mismo es un tema de menor relevancia, y por lo general, aprobada esta etapa, puedo asegurar que los gobiernos locales van a plegar esfuerzos para que la distribución sea lo más justa posible. Siendo claros, los problemas serios se presentan en el cálculo del costo global que muchas veces se ve sobrevaluado, deficientemente proyectado, incluyendo partidas que no están en relacionadas con la prestación o mantenimiento del servicio.

Si estamos ante costos globales determinados en forma razonable, la distribución inadecuada del mismo va a redundar a una suerte de recíprocas inequidades. El contribuyente que pagó menos implica que otro pagó más, esto significa desde una óptica global, que no debe ser ajena a los tribunales, que no ha existido ninguna apropiación del ente local.

Ahora bien, ¿por qué el costo global proyectado no responde a los costos relacionados con el mantenimiento del servicio?, las respuestas que se pueden especular son muchas, aquí nos quedamos con dos: 1) La gran parte de los gobiernos locales no cuentan con el personal técnico ni los recursos para realizar una proyección seria de costos de los servicios que legalmente se encuentran obligados a prestar; 2) A través de costos globales inexactos o exagerados, en la mayoría de casos tratándose de servicios públicos esenciales de recepción obligatoria, los municipios se ven tentados a incrementarlos, procurándose indebidamente mayores recursos que le permitan no sólo cubrir los costos del servicio, sino también destinarlo a otras actividades.

➤ **Informe Técnico Financiero – Memoria económica financiera.**

Por lo general, en las legislaciones no se dice mucho sobre cómo debe estar compuesto el costo, ni los criterios para su elaboración y distribución.

El informe técnico o la memoria económica financiera tienen por objeto evitar decisiones caprichosas de la Administración a la hora de fijar los costos en los que se sustenta la determinación de la cuantía de las tasas locales, y controlar cualquier arbitrariedad. Según nuestra legislación, tratándose de arbitrios, el informe técnico o explicación de costos está relacionado con la producción de la ordenanza, por lo que la falta de publicidad de este implica la invalidez total de las disposiciones que regulan la tasa y por consiguiente la improcedencia en el cobro, los defectos en su composición o la falta de detalle o especificación, pueden dar lugar a la invalidez parcial del monto que se pretende cubrir.

Lago Montero y Guervos Maíllo señalan que «es un instrumento insuprimible para que los tribunales puedan examinar los posibles excesos en que se haya incurrido al cuantificar las tasas. Su ausencia vicia de nulidad la propia ordenanza no ya por la infracción de un trámite esencial para su aprobación, que también, sino porque la memoria es pieza esencial de la ordenanza misma, a la que complementa y alimenta

de forma insuperable. La ordenanza no se entiende sin memoria. El porqué de unas cuantías y no otras, es posible de averiguar sin memoria económica financiera.

➤ **Distribución del costo global.**

Para explicar la distribución del costo global, o mejor dicho para establecer los criterios de reparto se han presentado varios planteamientos, entre los más importantes:

- **De las unidades de uso y consumo.-**

Se postula que el costo global sea dividido en unidades de uso y consumo, y que el contribuyente únicamente soporte el costo del servicio que incidió en él.

La posibilidad de valuar unidades de uso y consumo solo puede estar presente en los servicios divisibles, y en consecuencia procedería su aplicación sin que se distorsione en gran medida el principio de cobertura, en el caso que el costo global esté referido a estos servicios. Debe precisarse que se tratan de costos aproximados; el costo- importe no puede ser una igualdad matemática o equivalencia estricta, sino que debe existir una razonable proporcionalidad entre ambos términos.

Tratándose de servicios indivisibles, aplicar el principio de provocación o equivalencia de costos como criterio de distribución es como tratar de que un elefante pase por el ojo de una aguja, ya que este servicio por su naturaleza resulta de imposible distribución equitativa entre los afectados por él, y si añadimos como ingrediente el interés general, tendremos que no solo no podremos distribuir entre los afectados este servicio, sino que aquellos designados por ley como contribuyentes, en algunos casos no son los únicos que se han visto beneficiados del servicio.

- **Del reparto racional.-**

Se fundamenta en el establecimiento de mecanismos de reparto del costo global, ya sea a través de la determinación de criterios de distribución racional.

Los criterios de distribución racional se idean principalmente con el fin de distribuir el costo global de servicios indivisibles, estableciendo el reparto de este costo en función a la menor o mayor incidencia del servicio prestado entre los designados contribuyentes, teniendo como presupuesto que la cuota tributaria cubra el gasto total que implicó la prestación del servicio a la administración. (Fundamento 33 de la STC del 11 de noviembre de 2004- expediente 0041-2004-ai/ TC, técnicamente no puede evaluarse las tasas de la misma manera que los impuestos, porque difícilmente se verá en los primeros el hecho generador. En el caso de las tasas, la base imponible se traducirá en la distribución global de costos entre todos los contribuyentes de una determinada jurisdicción. Es más conveniente analizarlas en función a la intensidad del uso del servicio.

El fundamento de los criterios de reparto conforme señala el tribunal constitucional en la mencionada sentencia ( fundamento 38), es de establecer parámetros generales que permitan determinar lo que razonablemente debe pagar cada contribuyente por el servicio prestado, a lo que añadimos que estos parámetros no están necesariamente referidos al costo aproximado que provoca el servicio prestado individualmente, sino a criterios de reparto que permitan distribuir el costo total entre quienes fueron designados como receptores efectivos y/o potenciales de la prestación ( contribuyentes), estableciéndose así una cuota que sea razonablemente impuesta.

Esta posición responde a una realidad que, como toda, está sujeta a variación, debiendo precisarse que nuestra legislación como el Tribunal Constitucional abogan en el mismo sentido, esto es, que el costo total de servicios indivisibles o de marcado interés general como el recojo de basura (que se presta a los miembros de la comunidad) y limpieza pública y serenazgo (que su prestación afecta no solo a quienes habitan en la jurisdicción del municipio), sean repartidos entre quienes la ordenanza ha designado, a través también de criterios de razonabilidad, como destinatarios a soportar el costo global.

## **b) La capacidad contributiva y su relación con la cuota contributiva**

Sin prescindir de la relación de la tasa con el costo del servicio o criterios de reparto, se sostiene que la cuota tributaria derivada de la tasa también puede ser graduada conforme a la capacidad contributiva del obligado, como principio complementario.

Lago Montero y Guervós Maíllo sostienen que si es cierto que las tasas por la prestación de servicios deben exigirse en función del coste del servicio que se presta, cierto es también que no pueden exigirse tasas a quien carece de capacidad económica para pagarlas. Aunque haya recibido un servicio público indivisible. Porque es un postulado esencial de la justicia tributaria que nadie pague tributos si no puede, si no tiene recursos económicos con qué satisfacerlos. (Lago, 2004, p.87)

Asimismo, también lo reconoce el Tribunal Constitucional en el segundo párrafo del fundamento 47 de la recurrida sentencia del 11 de noviembre de 2004. Si bien de lo que se trata es de costear un servicio, nada obsta para que las municipalidades tomen en cuenta reglas de justicia en la imposición, y es que nadie puede ser llamado al pago de tributos si por lo menos no cuenta con una capacidad mínima para satisfacerlos. La capacidad contributiva como uno de los principios constitucionales básicos para el ejercicio de la potestad tributaria del estado, guarda estrecha relación con el principio de igualdad.

En conclusión, el principio de capacidad contributiva informa a todo el sistema tributario, y como tal debe admitirse como principio que gradúa la cuota tributaria de la tasa.

Admitiendo el principio de capacidad contributiva como elemento a tenerse en cuenta para graduar la carga tributaria por concepto de tasa, se plantea un nuevo problema, que consiste en determinar si dicho principio opera tanto para disminuirla como para incrementarla a efectos de cubrir el costo global del servicio entre quienes están en capacidad de hacerlo.

- **Principio de capacidad contributiva como variable que admite una menor carga tributaria**

Tiene como seguidores a los profesores españoles Simón Acosta, González García y Lozano serrano, y sostiene que el principio de capacidad contributiva como principio complementario al de equivalencia y cobertura de costos establece límites para su cobro para quienes no tienen capacidad contributiva, toda vez que quien solicita o recibe un servicio solo demuestra que tiene necesidad de recibir, no capacidad de dar.

En el mismo sentido se anota Rafael calvo ortega quien señala que ningún sujeto manifiesta por verse afectado por una actividad administrativa o simplemente por utilizar un servicio público más capacidad económica que le coste individualizado de estos. (Calvo, 2000, p.164)

Por el Perú, Alfredo y Enrique Vidal Henderson y Miguel Mur Valdivia, ya por el año de 1991, reconocieron que la cuantía de la tasa bien puede estar referida a la capacidad contributiva del sujeto afecto, pero tiene como límite una razonable equivalencia con el costo del servicio que se presta, monto del que no puede exceder.

Finalmente, es nuestro deber señalar, Aunque no estemos de acuerdo con el fallo, que el criterio expuesto ha sido recogido por el tribunal constitucional en el fundamento 50 de la sentencia del 11 de noviembre de 2004: otro aspecto de tomarse en cuenta es evitar que, bajo el pretexto de atender a la capacidad contributiva, se termine exigiendo una contribución mayor que la equivalente al coste del servicio prestado. Consideramos que el principio de capacidad contributiva se adecua más si es utilizado para bajar la cuota respecto del estándar, mas no así para aumentarla.

Hay una cuota contributiva ideal, la cual no puede ser rebasada de manera desproporcionada, bajo ningún pretexto. De tal manera que, a

menos que la propia municipalidad asuma el exceso, el mismo no puede ser admitido.

Los servicios de serenazgo, limpieza pública y parques y jardines son esenciales y de ineludible recepción; es lógico entonces, que sea factible y justificado atender al principio de capacidad contributiva, no siempre como criterio de determinación positiva, sino más bien estableciéndose exoneraciones u otros beneficios de pago, como lo son las tarifas sociales, para aquellos contribuyentes con menos recursos.

- **Principio de capacidad contributiva que admite un incremento razonable de la carga tributaria a efecto de equilibrar el costo total**

Tesis admitida por Alejandro Altamirano, Juan Manuel Álvarez Echague, entre otros, considera equitativo que para la distribución del costo total que implica la prestación de servicios públicos, no solo se tome en cuenta el costo efectivo o distribución teórico de ellos en relación a cada contribuyente, sino también la capacidad contributiva de los mismos representada por ejemplo por el valor del inmueble, a efecto de poder exigir un menor tributo a quienes estén en una menor capacidad económica y un mayor tributo a quienes estén en una mejor situación, cubriendo de esta manera el costo global del servicio público. Claro está, siempre que esta mayor carga no implique un incremento irrazonable que convierta al principio de capacidad contributiva en el principio rector de esta distribución, debiendo encontrarse un equilibrio razonable entre el costo real o teórico del servicio, la capacidad contributiva y el monto de la tasa.

Por su parte Gustavo Diez señala que la corte suprema ha considerada el criterio de la determinación del monto de la tasa conforme a la capacidad contributiva del contribuyente admisible para eximir del pago de la tasa a quienes están individualmente por debajo de la capacidad mínima para tributar, y para obligar al pago del servicio por una fracción superior a la que correspondería a una distribución aritmética del costo, en atención a su superior capacidad contributiva resumiendo, la tasa será legítima

cuando su cuantía sea determinada en forma razonable y equivalente respecto del costo, siempre que el producto de la recaudación permita financiar los servicios prestados por la hacienda local que originan este tributo, bajo los principios de presupuesto equilibrado.

Hemos realizado este extenso pliego de citas de autores con el único propósito de exaltar que existe un importante sector de la doctrina que reconoce la viabilidad de la aplicación del principio de capacidad contributiva como mecanismo atemperador en la distribución de los costos, que puede aplicarse tanto para reducir la cuota tributaria como para aumentarla hasta límites razonables, en este último caso a efecto de cubrir del coste del servicio que corresponden a sujetos que carecen de capacidad contributiva, invocándose para lo cual el principio de deber de contribuir que inspira nuestro ordenamiento tributario.

#### **3.2.4. CLASIFICACIÓN.**

Apartándose de las propuestas de modelos de códigos tributarios existentes en lo que respecta a la especie tributaria tasa, el código peruano distingue entre tres tipos de tasas. Así, según lo dispone el código tributario, las tasas, entre otras pueden ser:

- **Arbitrios:** son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público.
- **Derechos:** son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos.
- **Licencias:** son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización.

Llama la atención la poca precisión para definir a los arbitrios como supuesta especie del género tasa, pues se hace mención a que el pago se realiza en contraprestación a un servicio público. Para que se trate de una tasa, dicho servicio debe individualizarse en un contribuyente y no

tratarse de un servicio que genérica y potencialmente puede beneficiar al contribuyente.

### **3.3. EL ARBITRIO DE LIMPIEZA PÚBLICA.**

#### **3.3.1. MARCO LEGAL NACIONAL.**

##### **3.3.1.1. ANTECEDENTES NORMATIVOS**

La normatividad peruana en materia del arbitrio de limpieza pública ha experimentado múltiples cambios en las últimas décadas. Una síntesis de esta normatividad, nos muestra la evolución de su tratamiento:

- **Decreto Ley N° 22012 (1977).**- Uniformiza a nivel nacional la aplicación de los Arbitrios de Limpieza Pública y Alumbrado Público, y los define como el pago en retribución de los servicios prestados a la colectividad, y que su monto **se calculará aplicando una tasa máxima porcentual, sobre la base imponible constituida por el valor del predio.**
- **Decreto Ley N° 22442 (1979).**- Autoriza a los Concejos Provinciales a modificar la cuantía de sus arbitrios –limpieza pública y alumbrado público-señalando que mediante Decreto Supremo, el Ministerio de Economía y Finanzas establecerá la cuantía máxima de los arbitrios que **se calcularán sobre los ingresos, patrimonio o capital de las empresas.**
- **Decreto Legislativo N° 57 (1981).**- Establece que para la aplicación de los arbitrios de limpieza pública y alumbrado público, **la base imponible estará constituida por el monto que abonen los usuarios por consumo del servicio de energía eléctrica,** fijándose tasas específicas máximas para los suministros de energía eléctrica de baja, media y alta tensión.
- **Decreto Legislativo N° 304 (1984).**- Modifica el Decreto Legislativo N° 57, y establece que el monto mensual del arbitrio para financiar el servicio de limpieza pública no podrá exceder de los que resulten de

aplicar las tasas máximas siguientes: a) baja tensión: 12.5%; b) media tensión: 3.5% y c) alta tensión: 2.5%. Asimismo, deja en claro que el rendimiento que produzca la aplicación de cada una de las tasas será destinado íntegramente para financiar el servicio respectivo, no pudiendo utilizarse el rendimiento de limpieza pública para financiar el servicio de alumbrado público ni viceversa.

- **Decreto Legislativo N° 776 (1993).**- Aprueba la Ley de Tributación Municipal, que establece que las tasas municipales son tributos creados por los Concejos Municipales, las que podrán imponer tasas por servicios públicos o arbitrios, que se definen como “tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público individualizado en el contribuyente y **cuyo cálculo se encuentra en función al costo efectivo del servicio a prestar**”.
- **Ley N° 26725 (1996).**- Modifica el Decreto Legislativo N° 776 y establece plazos para la aprobación de las ordenanzas (máximo al 30 de abril del año siguiente) y los requisitos de incorporar la explicación de los costos efectivos que demandan los servicios, número de contribuyentes y los criterios que justifiquen los incrementos, así como los medios de publicidad de las normas municipales correspondientes.
- **Decreto Ley N° 952 (2004).**- Modifica el Decreto Legislativo N° 776 y varía el plazo para la aprobación de las ordenanzas, estableciendo que deberá ser publicado a más tardar el 31 de diciembre del ejercicio fiscal anterior al de su aplicación. Asimismo, dispone en su sexta disposición transitoria y final que mediante Decreto Supremo se expedirá el Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal.

Como se observa, el arbitrio de limpieza pública, que nació aparejado con el arbitrio de alumbrado público –que ya no existe-, ha sufrido una compleja reforma en su ordenamiento legal, en particular en lo que respecta al tipo de instrumento legal que lo regula y su forma de cálculo; pues de legislarse inicialmente de manera directa bajo normas ordinarias de alcance nacional (decretos), con un enfoque de pago basado en la

capacidad contributiva de los contribuyentes; se reorientó su tratamiento hacia una regulación local, de competencia municipal, bajo la aprobación de ordenanzas y sobre la base de un enfoque de pago según los beneficios individuales obtenidos por cada contribuyente.

Cabe resaltar, que el proceso de transición sufrido es producto de la propia transición de la vida orgánica de las municipalidades, que sufrieron en principio también de una subordinación integral al gobierno central y que posteriormente lograron fortalecerse y consolidarse como dependencias autónomas, lo que les otorgó la calidad de gobiernos territoriales de primer nivel y por ende de titulares de un conjunto de competencias dentro de su jurisdicción, entre las cuales se encuentran contenidas las referentes a la materia tributaria municipal.

No obstante, pese a los signos de avance hasta aquí mostrados por la normatividad descrita, lo regulado aún no resultaba suficiente para el adecuado tratamiento del arbitrio en estudio, por lo que el legislador nacional tuvo que producir mayores reglas formales y sustanciales que coadyuven a una correcta producción y aplicación del tributo en el ámbito local, tal como veremos a continuación.

### **3.3.1.2. TRATAMIENTO ACTUAL.**

La potestad tributaria en materia de arbitrios municipales se encuentra reconocida en el numeral 4 del artículo 195 de la Constitución Política del Perú a favor de los gobiernos locales, al establecerse que estos pueden crear, modificar y suprimir contribuciones, tasas, arbitrios y derechos municipales conforme a ley, Igualmente, lo reconoce el segundo párrafo del artículo 74º del texto constitucional al señalar que los gobiernos locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley.

Esta potestad tributaria municipal, tal como se desprende del mismo texto constitucional, es originaria pero de competencia limitada, ya que únicamente puede ejercerse dentro de su jurisdicción y condicionada a la

ley de la materia, que en este caso la comprenden la Ley Orgánica de Municipalidades y la Ley de Tributación Municipal.

Así pues, tenemos en primer lugar que la Ley Orgánica de Municipalidades, regula aspectos esenciales relacionados con el arbitrio de limpieza pública, las mismas que se encuentran recogidas en los siguientes artículos:

- Artículo 69º, “Son rentas municipales: (...) 2. Las contribuciones, tasas, arbitrios...”.
- Artículo 157º, “Corresponde al concejo municipal: (...) 9. Crear, modificar, suprimir o exonerar de contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos conforme a ley”.
- Artículo 40º, “Mediante ordenanzas se crean, modifican, suprimen o exoneran los arbitrios, tasas, licencias, derechos y contribuciones dentro de los límites establecidos por ley”

Igualmente, el Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal, aprobado mediante Decreto Supremo N° 156-2004-EF, que deroga los Decreto Ley N° 22012 y N° 57 referidos al arbitrio de limpieza pública, precisa en el artículo 69º que “Las tasas por servicios públicos o arbitrios, se calcularán dentro del último trimestre de cada ejercicio fiscal anterior al de su aplicación, en función del costo efectivo del servicio a prestar. La determinación de las tasas por servicios públicos o arbitrios deberá sujetarse a los criterios de racionalidad que permitan determinar el cobro exigido por el municipio prestado, basado en el costo que demanda el servicio y su mantenimiento, así como el beneficio individual prestado de manera real y/o potencial. Para la distribución entre los contribuyentes de una municipalidad, del costo de las tasas por servicios públicos o arbitrios, se deberá utilizar de manera vinculada y dependiendo del servicio público involucrado, entre otros criterios que resulten válidos para la distribución: el uso, el tamaño y la ubicación del predio del contribuyente”.

### **3.3.2. MARCO LEGAL EN EL DISTRITO DE TRUJILLO.**

#### **3.3.2.1. ANTECEDENTES NORMATIVOS (NORMAS DE REGULACIÓN BAJO EL ENFOQUE DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA).**

La Municipalidad Provincial de Trujillo, por más de un década, reguló el arbitrio municipal de limpieza pública mediante el Edicto N° 01-94-MPT, que estuvo vigente hasta el año 2004, en que fue aprobado la Ordenanza Municipal N° 19-2004-MPT.

El citado edicto contaba solamente con 5 artículos, de los cuales los artículos 1 y 2 regulaban la creación, cálculo y forma de distribución del arbitrio de limpieza pública, que en ese entonces se regulaba de manera diferenciada en dos tasas: Tasa por el servicio de Limpieza Pública y Tasa por el servicio de Disposición Final de la Basura.

Para la Tasa por el servicio de Limpieza Pública, la base imponible que se utilizaba para el cálculo era el valor del predio, determinado en base a la Declaración Jurada de Autoavalúo, al cual se le aplicaba un porcentaje, dependiendo del tipo de predio de que se trataba:

- A los predios destinados a actividades industriales, comerciales y de servicios en general se les cobraba el 0.75% del valor del autoavalúo del predio.
- A los predios destinados a casa – habitación y a prestar servicios educativos no gratuitos se les exigía el 0.25 % del valor del autoavalúo del predio.
- Los predios ocupados por las entidades del gobierno central, instituciones públicas descentralizadas, gobiernos regionales, gobiernos locales, así como los ocupados por entidades cuya actividad principal sea prestar servicios públicos asistenciales y educativos gratuitos y por organizaciones clericales, religiosas, cuyas actividades se encuentran exoneradas del impuesto a la renta se les cobraba 0.10 % del valor de autoavalúo del predio.

- Los predios sin edificar o en proceso de construcción (terrenos sin construir) pagaban el 0.50% del valor de autoavalúo del predio.

Igualmente, para el caso de la tasa por el servicio de Disposición Final de la Basura, se utilizó el valor del autoavalúo del predio, la cual estaba constituida por tramos:

|                 |       |
|-----------------|-------|
| De 0 a 10 UIT   | 0.15% |
| De 10 a 20 UIT  | 0.15% |
| De 20 a 30 UIT  | 0.15% |
| De 30 a más UIT | 0.15% |

Como se puede observar en ambas tasas, el arbitrio de limpieza pública regulado en este edicto, utiliza como criterio de determinación y distribución a la capacidad contributiva traducida en el criterio valor del predio, lo que no era un sustento válido para demostrar el pago a realizar por el servicio prestado, hecho que la Municipalidad de Trujillo fue avizorando antes de la publicación de la Sentencia Constitucional recaída en el Expediente N° 053-2004-PI/TC.

Pues, a fines del año 2004 emite la Ordenanza Municipal N° 19-2004-MPT, que regula el marco legal del arbitrio de limpieza pública para el ejercicio 2005, el que utiliza nuevos criterios relacionados con el enfoque de “prestación efectiva” para la distribución del arbitrio, tales como tamaño del predio, nivel del servicio y el uso del predio; no obstante aún mantiene como criterio preponderante de primer orden para el cálculo del arbitrio al valor del predio o autoavalúo.

### **3.3.2.2. NORMAS DE REGULACIÓN BAJO EL ENFOQUE DE PRESTACIÓN EFECTIVA DEL SERVICIO.**

#### **3.3.2.2.1. ORDENANZA MUNICIPAL N° 027-2005-MPT.**

##### **3.3.2.2.1.1. ASPECTOS ESENCIALES.**

La Municipalidad Provincial de Trujillo publicó con fecha 30 de noviembre de 2005 la Ordenanza Municipal N° 027-2005-MPT que deroga la

Ordenanza N° 19-2004-MPT y aprueba el nuevo régimen legal de los arbitrios de limpieza pública y áreas verdes para el Distrito de Trujillo correspondiente a los ejercicios del 2001 al 2006, sobre la base de los criterios establecidos por las sentencias del Tribunal Constitucional recaídas en los Expedientes N° 0041-2004-I/TC y N° 0053-2004-PI/TC.

Esta ordenanza tuvo por finalidad redistribuir el costo que demandó la prestación de los arbitrios municipales en nuestra localidad para los años del 2001 al 2005 y permitir la cobranza de las deudas impagas por dichos conceptos; asimismo, tuvo por objetivo determinar, bajo los mismos criterios, la deuda tributaria de los arbitrios para el año 2006.

Respecto al arbitrio de limpieza pública, lo define como el tributo cuya prestación comprende la limpieza y barrido de vías y espacios públicos (calles, avenidas, jirones, parques, plazas, plazuelas, etc.) lavado de parques y plazuelas, recolección, transporte y disposición final de la basura (basura doméstica, comercial, industrial y desmonte).

Sobre su determinación, el artículo 4 señala que se realizará conforme a lo previsto en el artículo 69° del TUO de la Ley de Tributación Municipal, esto es en función del costo efectivo del servicio prestado a cada contribuyente en cada uno de los periodos del 2001 al 2006.

Asimismo, respecto a los sujetos obligados al pago de la deuda vencida y no prescrita, prescribe en el artículo 5 que son los propietarios y/o poseedores de predios ubicados en el Distrito de Trujillo, entre el 1° de enero del 2001 y el 1° de diciembre del 2005. Con respecto al ejercicio 2006, los propietarios y(o) poseedores de predios en el distrito que tengan esa condición al primer día del mes que corresponda el pago.

#### **3.3.2.2.1.2. INFORME TÉCNICO FINANCIERO.**

La presente ordenanza adjunta también como Anexo I, un Informe denominado “Informe Técnico de Distribución de Costos”, que explica el procedimiento para la determinación del Costo Global y distribución individualizada de los arbitrios para los años del 2001 al 2005.

Primero, detalla los costos a distribuir, especificando que para el caso del arbitrio de limpieza pública los costos que conforman la estructura, son los siguientes:

- a) Costos Directos: Mano de Obra, materiales y suministros.
- b) Costos Indirectos: Mano de Obra, mantenimiento y reparación, depreciación, otros.

Estos costos hacen un monto total a distribuir para el ejercicio 2001 de S/.13,860,000.00, los mismos que están distribuidos en un total de 2.050,295 contribuyentes, los mismos que tomando referencia 04 habitantes por vivienda harían un total de 512,573.75 inmuebles, para el ejercicio 2002 de S/.14,950,000.00, suma que es distribuida en un total de 2,238,023 contribuyentes, en un total de 559,505.75 viviendas, tomando en consideración 04 habitantes por vivienda, para el ejercicio 2003 de S/.15,650,713.60, suma que es distribuida en un total de 2,604,111 contribuyentes, en un total de 651,027.75 viviendas, tomando como referencia 4 habitantes por vivienda, para el ejercicio 2004 de S/.16,314,303.86, suma que es distribuida en un total de 2,701,043.00 contribuyentes, en un total de 675,260.88 viviendas, tomando como referencia 4 habitantes por vivienda y para el ejercicio 2005 de S/.18,006,030.34, suma que es distribuida en un total de 2,844,554.50 contribuyentes, en un total de 711,138.5 viviendas, tomando como referencia 04 habitantes por vivienda, Respecto al costo del ejercicio 2006, señala se realizará sobre la base del monto determinado al 1 de enero de 2005, ajustado por el Índice de Precios al Consumidor del Departamento de la Libertad.

Asimismo, respecto a la determinación individualizada del arbitrio, señala que se fija una tarifa básica y constante que deben pagar todos los contribuyentes, la misma que está constituida por los costos básicos que demanda la prestación de los servicios. Así, para el año 2001 se establece un monto básico de S/.6.76, para el 2002 un monto de S/.6.68, para el 2003 un monto S/.6.01, para el 2004 en S/.6.04 y para el 2005 en

S/.6.33. Igualmente, una tarifa variable en el caso de que se preste el servicio, el mismo que se obtiene de la distribución del costo no considerado dentro de la tarifa básica a través del uso de los criterios de distribución anteriormente señalados.

Como criterios de distribución del costo de la tarifa variable del arbitrio de limpieza pública, establece que se aplicarán criterios de manera diferenciada respecto de las prestaciones de Limpieza y Barrido de Vías y Espacios Públicos, Recolección, Transporte y Disposición Final de la Basura, como sigue:

**a) Limpieza y Barrido de Vías y Espacios Públicos.-** La prestación del servicio de Limpieza y Barrido de Vías y Espacios Públicos se distribuirá en razón de:

- Prestación Directa e Indirecta.
- Intensidad del Servicio.
- Densidad Predial del Conglomerado.
- Longitud de Frontera.

**b) Recolección, Transporte y Disposición Final de la Basura.-** La prestación del servicio de recolección, transporte y disposición final de la basura, será distribuido en razón de los siguientes criterios de distribución:

- Prestación Directa e Indirecta.
- Calidad de Servicio.
- Tipo de Uso del Predio.
- Densidad Poblacional del Predio.
- Área Construida del Predio.

### **3.3.2.2.2. ORDENANZA MUNICIPAL N° 042-2006-MPT.**

#### **3.3.2.2.2.1. ASPECTOS ESENCIALES.**

Esta ordenanza se emite con fecha 30 de Diciembre de 2006 para regular

el régimen tributario del arbitrio de Limpieza Pública en el Distrito de Trujillo correspondiente al ejercicio 2007; teniendo como base esencial, lo previsto por el artículo 69 del TUO de la Ley de Tributación Municipal, en cuanto establece que la determinación de las tasas por servicios públicos o arbitrios deberá sujetarse a los criterios de racionalidad que permitan determinar el cobro exigido por el servicio prestado, basado en el costo que demanda el servicio y su mantenimiento, así como el beneficio individual prestado de manera real y/o potencial.

El citado dispositivo en su artículo 3º, define en primer lugar al arbitrio propiamente dicho como una tasa que se paga por la prestación o mantenimiento de un servicio público individualizado en el contribuyente. Seguidamente, al arbitrio de Limpieza Pública como el tributo cuya prestación comprende la limpieza y barrido de vías y espacios públicos (calles, avenidas, jirones, parques, plazas, plazuelas, etc.) lavado de parques y plazuelas; recolección, transporte y disposición final de la basura (basura doméstica, comercial, industrial y desmonte), del Distrito de Trujillo. Finalmente, al Contribuyente como aquél que realiza, o respecto del cual se produce, el hecho generador de la obligación tributaria.

Asimismo, el artículo 10º establece que los incrementos que se generen como consecuencia de la aplicación de la nueva distribución de los Costos Efectivos del Servicio para el año 2007, en ningún caso excederán el 10% de lo cobrado al año 2006.

#### **3.3.2.2.2. INFORME TECNICO FINANCIERO.**

La presente ordenanza adjunta como Informe Técnico a uno denominado “Informe de Distribución de Costos”, que no regula la estructura de costos para la proyección del costo global, que se desarrolla en un anexo aparte -Anexo III-. Esta estructura de costos a distribuir, en el caso del arbitrio de limpieza pública, abraza conceptos limitados como: Mano de Obra, Materiales y suministros, Mantenimiento y Reparación Preventivo y Correctivo de maquinaria y vehículos, servicios no personales,

Depreciación, Gastos Generales, Reequipamiento, entre otros.

El Costo Global a distribuir por concepto de servicio de limpieza pública para el ejercicio 2007 es de S/.16, 820 171.20 Nuevos Soles.

Respecto a los criterios de distribución, se establece que son los siguientes:

**Limpieza y Barrido de Vías y Espacios Públicos.-** La prestación del servicio de Limpieza y Barrido de Vías y Espacios Públicos se distribuirá en razón de:

- Intensidad del Servicio.
- Densidad Predial del Conglomerado.
- Longitud de Frontera.

**Recolección, Transporte y Disposición Final de la Basura.-** La prestación del servicio de recolección, transporte y disposición final de la basura, será distribuido en razón de los siguientes criterios de distribución:

- Calidad de Servicio.
- Tipo de Uso del Predio.
- Densidad Poblacional del Predio.
- Área Construida del Predio.

Este Informe desarrolla también dos tipos de Tarifas bien diferenciadas.

**a) Tarifa Básica.-**

Esta tarifa se fija para los Arbitrios de Limpieza Pública y de Áreas Verdes que deben pagar todos los contribuyentes de manera constante y uniforme, la misma que en conjunto cubrirá los costos básicos que demanda la implementación del servicio, de acuerdo al Anexo de la presente Ordenanza.

**b).- Tarifa Variable.-**

La tarifa variable se obtiene de la distribución del costo no considerado

dentro de la tarifa básica a través del uso de los criterios de distribución anteriormente señalados

#### **3.3.2.2.3. ORDENANZA MUNICIPAL N° 037-2007-MPT.**

#### **3.3.2.2.4. ASPECTOS ESENCIALES.**

Su publicación se realiza con fecha 26 de Diciembre de 2007 para regular el régimen tributario del arbitrio de Limpieza Pública en el Distrito de Trujillo, y tiene como finalidad distribuir el costo del servicio correspondiente al ejercicio 2008; teniendo como base, lo previsto por el artículo 69 del TUO de la Ley de Tributación Municipal, en cuanto establece que la determinación de las tasas por servicios públicos o arbitrios deberá sujetarse a los criterios de racionalidad que permitan determinar el cobro exigido por el servicio prestado, basado en el costo que demanda el servicio y su mantenimiento, así como el beneficio individual prestado de manera real y/o potencial, y que para la distribución entre los contribuyentes de una municipalidad del costo de las tasas por servicio públicos o arbitrios, se deberá utilizar de manera vinculada y dependiendo del servicio público involucrado, entre otros criterios que resulten válidos para la distribución: el uso, el tamaño y la ubicación del predio del contribuyente;

#### **3.3.2.2.5. INFORME TÉCNICO FINANCIERO.**

La presente ordenanza Tiene un Informe Técnico, de Distribución de Costos en cuyo Anexo III, especifica los costos a distribuir, en el caso del arbitrio de limpieza pública como son: Mano de Obra, Materiales y suministros, Mantenimiento y Reparación Preventivo y Correctivo de maquinaria y vehículos, servicios no personales, Depreciación, Gastos Generales, Reequipamiento, entre otros. Los que hacen un costo total a distribuir para el ejercicio 2008 por concepto del arbitrio de Limpieza Pública de S/.12, 466 378.98 Nuevos Soles.

Como criterios de distribución presenta los siguientes:

**Limpieza y Barrido de Vías y Espacios Públicos.-** La prestación del servicio de Limpieza y Barrido de Vías y Espacios Públicos se distribuirá en razón de:

- Intensidad del Servicio.
- Densidad Predial del Conglomerado.
- Longitud de Frontera.

**Recolección, Transporte y Disposición Final de la Basura.-** La prestación del servicio de recolección, transporte y disposición final de la basura, será distribuido en razón de los siguientes criterios de distribución:

- Calidad de Servicio.
- Tipo de Uso del Predio.
- Densidad Poblacional del Predio.
- Área Construida del Predio.

### **3.3.2.2.6. ORDENANZA MUNICIPAL N° 045-2008-MPT.**

#### **3.3.2.2.6.1. ASPECTOS ESENCIALES.**

Se publica con fecha 29 de diciembre de 2009 a efectos de regular la distribución legal del costo que demanda la prestación de los arbitrios municipales en la Jurisdicción para el año 2009, en concordancia con la normatividad de la materia.

Para efectos de su aplicación, cabe señalar que entiende por arbitrio, a la tasa que se paga por la prestación o mantenimiento de un servicio público individualizado en el contribuyente. Igualmente, al Arbitrio de Limpieza Pública como el tributo cuya prestación comprende la limpieza y barrido de vías y espacios públicos (calles, avenidas, jirones, parques, plazas, plazuelas, etc.) lavado de parques y plazuelas; recolección, transporte y disposición final de la basura (basura doméstica, comercial, industrial y desmonte), del Distrito de Trujillo.

Respecto al tope máximo del arbitrio, señala en el artículo 12° que para este ejercicio no habrá incremento par aquellos contribuyentes cuyos predios mantengan las mismas condiciones al mes de Diciembre de 2008, de uso tamaño u otro factor que incida en el cálculo de los mismos. De generarse un incremento en estos tributos, por la fórmula de distribución, este será sumido por la Municipalidad Provincial de Trujillo.

#### **3.3.2.2.6.2. INFORME TECNICO FINANCIERO.**

El informe adjunto –al igual que sus antecesoras- sigue la misma estructura de única regulación de los criterios de determinación, y no del Costo Global del Servicio, que se encuentra en un apartado –Anexo III-. Pese a esto, se regula que el Costo global para este ejercicio por concepto de Limpieza Pública es de **S/. 12,623 930.23 Nuevos Soles.**

Respecto a los criterios de distribución, mantiene a los ya señalados anteriormente:

**Limpieza y Barrido de Vías y Espacios Públicos.-** La prestación del servicio de Limpieza y Barrido de Vías y Espacios Públicos se distribuirá en razón de:

- Intensidad del Servicio.
- Densidad Predial del Conglomerado.
- Longitud de Frontera.

**Recolección, Transporte y Disposición Final de la Basura.-** La prestación del servicio de recolección, transporte y disposición final de la basura, será distribuido en razón de los siguientes criterios de distribución:

- Calidad de Servicio.
- Tipo de Uso del Predio.
- Densidad Poblacional del Predio.
- Área Construida del Predio.

## **LOS ÓRGANOS DE CONTROL DE LA PRODUCCIÓN NORMATIVA DE LOS ARBITRIOS MUNICIPALES EN EL PERÚ.**

### **4.1. TRIBUNAL CONSTITUCIONAL.**

#### **4.1.1. LA JURISDICCIÓN CONSTITUCIONAL.**

El tema de la jurisdicción constitucional ha estado presente constantemente en la doctrina constitucional moderna. En esencia, la jurisdicción constitucional es la disciplina que se ocupa de garantizar el pleno respeto de los principios, valores y normas establecidas en el texto fundamental, así como del ejercicio del control de la constitucionalidad; por lo que es entendida como el instrumento legal que viabiliza la utilización de un conjunto de procesos que permiten asegurar la plena vigencia y respeto del orden constitucional, al cual se encuentra sometida toda la normatividad que emane de los poderes constituidos. Así lo entiende, García Belaunde al señalar que “La jurisdicción constitucional debe entenderse como el procedimiento que tiene fin directo el garantizar la observancia de la Constitución”.

La jurisdicción constitucional para hacer efectiva dicha defensa supone necesariamente la imagen de un "guardián de la Constitución". En este sentido, han sido muchas las propuestas esbozadas para instituir un defensor o protector de la Constitución a lo largo de la historia; sin embargo, las más resaltantes han devenido de la polémica del caso alemán de la década de 1930, suscitada entre Hans Kelsen y Carl Schmitt, quienes con el desarrollo de sus tesis opuestas sobre quién debía ser el defensor de la Constitución, crearon dos modelos de defensa de la Constitución frente a las leyes viciadas de inconstitucionalidad: el político y el jurisdiccional.

A decir del gran jurista Hans Kelsen, el defensor de la Constitución no podía ser ni el Gobierno ni el Parlamento de un Estado, pues como señala “el Parlamento y el Gobierno están subordinados a la Constitución, pues la función política de la Constitución es la de poner límites jurídicos al ejercicio del poder. Garantía constitucional significa generar la seguridad

de que esos límites jurídicos no sean transgredidos. Si algo es indudable es que ninguna otra instancia es menos idónea para tal función que aquella, precisamente a la que la Constitución confiere el ejercicio total o parcial del poder y que, por ello, tiene en primer lugar la ocasión jurídica y el impulso político para violarla. Pues sobre ningún otro principio jurídico se puede estar tan de acuerdo como que: nadie puede ser juez de su propia causa”.

Por lo tanto, propone la creación de un órgano independiente de dichos poderes al que denomina Tribunal Constitucional, cuando expresa que “No es pues el Parlamento mismo con quien puede contarse para realizar su subordinación a la Constitución. Es un órgano diferente a él, independiente de él, y por consiguiente, también de cualquier otra autoridad estatal, al que es necesario encargar la anulación de los actos inconstitucionales, esto es, a una jurisdicción o tribunal constitucional” (Kelsen, 2001, p. 52 ).

Contrariamente a esta postura, Carl Schmitt considera que el defensor de la Constitución debía ser el propio Jefe de Estado –en ese tiempo el reich-, argumentando que ningún “tribunal de justicia” puede ostentar el honroso título de protector o defensor de la Constitución, que dictamine sobre la validez o invalidez de una ley, pues esto implicaría una invasión clara de la justicia en la legislación que conllevaría a la destrucción del principio orgánico de distribución del poder. Dicho con otras palabras: con el control de constitucionalidad de las normas, el Tribunal Constitucional transgrede los límites de la propia función jurisdiccional; la que sólo interpreta normas generales que le vienen dadas por un legislador vinculante, en tanto que un juicio sobre las mismas leyes es una decisión política.

Para Schmitt la constitución tiene que ser defendida principalmente del Parlamento legislador, pero no tanto del hecho de que éste no se ciña a los límites materiales y formales que aquella le impone, como advirtiera Kelsen, sino de la circunstancia de que el pluralismo en él representado le

impida adoptar las necesarias medidas para el funcionamiento del Estado total. Por todo ello, no cabe atribuir al legislador la función de protección de la Constitución. De esta manera Schmitt rechaza la idea del Parlamento y del Tribunal Constitucional como defensores de la Constitución, por lo que es preciso acudir al Gobierno, y dentro de él al Jefe del Estado, encarnado de la unidad del Pueblo, como único defensor, real y eficaz, de la Constitución del Estado.

Las objeciones realizadas por Schmit sobre la politización de la justicia, Kelsen lo rebate argumentando que no existe contradicción entre jurisdicción y política, entre las que sólo existe una diferencia cuantitativa y no cualitativa. El carácter político de la Justicia es tanto más fuerte cuanto más amplio sea el poder discrecional que la legislación general le otorga. Por ello, escribirá Kelsen: “Lo que puede afirmarse es sólo lo siguiente: que la función de un Tribunal Constitucional tiene un carácter político en una medida mucho mayor que la función de los otros Tribunales, y quienes han salido en defensa de la instauración de un Tribunal Constitucional, nunca han desconocido ni negado el significado político de la sentencia de un Tribunal constitucional”. En definitiva, Kelsen subraya que la sentencia de un Tribunal constitucional, por ser un acto de legislación (negativa), no deja de ser un acto de jurisdicción, y que ambos tienen carácter político.

De esta manera, toda la construcción teórica que Schmitt había realizado se reduce a un simplificado y falso escenario creado por él, sobre una supuesta lucha de poder entre dos titulares del poder del Estado designados por la Constitución, en donde uno actúa como enemigo del Estado y otro como amigo del mismo. Actualmente, la doctrina constitucional y procesal acepta pacíficamente la función jurisdiccional de los tribunales constitucionales, esto claro está bajo sus diferentes modalidades y vertientes según la realidad de cada país.

#### **4.1.2. PROCESOS CONSTITUCIONALES RECURRIBLES POR ARBITRIOS MUNICIPALES**

De acuerdo con la jurisprudencia emitida por el Tribunal, los procesos recurribles por los contribuyentes respecto a arbitrios municipales son el proceso de amparo y el de inconstitucionalidad, por lo que a continuación corresponde su desarrollo.

#### **4.1.2.1. PROCESO DE AMPARO**

Es un proceso judicial de carácter constitucional que tiene como finalidad proteger todos los derechos constitucionales de la persona, con excepción de los que protegen el Hábeas Corpus, la Acción de Hábeas Data y la Acción de Cumplimiento, ante violaciones o amenazas de violación provenientes de una autoridad o de un particular (para el caso que nos compete el amparo protege derechos tales como: el derecho al debido proceso y el derecho a la propiedad).

- **PROCEDIMIENTO.**

##### **1. Legitimación activa.**

Pueden promover proceso de amparo:

- a) El afectado, que puede ser persona natural capaz o incapaz o persona jurídica.
- b) Cualquier persona, cuando se trate de amenaza a la violación del derecho al medio ambiente u otros derechos difusos que gozan de reconocimiento constitucional.
- c) Las entidades sin fines de lucro, cuyo objeto sea la defensa del medio ambiente u otros derechos difusos que gocen de reconocimiento constitucional, cuando con la demanda se trata de proteger tales derechos.
- d) La Defensoría del Pueblo en ejercicio de sus competencias constitucionales.

##### **2. Legitimación pasiva.**

El demandado, que según el artículo 200° de la Constitución, puede ser cualquier autoridad, funcionario o persona.

### **3. Órgano Competente.**

El juez competente para conocer el amparo es el juez civil de turno, siempre que el proceso no se interponga contra resolución judicial, pues en este caso la demanda será de conocimiento de la Sala Civil de Turno de la Corte Superior de Justicia que corresponda.

En ambos casos, debe tenerse en cuenta que el afectado puede elegir el lugar donde interpondrá la demanda, según las siguientes reglas: a) donde se afectó su derecho, b) donde tiene su domicilio, o c) donde domicilia el autor del acto lesivo.

Este proceso se sigue en primera y segunda instancia ante el Poder Judicial, pudiendo accederse al Tribunal Constitucional mediante el Recurso de Agravio Constitucional, cuando la resolución de segundo grado declara infundada o improcedente la demanda.

#### **4.1.2.2. PROCESO DE INCONSTITUCIONALIDAD.**

Para el procesalista (Rodríguez, 2006, p. 415), “El proceso de inconstitucionalidad es el conjunto de actos realizados por el Tribunal Constitucional y por las partes, con la finalidad que el Tribunal se pronuncie sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de las leyes o normas con rango de ley”.

Carlos Mesía, citando las palabras del jurista Soehn, nos dice que “Se trata de un control abstracto de normas que se origina no en función de un conflicto de intereses concretos, para cuya solución sea menester dilucidar con carácter previo el acomodo a la Constitución de la norma de decisión, sino simplemente en una discrepancia abstracta sobre la interpretación del texto constitucional en relación a su compatibilidad con una ley singular”. Por lo que concluye a modo personal que “Se trata de un proceso objetivo, ya que los legitimados no adoptan la posición estricta del demandante que llega a la instancia a pedir la defensa de un derecho subjetivo, sino que por el contrario actúan de alguna manera como defensores neutros de la Constitución. Es decir, estamos ante un procedimiento que necesariamente no reproduce una contienda

intersubjetiva, sino que tiene como propósito fundamentalmente el respeto de la regularidad en la producción normativa al interior del ordenamiento jurídico, regularidad que sólo se produce si se respeta la supremacía de la Constitución, de la ley sobre las normas de inferior jerarquía y así sucesivamente”.

- **FINALIDAD.**

Según el artículo 75° del Código Procesal Constitucional, el proceso de inconstitucionalidad tiene por finalidad la defensa de la Constitución frente a infracciones de su jerarquía normativa.

- **NORMAS CONTRAS LAS QUE PROCEDE.**

El inciso 4) del artículo 200° de la Constitución, señala que procede la acción de inconstitucionalidad contra las normas que tienen rango de ley que contravienen la Constitución en la forma o en el fondo, las que según la propia Constitución son:

1. Las Leyes;
2. Los decretos legislativos;
3. Los decretos de urgencia;
4. Los tratados, hayan sido aprobados o no por el Congreso;
5. Los reglamentos del Congreso;
6. Las normas regionales de carácter general; y
7. Las ordenanzas municipales.

- **PROCEDIMIENTO**

- 1. Legitimación activa.**

Esta Acción sólo puede ser utilizada por las siguientes personas o agrupaciones:

- El Presidente de la República: Con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros, designa a uno de sus Ministros para que plantee la acción

de inconstitucionalidad y lo represente en el proceso. El Ministro designado puede delegar su representación en un Procurador Público.

- El Fiscal de la Nación y el Defensor del Pueblo, que interponen directamente la acción. Pueden actuar en el proceso mediante apoderado.
- El 25% del número legal de Congresistas, quienes actúan en el proceso mediante apoderado nombrado al efecto.
- Cinco mil ciudadanos con firmas aprobadas por el Jurado Nacional de Elecciones; o si la norma es una ordenanza municipal, el uno por ciento (1%) de los ciudadanos del respectivo ámbito territorial, siempre que este porcentaje no exceda del número de firmas antes señalado, quienes deben actuar con patrocinio de letrado y conferir su representación a uno solo de ellos.
- Los Presidentes de la Región con acuerdo del Consejo de Coordinación Regional o los Alcaldes Provinciales con acuerdo de su Concejo, en materias de su competencia, quienes actúan en el proceso por si o mediante apoderado y con patrocinio de letrado.
- Los Colegios Profesionales en las materias de su especialidad, quienes para plantear la acción deberán contar con el acuerdo previo de su Junta Directiva, debiendo actuar con el patrocinio de abogado y conferir su representación a su Decano.

## **2. Legitimación pasiva.**

Se interpone contra:

1. El Congreso de la República o la Comisión Permanente, cuando se trata de leyes ordinarias, orgánicas, de reformas a la Constitución o de reglamentos.
2. El Poder Ejecutivo, si se trata de decretos legislativos, decretos de urgencia y decretos leyes.
3. El Congreso y el Poder Ejecutivo si se impugna un Tratado.

4. El órgano correspondiente si la norma impugnada es de carácter regional o municipal.

### **3. Órgano Competente.**

La demanda de acción de Inconstitucionalidad se presenta al Tribunal Constitucional, quien resuelve en instancia única y definitiva, declarando en su sentencia si la norma que ha sido impugnada, efectivamente, contradice o no la Constitución.

#### **4.1.3. SENTENCIAS DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA SOBRE ARBITRIOS MUNICIPALES.**

##### **4.1.3.1. SENTENCIA N° 041-2004.-**

#### **“Marco constitucional de los tributos municipales: el caso de los arbitrios por concepto de Serenazgo, Limpieza Pública, Parques y Jardines**

El artículo 74° de la Constitución establece que los gobiernos regionales y los gobiernos locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. Asimismo señala que el Estado, al ejercer la potestad tributaria debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

El artículo 74° reconoce facultad tributaria a los gobiernos locales para la creación de tasas y contribuciones, siempre que; a) sea dentro de su jurisdicción; y b) con los límites que establece la ley.

Ello quiere decir que las Municipalidades no pueden ejercer su potestad tributaria de manera arbitraria, sino que dicho conocimiento constitucional estará legitimado siempre que se encuentre dentro del marco legal que la Constitución consagra. Será entonces mediante la ley de la materia como se regule el instrumento idóneo para ejercer la potestad tributaria, así como el procedimiento para su validez y vigencia.

De este modo, la Ley Orgánica de Municipalidades y la Ley de Tributación Municipal, en lo que sea pertinente, constituyen el parámetro de constitucionalidad para el correcto ejercicio de la potestad tributaria municipal.

Como quiera que se cuestionen Ordenanzas cuya vigencia ha sido por los periodos de 1996 al 2004, analizaremos el caso en función a los artículos vigentes y aplicables a dichas normas. Tanto el artículo 94° de la hoy derogada Ley N° 23853, Orgánica de Municipalidades (publicada el 9 de junio de 1984), como el artículo 40° de la actual Ley N° 27972, Orgánica de Municipalidades (publicada el 27 de mayo de 2003), han contemplado el requisito de ratificación por parte del Concejo Provincial para la vigencia de las ordenanzas distritales.

Por su parte el Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal (LTM), establecía que:

- El hecho generador de la obligación tributaria es la prestación efectiva por la municipalidad de un servicio público individualizado en el contribuyente (LTM, arts. 66° y 68°).
- La prestación del servicio público debe encontrarse reservado a los municipios, de acuerdo con la Ley Orgánica de Municipalidades (LTM, art. 68°).
- Su cálculo debe hacerse durante el primer trimestre del ejercicio fiscal, en función del costo efectivo del servicio a prestar, y sólo puede incrementarse en ese ejercicio hasta el porcentaje de variación del índice de Precios al Consumidor (LTM, art. 69°).
- Las ordenanzas que aprueban los arbitrios deben ser publicadas al concluir el ejercicio fiscal o, a más tardar el 30 de abril del año siguiente, explicándose los costos efectivos que demanda el servicio según el número de contribuyentes de la localidad beneficiada, así como los criterios que justifiquen incrementos, de ser el caso (LTM, art. 69°).

Por su parte, la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario – aplicable a todas las consecuencias jurídicas originadas por los tributos-, establece que su rendimiento sólo puede ser destinado a cubrir el costo de los servicios cuya prestación genera la obligación. Por su parte, la norma X señala que las leyes tributarias rigen desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte.

De manera que, a fin de no vulnerar los principios constitucionales para la creación de tributos, este es el marco constitucional que debió respetarse en la producción de Ordenanzas por arbitrios municipales.

#### ➤ **Juicio de validez de normas derogadas**

En el Expediente N° 004-2004-AI/TC (Caso ITF), el Tribunal Constitucional estableció el criterio vinculante respecto a la revisión de los efectos de normas derogadas, señalando que “(...) no toda norma derogada se encuentra impedida de ser sometida a un juicio de validez pues, aún en ese caso, existen dos supuestos en los que procedería una demanda de inconstitucionalidad: a) cuando la norma continúe desplegando sus efectos, y b) Cuando, a pesar de no continuar surtiendo efectos, la sentencia de inconstitucionalidad puede alcanzar a los efectos que la norma cumplió en el pasado, esto es, si hubiese versado sobre materia penal o tributaria”.

Ello tomando en cuenta que la derogación termina con la vigencia de la ley, pero no logra eliminarla del ordenamiento jurídico; afecta su aplicabilidad futura, más no su existencia y, por tanto, tampoco su aplicabilidad para las situaciones pasadas creadas a su amparo, que no hayan quedado agotadas. Por tanto, como se ha señalado, la derogación de una ley o norma con rango de ley no es impedimento para que este Tribunal pueda juzgar su validez constitucional. (...)

De este modo, estando a que el presente proceso de inconstitucionalidad se cuestiona Ordenanzas con tiempo de vigencia de un ejercicio fiscal, pero cuyos efectos perviven en el tiempo, es evidente que el Tribunal

Constitucional puede pronunciarse y ser susceptible de alcanzar con su fallo, los efectos de tales normas; toda vez que con base en las mismas, se han emitido en muchos casos órdenes de pago, determinaciones y multas, las cuales han derivado en procedimientos de cobranzas coactivas que aún continúan en trámite. (...)

➤ **La determinación del costo del servicio y los parámetros generales de distribución: casos arbitrios de Serenazgo, Limpieza Pública, Parques y Jardines.**

La Defensoría del Pueblo invoca en su demanda la necesidad de un pronunciamiento del Tribunal Constitucional respecto a los criterios objetivos que puedan considerarse razonables para la determinación de arbitrios. A estos efectos, sustenta su demanda en los lineamientos de la Comisión de Acceso al Mercado sobre arbitrios municipales, aprobados por Resolución N<sup>a</sup> 008-2003-CAM-INDECOPI, cuya finalidad es evitar que el cobro de arbitrios constituya una barrera burocrática de ingreso al mercado, encontrando conformidad con la aceptación del uso, tamaño y ubicación del predio como parámetros referenciales válidos, mas no con el criterio valor del predio.

Primeramente, debe distinguirse entre los dos momentos de la cuantificación de tasas por concepto de arbitrios municipales, cuales son, la determinación global del costo del servicio y la distribución del mismo entre la totalidad de los contribuyentes de una determinada jurisdicción. Entendemos que, cuando la Defensoría del Pueblo expresa su preocupación e invoca al Tribunal para que establezca criterios de uniformidad, se refiere al segundo momento, ya que la determinación de costos por un servicio prestado sólo puede ser establecido a ciencia cierta por quien presta el servicio.

Claro está que el hecho que sean las municipalidades a quienes les corresponda esta facultad, no las autoriza a considerar de manera indiscriminada e irrazonable, cualquier criterio para justificar sus costos,

pues los mismos -directos o indirectos-, deberán ser idóneos y guardar relación objetiva con el servicio que se preste.

No pareciera pues, que justificar el costo o mantenimiento del servicio en mayor medida por costos indirectos, como por ejemplo remuneraciones, o incluso tomar en cuenta dieta de regidores –como en algunos casos se ha hecho- logre este objetivo; resulta más razonable la justificación basada en el valor y mantenimiento de la maquinaria e insumos empleados, así como la frecuencia en la prestación del servicio.

Tampoco podría admitirse como costos válidos aquellos que integran el rubro “otros gastos indirectos”, sin que ellos sean disgregados para dar cuenta al contribuyente de cuáles son esos gastos indirectos que han elevado el costo del servicio a recibir. Por estas consideraciones, reviste especial importancia la ratificación provincial y su intervención para proponer directrices técnicas orientadas en aras de una mejor estructura de costos.

Tómese en cuenta que el contribuyente o usuario no tiene la libertad para discernir si toma o no el servicio, pues además de tratarse de un tributo (naturaleza impositiva), en el caso de servicios de limpieza pública, seguridad ciudadana, así como parques y jardines, se encuentra frente a servicios esenciales, de los cuales de ninguna manera puede prescindir. Por tal motivo, las municipalidades deben justificar de manera detallada el hecho en base al cual sustentan el cobro; para ello no bastará el anexo del informe técnico para alegar que se ha cumplido con el requisito de la justificación cuando el mismo no se encuentra detallado.

➤ **Revisión de los criterios antes establecidos por el Tribunal Constitucional**

Ahora bien, en el Expediente N° 0918-2002-AA/TC (Caso Estudio Navarro Abogados S.C.R.Ltda.), el Tribunal Constitucional tuvo oportunidad de pronunciarse sobre los criterios de distribución en los casos de arbitrios por servicio de serenazgo, limpieza pública, de disposición final de residuos sólidos y de parques y jardines, señalando que “(...) en todos los

casos, el Municipio justifica la utilización de los criterios de determinación de los tributos sobre la base de la capacidad contributiva de los contribuyentes (valor o uso de los predios), entendiendo que ellos permiten una distribución justa (o equitativa) y adecuada del costo total del servicio; sin embargo, al igual que en el caso del arbitrio de serenazgo, dicha justificación no resulta congruente con la naturaleza del tributo”.

En dicha oportunidad, el Tribunal estableció que, en el caso de arbitrios – por su naturaleza-, el hecho generador de la obligación tributaria es la prestación efectiva o mantenimiento del servicio, cuyo cálculo debe hacerse en función de su costo, por lo que no resulta criterio válido el valor del predio para el pago del Impuesto Predial, su ubicación o uso; ello porque no existe una relación válida entre el servicio público recibido y el valor, ubicación o uso del inmueble.

El Tribunal Constitucional considera conveniente la revisión del criterio antes expuesto, a fin de ajustarlo a la problemática de este tipo de tributos y lograr un mayor grado de justicia y equidad en su exigencia.

Técnicamente no puede evaluarse las tasas de la misma manera que los impuestos, porque difícilmente se verá en los primeros el hecho generador. En el caso de las tasas, la base imponible se traducirá en la distribución global de costos entre todos los contribuyentes de una determinada jurisdicción. Es más conveniente, entonces, analizarlas en función a la intensidad del uso del servicio.

Por ello, concordamos con la posición doctrinal que expresa que: “(...) quizás sea más razonable en estos casos prescindir de la utilización del elemento cuantitativo base imponible, que es un concepto de necesaria aplicación individualizada, para la medición de riquezas individuales. La naturaleza de estos tributos demanda la utilización en cada caso, de los elementos de cuantificación más adecuados para medir el uso del servicio que realiza cada cual. Criterios que pueden serlo de fijación y distribución

de cuotas fijas, moduladas en función del grado de utilización del servicio que realice cada sujeto pasivo (...)"

Si bien la cuantificación del costo del servicio presenta una mayor complejidad, cuando se habla de costo concreto por "prestación efectivamente singularizada", ésta fórmula admite una mayor flexibilidad al haberse incorporado su determinación en función a un "goce potencial", determinándose aquello que previsiblemente deberá pagar cada individuo, asumiendo que el servicio es ofrecido o puesto a su disposición aunque no lo use.

En la cuantificación de las tasas se parte de dos principios: el principio de cobertura y el principio de equivalencia. El primero se refiere al límite cuantitativo del costo global del servicio para su distribución, mientras que el segundo, al coste individualizado real o potencial de cada servicio, de modo que no podrán exigirse tasas por servicios que no sean susceptibles de ser individualizados y que no procuren algún beneficio a las personas llamadas a su pago.

Frente a lo antes señalado, en un tema técnicamente tan complejo como es la fijación de los criterios para la cuantificación de arbitrios municipales, se han evaluado dos posibles alternativas, cuales son: 1) No descartar ninguna variable como válida, sino, más bien cuidar que los costos fijados y su distribución no sean excesivos e irrazonables; o, 2) Señalar parámetros generales que, a juicio del Tribunal, permitan determinar lo que razonablemente debe pagar cada contribuyente por el servicio prestado.

Descartamos la primera alternativa, debido a los riesgos de arbitrariedad que puede generar; sin embargo, debe tomarse en cuenta que, a partir del periodo 2005, las modificaciones a la Ley de Tributación Municipal ya han previsto algunos criterios válidos, sin descartar otros que pudieran surgir. La segunda alternativa resulta ser la más óptima, pues a nuestro juicio, la fijación de parámetros de uniformidad y equidad coadyuvan a

que sea menos probable que la cuantía de una tasa resulte irrazonable o excesiva.

Con ello, el Tribunal no pretende cerrar la posibilidad al hecho de que, si existen nuevos criterios a futuro, estos sean tomados en cuenta; sino lo que se busca es establecer una línea de interpretación que permita conocer cuándo un criterio es válido.

Ahora bien, la evaluación de estos aspectos no significa que el Tribunal Constitucional termine por regular conceptos correspondientes al Legislativo al ejercicio de la potestad tributaria de las municipalidades; sino que, dentro de nuestra labor de intérprete de la Constitución y protector de los derechos fundamentales de la persona, consideramos necesario pronunciarnos de manera orientadora por aquello que no estuvo definido claramente en la Ley de Tributación Municipal y que ha generado una creciente problemática nacional en los contribuyentes. De ahí el interés público y la trascendencia de un pronunciamiento oportuno de este Colegiado.

Nuestro análisis, por consiguiente, parte de la premisa de que las municipalidades, al igual que el Poder Legislativo y el Ejecutivo, cuando ejercen potestad tributaria, se encuentran obligados a observar los principios constitucionales de la tributación que nuestra Constitución establece en su artículo 74°.

### **¿Qué criterios están proscritos y cuáles se admiten como parámetros generales para la distribución de costos por arbitrios?**

En primer lugar, es necesario entender que los criterios de cuantificación deben tomar en cuenta la especial naturaleza de cada servicio o actividad que se realice; por tal motivo, no se aplican de la misma manera en todos los tipos de arbitrios.

En consecuencia, será la distinta naturaleza de cada servicio la que determine la opción cuantificadora más adecuada, para lograr acercarnos a un equilibrio en la distribución de costos por uso efectivo o potencial del servicio; en este caso, el criterio de razonabilidad y la conexión lógica

entre el servicio prestado y la intensidad de su uso, resultan elementos de especial relevancia.

#### **a) La ubicación, el uso y tamaño del predio como criterios**

Cabe hacer una precisión respecto a la afirmación vertida en el Expediente N° 0918-2002-AA/TC, que señala que el valor del predio, su tamaño, ubicación o uso, no resultan criterios válidos de cuantificación.

Tales criterios no son válidos en la medida que no se constate una vinculación directa o indirecta entre el servicio prestado y la intensidad de su goce; contrario sensu, de verificarse esta conexión en cada caso y evaluando su pertinencia, los mismos serán susceptibles de ser admitidos.

En ese sentido, la admisión o negación de un criterio válido no puede definirse de manera uniforme, sino que dependerá de que, en el caso de un arbitrio específico, los criterios utilizados guarden una conexión razonable con la naturaleza del servicio brindado.

#### **➤ La razonabilidad como criterio determinante de la validez del cobro**

La aplicación de criterios de razonabilidad evita que la decisión de distribuir el costo del servicio sea discrecional por falta de reglas claras, y estará sujeto a parámetros objetivos que sustentan dicha decisión; en el caso de distribución de costos por servicios municipales, esta objetividad se verifica cuando exista una conexión lógica entre la naturaleza del servicio y el grado de intensidad en su uso, de modo tal que, gracias al criterio empleado, se obtengan con mayor fidelidad el monto que corresponde pagar en cada caso.

Conforme lo hemos venido señalando, un criterio será válido y por tanto aplicable, si se tiene en cuenta su conexión lógica con la naturaleza del servicio. No obstante ello, procederemos a analizar de manera general los tres criterios referidos en el Proceso de Inconstitucionalidad.

En el caso de limpieza pública

Generalmente involucra el pago por servicios de recolección y transporte de residuos, barrido y lavado de calles-avenidas, relleno sanitario, etc. Dependerá de la mayor intensidad del servicio en cada contribuyente, a fin de generar una mayor obligación de pago en estos casos.

Para el Tribunal resulta razonable que quien contamina más –por generación de basura y desperdicios- debe pagar un arbitrio mayor. Por ello, un criterio ad hoc en este caso lo constituye el uso del predio; por ejemplo, no puede negarse que los establecimientos comerciales generan mayor cantidad de basura que una casa-habitación. De igual modo, el número de personas que en promedio que habitan un predio también determinará que en un caso u otro sea previsible una mayor generación de basura.

No creemos, sin embargo, que esta finalidad se consiga del mismo modo, al utilizar el criterio tamaño del predio, pues no necesariamente un predio de mayor tamaño genera mayores residuos. Bajo este razonamiento compartimos lo resuelto por el TSJ de Canarias (Tenerife) de fecha 7 de abril de 1999, en el que se proscribió el uso del parámetro metros cuadrados de superficie, en la tasa por recogida por basura, para todos los supuestos distintos de vivienda comprendidos en la norma, atendiendo al hecho de que, un despacho profesional, una cafetería, un supermercado, etc., de la misma superficie no generan el mismo volumen de residuos.

Sin embargo si creemos que podría ser utilizado de mediar una relación proporcional entre el tamaño del predio y el uso del mismo. Por ejemplo, en estos casos, siendo dos predios de la misma actividad comercial pero de distinto tamaño, será objetivo presuponer que el predio de mayor tamaño genera más desperdicios. De otro lado, consideramos que el criterio tamaño del predio si determina que se reciba un mayor servicio por barrido y lavado de calles.

En este tipo de arbitrios, consideramos importante citar como ejemplo el caso del Municipio de Torrelles de Llobregat (Barcelona), en el cual se

optó por usar como base imponible de la tasa, la cantidad y tipo de residuos generados por cada sujeto pasivo de forma individual, con lo cual se creó una tasa basura por generación puerta a puerta, acercándose de ese modo a un mayor grado de equidad en el cobro. (...)

#### **b) La incidencia de la capacidad contributiva en la determinación de la cuantía de las tasas**

En la doctrina se ha afirmado comúnmente que este es un criterio aplicable a impuestos, pero que encuentra dificultad en el caso de las tasas, pues en estas últimas lo que importa es la retribución del costo que demanda el servicio y su mantenimiento, en cuyo caso es poco relevante la capacidad contributiva del servicio.

La diferencia esencial es que, en el caso de los impuestos, el hecho imponible pone de relieve, en cada sujeto, su concreta capacidad contributiva, cosa distinta ocurre con las tasas (arbitrios), donde prevalece el carácter contraprestativo por el uso de un servicio, adecuándose más bien a los principios de cobertura y beneficio o equivalencia del costo.

Tal afirmación en teoría no resulta errada, pues si se tratara de retribuir el costo de un servicio, poco importaría –en principio- si el usuario puede pagar la totalidad o parte del mismo. A nuestro juicio, aceptar esta afirmación en todos sus extremos nos alejaría de la realidad, porque nadie puede negar que en un mismo ámbito jurisdiccional no sólo convergen zonas de mayor y menor peligrosidad, zonas comerciales y zonas urbanas, sino también zonas pudientes frente a zonas de mayor pobreza; en cuyo caso el servicio prestado por el municipio podría encontrar un diferente cariz.

Si bien de lo que se trata es de costear un servicio, nada obsta para que las municipalidades tomen en cuenta reglas de justicia a la imposición; y es que nadie puede ser llamado al pago de tributos si por lo menos no cuenta con una capacidad mínima para satisfacerlos. La capacidad contributiva como uno de los principios constitucionales básicos para el

ejercicio de la potestad tributaria del Estado, guarda estrecha relación con el principio de igualdad.

En ese sentido, cabe preguntarse cuándo y hasta qué punto este principio puede ser considerado al momento de distribuir los costos por arbitrios municipales.

Hemos señalado que la capacidad contributiva no es lo determinante sino lo alternativo en el caso de los arbitrios municipales, debiéndose apreciar en conjunto con otros criterios. Por ello, una primera prohibición al momento de cuantificar tasas es que el criterio de capacidad contributiva sea utilizado como único criterio o el de mayor prevalencia, pues es justamente en estos casos donde la tasa se convierte en un impuesto encubierto. Las prohibiciones al uso del valor del predio como criterio de cuantificación, cuando este resulte determinante para aumentar el pago de arbitrios, se justifica porque el mayor valor de un inmueble o los incrementos del mismo durante un año, de ninguna pueden determinar, por si mismos, el aumento de los montos. Ello, deberá ser evaluado para efectos del pago del impuesto predial. (...)

A nuestra consideración, la capacidad contributiva como criterio de distribución se justifica únicamente si la misma estuviera directa o indirectamente relacionada con el nivel de beneficio real o potencial recibido por el contribuyente; y en ese sentido, servirá como criterio adicional junto con otros criterios referidos en esta Sentencia. Debe advertirse las dificultades que esta regla presenta en el caso de servicios esenciales, que por ser necesarios e imprescindibles, difícilmente permitirán determinar la capacidad contributiva de los usuarios, mayor aún en el caso de personas físicas.

Otro aspecto que debe tomarse en cuenta es evitar que, bajo el pretexto de atender a la capacidad contributiva, se termine exigiendo una contribución mayor que la equivalente al coste del servicio prestado. Consideramos que el principio de capacidad contributiva se adecúa más

si es utilizado para bajar la cuota respecto del estándar, más no para aumentarla.

Hay una cuota contributiva ideal, la cual no puede ser rebasada de manera desproporcionada, bajo ningún pretexto. De tal manera que, a menos que la propia municipalidad asuma tal exceso, el mismo no puede ser admitido.

Los servicios de serenazgo, limpieza pública y parques y jardines son esenciales y de ineludible recepción; es lógico, entonces, que sea más factible y justificado atender al principio de capacidad contributiva, no siempre como criterio de determinación positiva, sino más bien estableciéndose exoneraciones u otros beneficios de pago, como son las tarifas sociales, para aquellos contribuyentes con menores recursos.

➤ **Alcances del principio de no confiscatoriedad en el caso de arbitrios municipales**

El principio de no confiscatoriedad informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal, garantizando que la ley tributaria no pueda afectar razonable y desproporcionalmente la esfera patrimonial de las personas.

Debe tomarse en cuenta, además, que la confiscatoriedad puede evaluarse no sólo desde el punto de vista cuantitativo, sino también cualitativo, cuando se produzca una sustracción ilegítima de la propiedad por vulneración de otros principios tributarios, sin que en estos casos interese el monto de lo sustraído, pudiendo ser incluso perfectamente soportable por el contribuyente.

Al respecto, el Tribunal Constitucional sostuvo en el Exp. N° 2727-2002-AA/TC, que el principio de confiscatoriedad tiene la estructura propia de lo que se denomina un “concepto indeterminado”. Es decir, su contenido constitucionalmente protegido no puede ser precisado en términos generales y abstractos, sino que debe ser analizado y observado en cada caso, teniendo en consideración la clase de tributo y las circunstancias concretas de quienes estén obligados a sufragarlo. No obstante, teniendo

en cuenta las funciones que cumple en nuestro Estado democrático de derecho, es posible afirmar, con carácter general, que se transgrede el principio de no confiscatoriedad de los tributos cada vez que un tributo excede el límite que razonablemente puede admitirse como justificado en un régimen en el que se ha garantizado constitucionalmente el derecho subjetivo a la propiedad.

Por ello, (...) es preciso distinguir la eventual inconstitucionalidad de un tributo en atención a su incidencia concreta en las circunstancias particulares en las que se encuentra cada uno de los obligados a sufragarlo, y la inconstitucionalidad en la que pueda incurrir la ley que lo regula, la cual sólo podría ser determinada, en sentido abstracto, analizando los elementos constitutivos del tributo, y particularmente la materia imponible y la alícuota, cuyos contenidos o dimensiones podrían ser muestras evidentes de un exceso de poder tributario.

Cabe preguntarse, entonces, ¿Cuándo se constata, en el caso de arbitrios municipales, que un cobro es confiscatorio?

Las ordenanzas impugnadas, en todos los casos, fueron ratificadas fuera del plazo establecido en la Ley Orgánica de Municipalidades; y siendo este un requisito esencial para su validez, se concluye que no se ha respetado el principio de legalidad. Por lo tanto, dichas normas resultan confiscatorias desde un punto de vista cualitativo.

La evaluación de la confiscatoriedad cuantitativa tiene una mayor dificultad por cuanto debe determinarse, primero, si el costo global del servicio es el que verdaderamente corresponde al gasto incurrido por el Municipio; y luego, si la distribución de dichos entre la totalidad de contribuyentes, ha sido tal, que cada contribuyente termine pagando lo que verdaderamente le corresponde por el beneficio, en función a la intensidad del servicio.

Es en este último caso donde radica la mayor dificultad para determinar lo que verdaderamente corresponde pagar y cual sería el exceso, sobre todo cuando se habla en términos de beneficio potencial. Por ello, es más

coherente que, en caso de conflicto, la carga de la prueba respecto a la efectiva prestación del servicio, le corresponda a la administración municipal.

Definitivamente, uno de los elementos que contribuyen verificar la confiscatoriedad cuantitativa, en el primer caso, es la falta del informe económico financiero que sustente el coste; y en el segundo, el uso de criterios válidos para la distribución de arbitrios. De este modo, si la distribución del coste se ha basado en criterios que no guardan relación lógica con la naturaleza del servicio, cabe una fuerte presunción de que la carga asumida por el contribuyente no es la real, pudiendo ser mayor el costo ideal, o incluso extremadamente mayor, debiéndose analizar las circunstancias particulares de cada caso.

Esperemos, que en lo subsiguiente, el Tribunal Fiscal no evite efectuar este análisis bajo la excusa de estar supeditado “únicamente a la ley”; incluso, de admitirse ello, no debe eludirse el análisis de una ordenanza municipal de conformidad con la Ley de Tributación Municipal y la Ley Orgánica de Municipalidades. De esta manera, tomando en cuenta que estas normas establecen los requisitos de fondo y forma para las Ordenanzas en materia tributaria, lo adecuado para el contribuyente frente a presuntos cobros arbitrarios es que dicha situación sea resuelta lo antes posible, y es evidente que un Tribunal especializado en materia tributaria se encuentra plenamente facultado para realizar esa labor de manera efectiva.

## **4.2. TRIBUNAL FISCAL.**

### **4.2.1. NOCION.**

El Tribunal Fiscal es un órgano resolutorio del Ministerio de Economía y Finanzas que depende administrativamente del Ministro, con autonomía en el ejercicio de sus funciones específicas, que en última instancia administrativa se pronuncia sobre las controversias que se presentan entre las distintas administraciones nacionales, regionales y locales, y los deudores tributarios, interpretando y aplicando la ley, fijando criterios

jurisprudenciales uniformes y proponiendo normas que contribuyan con el desarrollo del Sistema Tributario Nacional.

- **FUNCIONES.**

Tiene como funciones las siguientes:

- Conocer y resolver en última instancia administrativa las apelaciones contra las resoluciones de la Administración que resuelven reclamaciones interpuestas contra órdenes de pago, resoluciones de determinación, resoluciones de multa u otros actos administrativos que tengan relación directa con la determinación de la obligación tributaria; así como contra las resoluciones que resuelven solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria y las correspondientes a las aportaciones administradas por el Seguro Social de Salud (ESSALUD) y la Oficina de Normalización Previsional.
- Resolver los recursos de queja que presenten los deudores tributarios, contra las actuaciones o procedimientos que los afecten directamente o infrinjan lo establecido en el Código Tributario, así como los que se interpongan de acuerdo con la Ley General de Aduanas, su reglamento y disposiciones administrativas en materia aduanera.
- Uniformizar la Jurisprudencia en las materias de su competencia.
- Proponer al Ministro la norma que juzgue necesarias para suplir las deficiencias en la legislación tributaria y aduanera.
- Aplicar la norma de mayor jerarquía y emitir resoluciones que constituyan jurisprudencia de observancia obligatoria de conformidad con lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario.

#### **4.2.2. RECURSOS ADMINISTRATIVOS RECURRIBLES POR ARBITRIO DE LIMPIEZA PÚBLICA.**

##### **4.2.2.1. RECURSO DE APELACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA.**

El recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal es la segunda y última etapa del Procedimiento Contencioso Tributario, y procede contra los

siguientes actos: a) Resolución que resuelve el Recurso de Reclamación y b) Resolución ficta que desestima el Recurso de Reclamación.

Este recurso se tramita ante la Administración Tributaria, quien lo eleva al Tribunal Fiscal, quien examina la resolución dictada en primera instancia por la Administración Tributaria, y de ser el caso, corrige sus defectos, modificándola o revocándola.

- **REQUISITOS DE LA APELACIÓN.**

Para el recurso de apelación se advierte son las siguientes:

- a) Escrito fundamentado y autorizado por abogado hábil en lugares en los que el ejercicio de la defensa es cautiva, debidamente firmado por el contribuyente o su representante legal.
- b) Hoja de Información Sumaria, para caso SUNAT.
- c) Presentación del recurso dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquel en que se efectuó la notificación de la resolución impugnada.
- d) Pago o carta fianza, cuando el deudor apele vencido el plazo establecido en el numeral anterior.

- **JURISPRUDENCIA DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA.**

De conformidad con el artículo 154° del Código Tributario, “Las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, así como las emitidas en virtud del artículo 102°, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por Ley. (...) De presentarse nuevos casos o resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyen éste precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal. La resolución a que hace referencia el párrafo anterior así como las que impliquen un cambio de criterio, deberán ser publicadas en el Diario Oficial. En los casos de

resoluciones que establezcan jurisprudencia obligatoria, la Administración Tributaria no podrá interponer demanda contenciosa administrativa”.

Los precedentes de observancia obligatoria se producen en las siguientes situaciones:

- 1) Cuando el Tribunal aplique la norma de mayor jerarquía, lo cual comprende los conflictos de constitucionalidad de las leyes y el control de legalidad de los reglamentos.
- 2) Cuando el Tribunal interpreta de modo general y con carácter expreso el sentido de una norma tributaria.
- 3) Cuando el Tribunal unifique a través de Sala Plena los fallos contradictorios emitidos frente a una misma cuestión controvertida.

En relación al control difuso de la constitucionalidad de las Leyes en aplicación del artículo 102° del Código Tributario, es necesario tener presente la Sentencia del Tribunal Constitucional expedida en el Expediente N° 3741-2004-AA/TC y su Resolución de aclaración de 13 de octubre de 2006 conforme a los cuales los criterios que debe considerar el Tribunal Fiscal para aplicar el control difuso de la constitucionalidad de las Leyes son las siguientes:

1. Conforme a la indicada Sentencia todo tribunal u órgano colegiado de la administración pública tiene la facultad y el deber de preferir la Constitución e inaplicar una disposición infraconstitucional que la vulnera manifiestamente, bien por la forma, bien por el fondo, de conformidad con los artículos 38°, 51° y 138° de la Constitución.
2. Con ese propósito se debe considerar que: 1) el examen de constitucionalidad debe ser relevante para resolver la controversia planteada dentro de un proceso administrativo y 2) que la ley cuestionada no puede ser posible de ser interpretada conforme con la Constitución.
3. La resolución aclaratoria precisa que la competencia para ejercer control difuso no comprende a todo tribunal u órgano colegiado sino

sólo a los Tribunales u órganos colegiados administrativos que imparten “justicia administrativa” con carácter nacional, adscritos al Poder Ejecutivo y que tengan por finalidad la declaración de derechos fundamentales de los administrados.

4. Que el control difuso se realiza a pedido de parte siempre que se trate de otorgar mayor protección constitucional a los derechos fundamentales de los administrados.
5. Que el control difuso se ejerce de oficio, excepcionalmente, cuando se trate de la aplicación de una disposición que vaya en contra de la interpretación que de ella haya realizado el Tribunal Constitucional, de conformidad con el último párrafo del artículo VI del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional; o cuando la aplicación de una disposición contradiga un precedente vinculante del Tribunal Constitucional establecido de acuerdo con el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional.

#### **4.2.2.2. RECURSO DE QUEJA.**

Es el remedio procesal utilizado por los contribuyentes cuando existen actuaciones o procedimientos que afectan directamente o infrinjan lo establecido en el Código Tributario, debiendo ser resuelto por : a) El Tribunal Fiscal dentro del plazo de veinte (20) días hábiles de presentado, tratándose de recursos contra la Administración Tributaria ó, b) El Ministerio de Economía y Finanzas dentro del plazo de veinte (20) días, tratándose de recursos contra el Tribunal Fiscal.

Como regla general se tiene que no toda situación procesal que pueda ser impugnada puede ser incoada a través de la queja. Por ejemplo, la inadmisibilidad de un recurso de reclamación es impugnable mediante la apelación ó la nulidad de actos administrativos es impugnable mediante reclamo o apelación; en cambio, la tramitación defectuosa e ilegal de los procedimientos administrativos como una cobranza coactiva que no está sustentada en deuda exigible o que se prosigue pese a las causales de suspensión si comporta incoarse a través de una queja.

La queja no tiene plazo establecido para iniciarla aunque si un plazo de 20 días para su resolución, aunque el Tribunal Fiscal corre traslado de la queja a la entidad quejada, lo cual quita eficacia a este remedio procesal.

### **4.3. EL PODER JUDICIAL.**

#### **4.3.1. NOCION.**

La Constitución Política del Perú en su artículo 138º, señala que: "La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por el Poder Judicial a través de sus órganos jerárquicos, con arreglo a la Constitución y a las Leyes."

El Poder Judicial es la institución encargada de administrar justicia en la sociedad, mediante la aplicación de las normas jurídicas, en la resolución de conflictos. No existe ni puede instituirse jurisdicción alguna independiente del Poder Judicial, con excepción de la arbitral y la militar.

En su ejercicio funcional es autónomo en lo político, administrativo, económico, disciplinario e independiente en lo jurisdiccional con sujeción a la Constitución y a la Ley Orgánica del Poder Judicial.

#### **4.3.2. PROCESO JUDICIAL RELACIONADO CON ARBITRIOS MUNICIPALES.**

##### **4.3.2.1. PROCESO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.**

La acción contenciosa administrativa prevista en el artículo 148º de la Constitución Política tiene como finalidad el control jurídico por el Poder Judicial de las actuaciones de la administración pública sujetas al derecho administrativo y la efectiva tutela de los derechos e intereses de los administrados.

En materia tributaria, este proceso se regula por el Código Tributario, la Ley del Proceso Contencioso Administrativo y el Código Procesal Civil, en el orden indicado y bajo las reglas de la supletoriedad entre tales cuerpos normativos.

La demanda se debe incoar contra el órgano administrativo que expidió la Resolución (Tribunal Fiscal), contra el acreedor tributario (Gobierno Central, Gobierno Local) y contra la Administración Tributaria.

Respecto a la naturaleza de este proceso, Roberto Dromi, nos dice que “De la sede administrativa a la sede judicial no hay recursos, sino acciones, pues no se trata de una simple revisión de lo actuado, sino de la jurisdicción plena del Tribunal para repasar en toso su alcance y plenitud el acto administrativo cuestionado o impugnado”<sup>1</sup>.

- **Órgano competente.**

Es competente para conocer el proceso contencioso administrativo en primera instancia el Juez Especializado en lo Contencioso Administrativo.

La Sala Contencioso Administrativa de la Corte Superior respectiva, conoce en grado de apelación contra lo resuelto en la primera instancia. La Sala Constitucional de la Corte Suprema resuelve en sede casatoria.

En los lugares donde no exista Juez o Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo es competente el Juez que conoce asuntos civiles o la Sala Civil correspondiente.

Cuando se trata de impugnación a resoluciones expedidas por el Tribunal Fiscal, es competente en primera instancia la Sala Contenciosa Administrativa de la Corte Superior respectiva. En este caso, la Sala Civil de la Corte Suprema resuelve en apelación y la Sala Constitucional y Social en casación, si fuera el caso.

#### **4.4. CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA.**

##### **4.4.1. NOCION.**

Según el artículo 82° de la Constitución Política del Perú, “La Contraloría General de la República es el órgano superior del Sistema Nacional de Control, que supervisa la legalidad de la ejecución del presupuesto del

---

<sup>1</sup> DROMI, Roberto, “Derecho Administrativo”, 4ta edic, Ediciones Ciudad Argentina, 1995, pág. 829.

Estado, de las operaciones de la deuda pública y de los actos de las instituciones sujetas a control”.

Por ende, la Contraloría tiene la misión dirigir y supervisar con eficiencia y eficacia el control gubernamental, orientando su accionar al fortalecimiento y transparencia de la gestión de las entidades, la promoción de valores y la responsabilidad de los funcionarios y servidores públicos, así como, contribuir con los Poderes del Estado en la toma de decisiones y con la ciudadanía para su adecuada participación en el control social.

#### **4.4.2. INFORMES EMITIDOS SOBRE ARBITRIOS MUNICIPALES.**

A razón de las funciones detalladas, es evidente que los arbitrios municipales aprobados por las Municipalidades también están sujetos a su control. Más aún si el Tribunal Constitucional tanto en la Sentencia N° 0041-2004-AI/TC como en la Sentencia N° 0053-2004-2004-AI/TC ha exhortado a la Contraloría General de la República para que en el marco de las funciones que la Constitución le asigna, programe auditorías a la Municipalidad de Surco, Miraflores y demás municipios del país, con la finalidad de evaluar la forma cómo se ha determinado los costos por los servicios de arbitrios de Serenazgo, Limpieza Pública, Parques y Jardines; y se establezcan las responsabilidades civiles, administrativas o penales a que hubiere lugar; además de verificar si se cumple con la utilización de los nuevos criterios de distribución de costos para la determinación de las tasas citadas.

En este sentido, en un primer momento, la Gerencia de Estudios e Investigaciones de la Contraloría General de la República aprobó “El Estudio Sobre la Determinación de la Tasa por Arbitrios Municipales”, contenida en el informe 002-2006-CG/EI de fecha 11 de agosto de 2006. El referido informe se justifica por la necesidad de la Contraloría General de la República de conocer:

- La determinación de las tasas municipales, dadas las sentencias del Tribunal Constitucional, en las municipalidades de Lima y provincias.

- La Variación del sistema de ingresos tributarios y la problemática que enfrentan las municipalidades del Perú luego de las sentencias del Tribunal Constitucional.
- La forma de cómo se viene manejando la determinación de tasas municipales por servicios prestados a la ciudad en temas de limpieza pública, áreas verdes y seguridad ciudadana en otras ciudades de Ibero América.
- Conocer las mejores prácticas a nivel mundial en servicios prestados a la ciudad para establecer un paralelo con la realidad peruana.

Posteriormente, la “Guía de Auditoría a los Arbitrios Municipales: Servicios de Limpieza Pública, Parques y Jardines y serenazgo”, contenido en la Resolución de Contraloría N° 431-2007-CG de fecha 18 de diciembre de 2007, cuyo objetivo es generar uniformidad en el control que ejercen los órganos del Sistema Nacional de Control, alcanzando de esta manera:

- Evaluar si en la distribución del costo por los servicios prestados por concepto de arbitrios municipales se cumple con los criterios de ponderación y razonabilidad establecidos por el Tribunal Constitucional.
- Uniformizar los métodos, técnicas y procedimientos para la realización del control gubernamental a los arbitrios municipales.
- Servir como documento base para los fines de capacitación en materia de arbitrios municipales, tanto al personal de los órganos que conforman el sistema Nacional de Control, como de los funcionarios y servidores públicos en general.

#### **4.5. LA DEFENSORIA DEL PUEBLO.**

##### **4.5.1. NOCION.**

Es un órgano constitucional autónomo creado por la Constitución de 1993, que tiene por misión la de proteger los derechos constitucionales y fundamentales de la persona y la comunidad, supervisar el cumplimiento

de los deberes de la administración del Estado y la prestación de los servicios públicos a la ciudadanía.

#### **4.5.2. INFORMES DEFENSORIALES EMITIDOS SOBRE ARBITRIOS MUNICIPALES.**

- INFORME DEFENSORIAL N° 033-2000: “TRIBUTACIÓN MUNICIPAL Y CONSTITUCIÓN”.

Este informe buscó orientar al ciudadano y a los funcionarios municipales sobre el marco general de la tributación municipal en país a partir de la Constitución, incidiendo especialmente en el tratamiento de las tasas en nuestra legislación y de los límites de la potestad tributaria de los gobiernos locales. En este informe se formulan una serie de recomendaciones a autoridades de gobiernos locales, a fin de que procedan según el marco legal establecido para la aprobación y ratificación de ordenanzas sobre arbitrios municipales.

Lamentablemente, ante el incumplimiento reiterado de las recomendaciones formuladas por parte de algunas municipalidades, la Defensoría del Pueblo vio la necesidad de promover, en los siguientes años, tres procesos de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional. El primero contra una ordenanza de San Juan de Lurigancho (2001); el segundo contra once ordenanzas de Santiago de Surco (2004), y el tercero, contra nueve ordenanzas de Miraflores (2004). En los tres procesos, el resultado fue favorable y se declararon inconstitucionales prácticamente la totalidad de las ordenanzas cuestionadas.

#### **4.7. INSTITUTO NACIONAL DE DEFENSA DE LA COMPETENCIA Y DE LA PROTECCIÓN DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL (INDECOPI).**

##### **4.7.1. NOCION.**

El Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Individual es un organismo público especializado adscrito a la Presidencia del Consejo de Ministros, con personería jurídica de

derecho público interno. En consecuencia, goza de autonomía funcional, técnica, económica, presupuestal y administrativa.

Como resultado de su labor, es concebido en la actualidad, como una entidad de servicios con marcada preocupación por impulsar una cultura de calidad para lograr la plena satisfacción de sus clientes: la ciudadanía, el empresariado y el Estado.

#### **4.7.2. RESOLUCIONES RELACIONADAS CON ARBITRIOS MUNICIPALES.**

Respecto a los arbitrios municipales, cabe señalar que la Sala de Defensa de la Competencia del Tribunal del INDECOPI, a través de la Resolución N° 0085-2000/TDC-INDECOPI del 1 de marzo del 2000, precisó que la Comisión de Acceso al Mercado es competente para analizar la legalidad y racionalidad de los cobros realizados por concepto de arbitrios en aquellos casos en los que dichas exigencias afecten el desarrollo de las actividades de los agentes económicos.

Posteriormente, en atención a que el Indecopi conoció de una serie de denuncias que tenían por objeto cuestionar la legalidad y la racionalidad de este tipo de tributos, es que la Comisión de Acceso al Mercado consideró pertinente la elaboración de los primeros lineamientos sobre arbitrios, los cuales fueron aprobados mediante Resolución N° 008-2003-CAM-INDECOPI.

Al respecto, es importante aclarar que los lineamientos emitidos por el Indecopi no son actos administrativos o disposiciones normativas. Ello debido a que las competencias de la Comisión de Acceso al Mercado para emitir estos documentos se realizan en base a lo estipulado en el artículo 9° del Decreto Legislativo N° 807, que dice que “Las comisiones y oficinas podrán aprobar pautas o lineamientos que, sin tener carácter vinculante, orienten a los agentes económicos sobre los alcances y criterios de interpretación de las normas cuya aplicación tiene encomendada cada oficina o comisión”.

En tal sentido, lo que busca la Comisión de Acceso al Mercado con la emisión de los primeros lineamientos fue que la ciudadanía, los agentes económicos y los municipios conozcan cuál es el verdadero sentido del régimen de los arbitrios. Para ello debía lograrse el respeto a la normativa vigente.

- RESOLUCION N° 008-2003-CAM-INDECOPI

Mediante esta resolución publicada en el Diario Oficial El Peruano el 08 de marzo de 2003 se aprobaron los primeros lineamientos sobre arbitrios municipales, que las municipalidades deben cumplir al emitir sus ordenanzas respecto al cobro de arbitrios municipales. Los lineamientos fueron los siguientes:

1. Los arbitrios municipales constituyen tasas por la prestación de servicios públicos individualizados en los contribuyentes tales como la limpieza pública (relleno sanitario), mantenimiento de parques y jardines y seguridad ciudadana.
2. Para el caso específico de los arbitrios, la Municipalidad debe adicionalmente publicar no solamente el monto de las tasas de dichos arbitrios, sino también explicar los costos efectivos que demanda el servicio según el número de contribuyentes de la localidad beneficiada y, de ser el caso, explicar los criterios que justifiquen los incrementos realizados. Todo ello, con la finalidad de facilitar la labor de fiscalización ciudadana de las autoridades locales.
3. Las municipalidades que aprueben sus respectivos regímenes de arbitrios deben cumplir no sólo con las formalidades y procedimientos legalmente establecidos, sino también deben diseñarlos tomando en consideración el tipo del tributo (naturaleza y servicio involucrado) del que se trata.
4. La determinación de la cuantía de los tributos supone tanto la determinación de los costos totales de los servicios prestados, como la distribución de los mismos entre los contribuyentes sobre la base de criterios que tengan relación directa con el servicio prestado.

5. En atención, al carácter general de los servicios públicos y a su necesaria individualización, las municipalidades deberán diseñar sistemas de distribución de los costos totales entre los contribuyentes de manera que los criterios empleados estén vinculados y reflejen la prestación general y efectiva de los servicios.
6. La utilización del valor del predio como único criterio de distribución de los costos totales de los servicios públicos, no constituye un criterio que permita reflejar el servicio prestado por la Municipalidad. Sin embargo, éste puede ser utilizado conjuntamente con otros criterios válidos según cada tipo de servicio.

- RESOLUCION N° 191-2005-CAM-INDECOPI

Mediante esta resolución publicada el día 03 de diciembre de 2005 en el Diario Oficial El Peruano, se aprueban los lineamientos sobre arbitrios municipales elaborados por la Comisión de Acceso al Mercado INDECOPI, concordantes con los cambios en la legislación y a los pronunciamientos sobre el Tribunal Constitucional.

INDECOPI, a través del presente documento, señala que busca lograr que la ciudadanía, los agentes económicos y las municipalidades conozcan cuál es el verdadero sentido del régimen de los arbitrios, con miras a lograr el respeto a la normatividad vigente y a entenderlo como una herramienta que permita un disfrute óptimo de los servicios por parte de los vecinos de la localidad y como un mecanismo para alcanzar los cometidos de las entidades a quienes les corresponde administrar dichos servicios públicos.

### **III.RESULTADOS**

1. Los gobiernos locales, por ley, se encuentran obligados a otorgar la efectiva prestación del servicio de Limpieza Pública a los vecinos de su jurisdicción; no obstante, como retribución deben recibir el pago de un importe pecuniario por cada contribuyente, que se otorga en calidad de tasa por servicio público ó arbitrio y que sirve para cubrir los gastos incurridos en la implementación y desarrollo de dicho servicio.

2. La Constitución Política del Perú le reconoce potestad tributaria originaria a las municipalidades del país en materia de arbitrios municipales; sin embargo, para que su ejercicio se encuentre enmarcado dentro de los parámetros de constitucionalidad que este prevé, deben realizarlo respetando los principios constitucionales tributarios de Legalidad, Reserva de Ley, Igualdad Tributaria y No Confiscatoriedad del Tributo.

3. El Tribunal Constitucional, como intérprete supremo de la Constitución, ha emitido dos sentencias de precedente vinculante para todas las municipalidades del país, a través de los Expedientes N° 041-2004-MPT y N° 053-2004-PI/TC, por las que ha establecido reglas de observancia obligatoria para la producción del Arbitrio de Limpieza Pública, como siguen: a) A nivel formal: i) El cumplimiento del plazo establecido en el artículo 69-A de la Ley de Tributación Municipal para la ratificación y publicación del Acuerdo de Concejo que aprueba la ordenanza; ii) En caso, que no se haya cumplido con ratificar (requisito de validez) y publicar (requisito de vigencia) la ordenanza dentro del plazo previsto, corresponde la aplicación del artículo 69-B de la Ley de Tributación Municipal, y b) A nivel material: i) La publicación del Informe Técnico Financiero que sustenta la determinación del Costo Global del servicio; ii) El uso de criterios objetivos de distribución que tengan conexión lógica con el servicio brindado, que en el caso del Servicio de Limpieza Pública se compone de dos servicios: el de Barrido de Calles y Recolección de la Basura, siendo que para el Servicio de Barrido de Calles se establece como criterios a utilizar el tamaño del predio

entendido como longitud del predio del área que da a la calle (metro lineal) y para el servicio de Recolección de la Basura los criterios tamaño del predio entendido como metros cuadrados (m<sup>2</sup>) de superficie, número de habitantes por predio y uso del predio; iii) El uso de la capacidad contributiva en casos excepcionales y de manera secundaria cuando sea utilizado para reducir la cuota contributiva, lo que deberá estar explicado en la ordenanza que crea el arbitrio, y iv) La regulación de una cuota contributiva ideal para la real o potencial contraprestación del servicio prestado.

**4.** La Municipalidad Provincial de Trujillo, en el proceso de elaboración del nuevo marco legal del arbitrio de Limpieza Pública correspondiente a los ejercicios de 2001 al 2009, no ha cumplido con observar ciertas reglas de validez establecidas por el Tribunal Constitucional, como son: i) El publicar y sustentar íntegramente la determinación del Costo Global; ii) El utilizar en las fórmulas de distribución el criterio número de habitantes por predio de manera individualizada; iii) El no utilizar en las fórmulas de distribución, otros criterios que no guarden conexión con el servicio prestado, pues como se ha demostrado, los criterios densidad poblacional por conglomerado y densidad poblacional por sector catastral carecen de relación lógica con el tipo de servicio que los regula; iv) El utilizar en la fórmulas de distribución, la capacidad contributiva (en este caso a través del Criterio de Solidaridad) de manera excepcional y secundaria, y sólo para reducir las cargas económicas de los contribuyentes.

**5.** Las Ordenanzas Municipales N° 027-2005-MPT, N°042-2006-MPT, N° 037-2007-MPT y N° 045-2008-MPT utilizan fórmulas de cuantificación para la distribución del arbitrio de limpieza pública que se contradicen con los Principios Constitucionales Tributarios de Legalidad, Reserva de Ley, Igualdad Tributaria y No Confiscatoriedad del Tributo; pues, estos vulneran el Principio de Legalidad al no regular debidamente todos los criterios de distribución que se establecen en la Ley de Tributación Municipal y en las sentencias de observancia obligatoria establecida por el Tribunal Constitucional para la configuración del arbitrio, el Principio de

Reserva de Ley al no constituir verdaderas alícuotas del arbitrio, configurándose omisión en la regulación de este elemento constitutivo del tributo, el Principio de Igualdad Tributaria al dar como resultados importes diferenciados para contribuyentes con las mismas condiciones de servicio en función al uso de criterios externos -valor del predio- que no son objetivos para realizar dicha diferenciación y el Principio de No Confiscatoriedad, al utilizar como un criterio cuantificador a la capacidad contributiva que sobrevalora el coste individualizado del servicio de manera visible.

**6.** Los costos hacen un monto total a distribuir para el ejercicio 2001 de S/.13,860,000.00, los mismos que están distribuidos en un total de 2.050,295 contribuyentes, los mismos que tomando referencia 04 habitantes por vivienda harían un total de 512,573.75 inmuebles, para el ejercicio 2002 de S/.14,950,000.00, suma que es distribuida en un total de 2,238,023 contribuyentes, en un total de 559,505.75 viviendas, tomando en consideración 04 habitantes por vivienda, para el ejercicio 2003 de S/.15,650,713.60, suma que es distribuida en un total de 2,604,111 contribuyentes, en un total de 651,027.75 viviendas, tomando como referencia 4 habitantes por vivienda, para el ejercicio 2004 de S/.16,314,303.86, suma que es distribuida en un total de 2,701,043.00 contribuyentes, en un total de 675,260.88 viviendas, tomando como referencia 4 habitantes por vivienda y para el ejercicio 2005 de S/.18,006,030.34, suma que es distribuida en un total de 2,844,554.50 contribuyentes, en un total de 711,138.5 viviendas, tomando como referencia 04 habitantes por vivienda, Respecto al costo del ejercicio 2006, señala se realizará sobre la base del monto determinado al 1 de enero de 2005, ajustado por el Índice de Precios al Consumidor del Departamento de la Libertad.

#### **IV.DISCUSION DE RESULTADOS**

Todo municipio como ente básico de organización local y gestor del “bienestar general” tiene como una de sus funciones principales, la promoción y materialización de la adecuada prestación de los servicios públicos a los miembros de su comunidad. Tal es el caso de la Municipalidad Provincial de Trujillo, que dentro de su jurisdicción y a través del Servicio de Gestión Ambiental de Trujillo (SEGAT) cumple con tener organizado el servicio de Limpieza Pública, que comprende las actividades de barrido de avenidas, calles, pistas y áreas de beneficio público, desarenado de veredas y pistas y lavado de plazas y parques, y recolección domiciliaria, transporte y disposición final de residuos sólidos.

El financiamiento de este servicio, en clara justificación al fin que persigue de satisfacer las necesidades públicas individuales y colectivas de la sociedad, se encuentra a cargo de sus propios beneficiarios mediante el pago de un importe pecuniario que se otorga en calidad de tasa, específicamente de tasa por servicio público ó arbitrio. De esto da cuenta la Constitución Política del Perú, al señalar en su artículo 195° que “Los gobiernos locales son competentes para crear, modificar y suprimir tasas y arbitrios”; asimismo la Ley de Tributación Municipal al señalar primero en el artículo 67° que las tasas municipales “son tributos creados por los Concejos Municipales cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por la Municipalidad de un servicio público ó administrativo” y seguidamente en el artículo 69° que las tasas por servicios públicos ó arbitrios “son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público individualizado en el contribuyente”.

La potestad tributaria municipal que ejercen los gobiernos locales en materia de arbitrios se traduce en el poder jurídico que tienen para aprobar ordenanzas que regulen el tratamiento de su cobro, determinando a cargo de que sujetos se encuentra dicha obligación, y bajo qué criterios y condiciones se les debe exigir el mismo. No obstante, dicho poder no es irrestricto a sus decisiones, pues al igual que los demás órganos del

Estado, estos se encuentran sometidos a la Constitución que consagra el respeto a los derechos fundamentales de la persona y los principios constitucionales tributarios; por lo que su actuación, tal como se regula en el artículo 74° de la Constitución, debe estar de acuerdo con los Principios de Legalidad, Reserva de Ley, Igualdad Tributaria y No Confiscatoriedad del Tributo; los que brindan una real y efectiva protección a los particulares ante cualquier exceso que pueda ocurrir en el ejercicio de dicha potestad.

Analizando uno a uno los principios precitados, tenemos primero que el principio de legalidad, a nivel constitucional, es entendido como la subordinación de todos los poderes públicos a la Constitución -como ley suprema- y a las leyes generales que disciplinan su ejercicio; lo que en materia tributaria se traduce en la sujeción del Ejecutivo y el Legislativo - que ejercen potestad tributaria- a la Constitución y a las leyes que regulan el régimen tributario nacional.

En este punto, cabe hacer la distinción entre los principios de legalidad y reserva de ley, que muchas veces son confundidos por gran parte de la doctrina como una sola unidad, cuando en realidad se trata de principios con diferentes identidades; pues el Principio de Legalidad -como ya se explicó- se funda en el respeto y sometimiento de los poderes públicos a los límites que señala la ley, siendo este supuesto el único parámetro que determina la imposición legal o discrecional del tributo; mientras que la Reserva de Ley, no sólo es eso, sino que supone la regulación de determinadas materias reservadas por la Constitución a un poder público bajo normas de rango de ley, en el cual no es posible la intromisión de ningún otro en dicha función. De ahí que se afirma la necesidad e independencia de la Reserva, ya que su papel no se cubre con el Principio de Legalidad, en cuanto es sólo límite, sino que la Reserva implica exigencia reguladora.

Respecto al principio de igualdad, podemos afirmar que a nivel constitucional, este se concretiza tanto en la igualdad ante la ley, en la ley

y en la aplicación de la ley. El primero de ellos –igualdad ante la ley-, quiere decir que la norma, como disposición abstracta, general e intemporal debe tratar a todos por igual; la igualdad en la ley implica que un mismo órgano no puede modificar arbitrariamente el sentido de sus decisiones en casos jurídicamente iguales, y que cuándo este órgano considere que debe apartarse de sus precedentes, tiene que ofrecer una fundamentación suficiente y razonable; la igualdad en aplicación de la ley supone que ésta sea interpretada de modo igual a todos aquellos que se encuentren en la misma situación, sin que el aplicador de la norma pueda establecer diferencia alguna en razón de las personas, o de circunstancias que no sean precisamente las presentes en las normas. No obstante esto, la aplicación del principio de igualdad no excluye la posibilidad de un tratamiento desigual, pues no se vulnera este principio cuando se establece una diferencia de trato sobre bases objetivas y razonables, y más aún cuando el Estado, conscientemente, promueve el trato diferenciado de un determinado grupo social, otorgándoles ventajas, incentivos o, en general tratamientos más favorables a razón de su calidad de grupos marginados económica, social o culturalmente; tal como ocurre en la materia tributaria, donde el principio de igualdad debe ser entendido en el sentido que las situaciones económicas iguales deben ser tratadas de la misma manera, y a la inversa, situaciones económicas disímiles, deben recibir un trato diferenciado, tal como lo reconoce el Tribunal Constitucional al señalar que “el reparto de los tributos ha de realizarse de forma tal que se trate igual a los desiguales y desigual a los desiguales, por lo que las cargas tributarias directas han de recaer, en principio, donde exista riqueza que pueda ser gravada, lo que evidentemente implica que se tenga en consideración la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes”.

Finalmente, respecto al principio de confiscatoriedad, cabe señalar que este principio se encuentra estrechamente vinculado con el principio de capacidad contributiva y el respeto de los derechos fundamentales de la persona, específicamente con el derecho fundamental a la propiedad, que

la Constitución consagra y reconoce en el numeral 16 de su artículo 2. Desde el punto de vista del derecho constitucional, dicho mandato no es sino la concretización autónoma del principio de proporcionalidad inherente a todo Estado Constitucional Democrático, en cuanto prohibición o interdicción de la excesividad de la imposición. En materia tributaria, es el principio que limita e informa el ejercicio de la potestad tributaria estatal, garantizando que la ley tributaria no afecte irrazonable y desproporcionadamente la legítima esfera patrimonial de las personas. Por ello, podemos decir que se transgrede el principio de no confiscatoriedad de los tributos cada vez que un tributo excede del límite que razonablemente puede admitirse como justificado en un régimen en el que se ha garantizado constitucionalmente el derecho fundamental de la propiedad, y además, ha considerado a ésta como institución y uno de los componentes básicos de nuestro modelo de Constitución Económica.

Durante los años de 1994 al 2005, la generalidad de municipalidades del territorio nacional, entre ellas la Municipalidad Provincial de Trujillo, regularon abiertamente la determinación y distribución de los arbitrios municipales en función a la capacidad contributiva materializado en el uso del criterio valor del predio –que era el antecedente legal inmediato de cálculo del arbitrio-; no obstante conocer que la legislación vigente para esos años establecía expresamente que se debía realizar en función a la efectiva prestación del servicio. Dicha actuación, obedeció a la coyuntura municipal de ese entonces, caracterizada por un incipiente desarrollo orgánico y estructural, sin recursos ni capacidades suficientes para explorar nuevas fórmulas de determinación y distribución de los arbitrios a la luz de la nueva legislación, la que vale la pena decir, tampoco fue adecuadamente recogida en el ordenamiento nacional, toda vez que se reguló de manera genérica bajo un mandato de “deber ser” que no ofrecía mayores alcances ni soluciones al tema en cuestión.

Es dentro de esta constante de ilegalidad de las ordenanzas municipales y las graves denuncias de la ciudadanía sobre el cobro indiscriminado de los arbitrios municipales, que el Tribunal Constitucional -como órgano

máximo de control de la constitucionalidad- en los Procesos de Inconstitucionalidad seguidos en los Expedientes N° 041-2004-PI/TC y N° 053-4004-PI/TC, emitió dos sentencias de observancia obligatoria para todas las municipalidades del país y en general para todos los poderes públicos, estableciendo reglas mínimas de validez constitucional para la producción normativa formal y material de las ordenanzas que crean arbitrios municipales. Para efectos de análisis de la presente investigación y en atención a la extensión de cada una de ellas, cabe desarrollar únicamente la Sentencia N° 053-2004-PI/TC, por ser la de mayor difusión a nivel nacional y reproducir los fundamentos seguidos en la Sentencia N° 041-2004-PI/TC.

En tal sentido, cabe señalar que el Tribunal Constitucional en el desarrollo de la referida sentencia estableció reglas de producción formal y material para la configuración de los arbitrios municipales, las que clasificó según la materia en Fundamentos de Constitucionalidad Formal ó Fundamentos de Constitucionalidad Material. Previo a esto, delimitó el marco constitucional de la potestad tributaria de los gobiernos locales, al señalar que el artículo 74° de la Constitución establece que estos pueden crear, modificar y suprimir tasas, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la ley. Interpretando esta última expresión, nos dice que “La Constitución ha dispuesto que sea por ley como se desarrollen las reglas de contenido material o de producción jurídica que sirvan para determinar la validez o invalidez de las normas municipales que crean tributos. En este caso dicho contenido se encuentra previsto en las disposiciones de la Ley de Tributación Municipal y en la Ley Orgánica de Municipalidades”. Por lo tanto, concluye que para la evaluación de la constitucionalidad de las ordenanzas que crean arbitrios se deberá tomar en cuenta el Bloque de Constitucionalidad que integran dichas leyes conjuntamente con la Constitución.

Sobre el aspecto formal en la producción de los arbitrios municipales, el Tribunal centró su análisis en el presupuesto de la ratificación como requisito para la aprobación de las ordenanzas emitidas por los

municipios distritales, lo que no se discute en la presente investigación por analizarse ordenanzas de aprobación provincial. Sin embargo, también hizo mención al cumplimiento de otros requisitos formales, que se regulan tanto en la Ley Orgánica de Municipalidades, Ley N° 27972 como en la Ley de Tributación Municipal -aprobada por el Decreto Legislativo N° 776-; y que se tratan para el caso de la primera, de requisitos generales de producción municipal, como son el instrumento legal a utilizar para su aprobación (ordenanza) y el procedimiento de publicación local y para la segunda de requisitos propios de la producción formal de los arbitrios, consistentes en el plazo de publicación de la ordenanza que prueba arbitrios y la obligatoriedad de publicar el informe técnico como sustento de su cobro.

Respecto al aspecto material de la producción del arbitrio, el Tribunal Constitucional, a través del Fundamento 1 del Acápito A de la referida sentencia, precisó que en la cuantificación de tasas por concepto de arbitrios debe distinguirse dos momentos: a) la determinación global del costo del servicio y b) su distribución entre la totalidad de los contribuyentes de una determinada jurisdicción.

Respecto de la determinación global del costo del servicio, el citado Tribunal señaló que “el hecho de que sean las municipalidades a quienes le corresponda esta facultad, no las autoriza a considerar de manera indiscriminada e irrazonable cualquier criterio para justificar sus costos, pues los mismos –directos o indirectos- deberán ser idóneos y guardar relación objetiva con el servicio que se preste”. No se logra dicho objetivo con justificar el costo o mantenimiento del servicio “en mayor medida por costos indirectos (...) resulta más razonable la justificación basada en el valor y mantenimiento de la maquinaria e insumos empleados, así como la frecuencia en la prestación del servicio”. Igualmente, el Tribunal Constitucional precisó que “tampoco podría admitirse como costos válidos aquellos que integran el rubro “otros gastos indirectos”, sin que ellos sean disgregados para dar cuenta al contribuyente de cuáles son esos gastos indirectos que han elevado el costo del servicio a recibir”.

Sobre el requisito de la publicación del informe técnico que explique la determinación del costo global de los arbitrios como un anexo integrante a la ordenanza que crea arbitrios, el Tribunal Constitucional indicó que “la importancia de la publicación del informe técnico financiero anexo a las ordenanzas sobre arbitrios, no sólo es una garantía de transparencia frente al contribuyente, sino que su inobservancia afecta los principios de reserva de ley y seguridad jurídica, que buscan evitar la arbitrariedad de las municipalidades al momento de determinar los montos por arbitrios. En el caso de las ordenanzas municipales sobre arbitrios, la determinación del costo global constituye el aspecto mensurable de este tributo, su base imponible, y como elemento esencial del mismo determina que no puedan cobrarse arbitrios sobre la base de ordenanzas que carezcan de informe técnico”.

Añade el Tribunal Constitucional en la citada sentencia que “reiterada jurisprudencia ha señalado que la reserva de ley se encuentra garantizada cuando vía ley o norma habilitada se regulan los elementos esenciales y determinantes para reconocer dicho tributo como tal, de modo que todo aquello adicional pueda ser delegado para su regulación a la norma reglamentaria en términos de complementariedad, más nunca de manera independiente”. Asimismo, indica que “los principios de publicidad de las normas, de conformidad con el artículo 51° de la Constitución, y de seguridad jurídica no se constatan por “partes” sino de manera integral, pues estos, a su vez, se manifiestan como principios esenciales del propio ordenamiento jurídico”.

De otro lado, respecto a los criterios de distribución del costo global, el Tribunal Constitucional en los Fundamentos del 1 al 5 del Acápite A, estableció en su ratio decidendi, que será la razonabilidad el parámetro determinante para establecer un criterio cuantificador como válido para cada tipo de arbitrio. De este modo, para el caso del arbitrio de limpieza pública se establecieron parámetros interpretativos mínimos de validez constitucional, a fin de que sirvan de base mínima e indispensable para presumir la existencia de conexión lógica entre la naturaleza del servicio

brindado y el presunto grado de intensidad del uso del servicio. Evidentemente, tal y como se señaló en la referida sentencia “(...) el objetivo de señalar algunos criterios razonables que resulten válidos para cada uno de los tres tipos de arbitrios analizados, constituye una condición indispensable que se debe observarse en cada caso; por ello será de responsabilidad de cada municipio encontrar –partiendo de esta base- fórmulas que logren, a través de la regla de ponderación, una mejor distribución del costo por servicios brindados. Consecuentemente, los gobiernos locales no pueden, de modo alguno, maliciosamente malinterpretar y aplicar el sentido de los criterios anteriormente expuestos, para sustentar y justificar, omitiendo la regla de ponderación, la distribución de costos con resultados deliberadamente perjudiciales para los contribuyentes; y, con ello encubrir gestiones administrativas ineficientes y contrarias a la naturaleza de la actividad municipal”.

El criterio de razonabilidad determina que, pudiendo existir diversas fórmulas para la distribución del costo total de arbitrios, se opte por aquella que logre un mejor equilibrio en la reparación de las cargas económicas, tarea que por su grado de tecnicidad debe ser realizada por el propio municipio, no solo porque cuenta con la información de los sectores que integran su comuna y las peculiaridades en cada caso, sino también porque tiene el personal técnico especializado para cumplir con esta responsabilidad y más aún, por ser su función constitucional, en ejercicio de su autonomía, la prestación de los servicios públicos de su responsabilidad, en armonía con las políticas y planes nacionales y regionales de desarrollo, tal como lo dispone el artículo 195º de la Constitución.

Con ello, lo que se viene a precisar en esta oportunidad, es que si bien los parámetros interpretativos dados por el Tribunal en la Sentencia N° 0053-2004-PI/TC resultan bases presuntas mínimas, estas no son rígidas, pues tampoco lo es la realidad social y económica de cada municipio. De manera que, será obligación de cada Municipio, sustentar técnicamente aquellas otras fórmulas que partiendo de la base dada por este

Colegiado, incorporen otros criterios objetivos razonables que, adaptados mejor a su realidad, logren una mayor justicia en la imposición.

De este modo, para el caso de limpieza pública, el Tribunal Constitucional ha considerado que como quiera que dicho servicio involucra un conjunto de actividades, como servicios de recolección y transporte de residuos, barrido y lavado de calles, relleno sanitario, etc., los criterios de distribución deberán adecuarse a la naturaleza de cada rubro; así precisa que el criterio tamaño del predio entendido como metros cuadrados de superficie (área m<sup>2</sup>) guarda relación directa e indirecta con el servicio de recolección de basura, en los casos de casa habitación, pues a mayor área construida se presume mayor provocación de desechos; no obstante, para lograr una mejor precisión sobre lo señalado deberá confrontarse utilizando como criterio adicional el número de habitantes en cada vivienda, lo cual permitirá una mejor mensuración de la real generación de la basura. Para supuestos distintos al de casa habitación (locales comerciales, centros académicos, supermercados, etc.), el criterio tamaño del predio (área m<sup>2</sup>) no demostrará por sí solo una mayor generación de basura, por lo cual, deberá confrontarse a fin de lograr mayor precisión, con el criterio uso de predio, pues un predio destinado a supermercado, centro comercial, clínica, etc., presume la generación de mayores desperdicios no por el mayor tamaño del área de terreno, sino básicamente por el uso.

De otro lado, para la limpieza de calles, no puede considerarse el tamaño de predio entendido como metros cuadrados de superficie, sino únicamente como longitud del predio del área que da a la calle, pues el beneficio se da en el barrido y limpieza de las pistas y veredas circunscritas a cada predio.

Por último, el Fundamento 4 del Acápito B de la citada sentencia nos indica que “la capacidad contributiva, con base en el principio de solidaridad, puede excepcionalmente ser utilizada como criterio de distribución de costos, dependiendo de las circunstancias económicas y

sociales de cada municipio y si de esa manera se logra una mayor equidad en la distribución, cuestión que debe sustentarse en la ordenanza que crea el arbitrio”. Agrega el citado Tribunal que “la apelación a la capacidad contributiva atendiendo al principio de solidaridad, puede admitirse como razonable cuando sirva para reducir la cuota contributiva en situaciones excepcionales”, y la desproporción de la recaudación como resultado de la reducción del arbitrio “deberá ser compensado en mayor medida con los recursos del municipio, siempre que no afecte su equilibrio presupuestal y así evitar su traslado total a otros contribuyentes”.

De lo citado se tiene que el principio de solidaridad debe ser utilizado excepcionalmente para reducir la cuota contributiva y su aplicación debe ser sustentada expresamente en la ordenanza que crea el arbitrio, debiendo indicarse que parte de la cuota deja de cobrar será compensada en mayor medida con los recursos del municipio siempre que no afecte su equilibrio presupuestal y así evitar su traslado total a otros contribuyentes.

A nivel nacional, la Municipalidad Provincial de Trujillo, fue una de las primeras municipalidades en reformar su régimen tributario conforme a las disposiciones legales vigentes y reglas de observancia establecidas por el Tribunal Constitucional; pues como se conoce, en el mes de noviembre del año 2005 -mismo año de publicación de la Sentencia N° 053-2004-PI/TC- emitió y publicó la Ordenanza Municipal N° 027-2005-MPT que redistribuyó el costo que demandó la prestación de los servicios de limpieza pública y áreas verdes en el Distrito de Trujillo para los años del 2001 al 2005 y reguló el nuevo marco legal para el año 2006. Esta ordenanza, respecto al arbitrio de Limpieza Pública, construyó una nueva fórmula basada en criterios conjugados sobre los enfoques de beneficio individual y capacidad contributiva, la mismas que en su esencia se ha mantenido para la distribución del arbitrio de los siguientes años, tal como ha de verse del contenido de las Ordenanzas Municipales N° 042-2006-MPT, N° 037-2007-MPT y N° 053-2008-MPT que regulan el arbitrio de limpieza pública de los ejercicios 2007, 2008 y 2009, respectivamente.

Para este investigador, la celeridad con la que actuó la gestión edil de ese entonces, no se debió a un tema de eficiencia y conocimiento del rubro, sino verdaderamente a la urgente necesidad de salvar la cobranza de los años no prescritos, en particular la del 2001; pues conforme a lo dispuesto por el Tribunal Constitucional, sólo era posible de proseguirse con la cobranza de la deuda impaga de esos años a razón de nuevas ordenanzas emitidas según los criterios vinculantes establecidos, que a la fecha de su emisión aún se encuentren dentro del plazo prescriptorio para su determinación y exigibilidad. Por lo tanto, se cree que la fórmula acogida para la distribución del arbitrio de Limpieza Pública es resultado más de la improvisación municipal, que de los estudios técnicos que se hayan podido elaborar sobre el tema, tal como se demostrará con el análisis pormenorizado de cada una de las ordenanzas, según el modo y orden siguiente:

ORDENANZA MUNICIPAL N° 027-2005-MPT; esta ordenanza, como ya se dijo, se crea para regular el nuevo régimen tributario del arbitrio de Limpieza Pública correspondiente a los años del 2001 al 2006 en el Distrito de Trujillo. Su estructura, debido a la especialidad del tributo, se divide en dos partes bien marcadas; una primera que lo conforma el cuerpo ó texto normativo de la ordenanza que regula aspectos del tributo, tales como el ámbito de aplicación, nacimiento de la obligación tributaria, beneficios tributarios, entre otros, así como los elementos constitutivos de hecho imponible y sujeto pasivo de la obligación y una segunda que se adjunta como anexo bajo la denominación de “Informe Técnico de Distribución de Costos” y en el que se encuentran contenidos los elementos de cuantificación del tributo, que son la base imponible y la alícuota.

Respecto a las materias reguladas en el cuerpo de la ordenanza, observamos que no existe mayor problemática sobre su contenido; toda vez que por tratarse de una norma de reestructuración, el marco teórico reproducido ha sido desarrollado conforme al nuevo enfoque establecido por el Tribunal Constitucional; prueba de ello es que se establece

expresamente que la determinación de los arbitrios se realizará en función al costo efectivo del servicio prestado de manera individual, tal como lo prevé el artículo 69° del TUO de la Ley de Tributación Municipal y será distribuido entre los sujetos obligados al pago, que son los propietarios y/o poseedores de predios ubicados en el Distrito de Trujillo para los años del 2001 al 2006. Por lo tanto, no merece mayor análisis el desarrollo de este extremo, pues de manera teórica la ordenanza cumple con adecuar su texto normativo a los cambios requeridos por la nueva legislación.

En ese sentido, el verdadero análisis se centra en la parte práctica de la ordenanza, es decir en el Informe Técnico que sustenta el costo global del arbitrio de limpieza pública y su forma de determinación y distribución a cada contribuyente del Distrito de Trujillo. Este informe, que se publica por primera vez, inicia desarrollando el procedimiento seguido para la obtención del costo global del arbitrio por cada ejercicio fiscal (2001-2005) de la siguiente manera:

#### INFORME TÉCNICO DE DISTRIBUCIÓN DE COSTOS

“El presente informe explica el procedimiento a seguir para la determinación individualizada de los arbitrios municipales para los ejercicios del 2001 al 2005. En el caso de los ejercicios 2001 y 2002, la determinación se realizará distribuyendo los gastos incurridos en dicho periodo según lo informado por la Gerencia de Planeamiento y Presupuesto de la Municipalidad; y para los años 2003 al 2005 se hará tomando como base el Estudio de Costos aprobado por el Concejo Provincial a través de la Ordenanza N° 019-2004-MPT, que estableció el marco legal de los arbitrios municipales del 2005”.

Seguidamente publica un cuadro denominado “Estructura de Costos incurridos en el Servicio de Limpieza Pública/Periodo 2001-2005”, que contiene presuntamente los costos utilizados para la prestación del servicio:

#### I. COSTOS A DISTRIBUIR

ESTRUCTURA DE COSTOS INCURRIDOS EN SERVICIO DE LIMPIEZA  
PÚBLICA/PERIODO 2001-2005.

| CONCEPTO                   | 2001          | 2002          | 2003          | 2004          | 2005          |
|----------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| <b>COSTOS DIRECTOS</b>     | 7,298,682.00  | 7,551,858.00  | 8,534,140.42  | 8,895,987.97  | 9,273,177.86  |
| <b>MANO DE OBRA</b>        | 5,862,496.00  | 6,117,723.00  | 7,119,279.92  | 7,421,137.39  | 7,735,793.61  |
| <b>MAT. Y SUMINISTROS</b>  | 1,436,186.00  | 1,434,135.00  | 1,414,860.50  | 1,474,850.59  | 1,537,384.25  |
| <b>COSTOS INDIRECTOS</b>   | 6,561,318.00  | 7,398,142.00  | 7,116,573.18  | 7,418,315.80  | 8,732,852.48  |
| <b>MANO DE OBRA</b>        | 118,000.00    | 125,000.00    | 136,259.48    | 142,036.88    | 148,059.25    |
| <b>MANTENIM. Y REPARAC</b> | 554,545.00    | 567,360.00    | 244,236.90    | 254,592.54    | 265,387.27    |
| <b>DEPRECIACION</b>        | 2,612,032.00  | 2,612,032.00  | 2,551,429.43  | 2,659,610.04  | 3,772,377.50  |
| <b>OTROS</b>               | 3,243,741.00  | 4,066,750.00  | 4,156,946.60  | 4,333,201.14  | 4,516,928.86  |
| <b>SERVICIOS ENERALES</b>  | 33,000.00     | 27,000.00     | 27,700.77     | 28,875.28     | 30,099.59     |
| <b>TOTAL</b>               | 13,860,000.00 | 14,950,000.00 | 15,650,713.60 | 16,314,303.86 | 18,006,030.59 |

Esta primera etapa del informe que desarrolla la determinación del costo global del servicio de Limpieza Pública para los años del 2001 al 2005, vulnera sin lugar a dudas los principios tributarios de Legalidad, Reserva de Ley y Confiscatoriedad del Tributo, así como los principios constitucionales de Publicidad, Transparencia y Racionalidad señalados por el Tribunal Constitucional; toda vez que no justifica válidamente como se ha obtenido el costo global de cada uno de los citados años que constituyen la base imponible del tributo. En efecto, el municipio comete el grave error de no publicar íntegramente los informes técnicos que explican el detalle de los costos que intervienen en la provocación del servicio para cada año (Informe de la Gerencia de Planeamiento y Presupuesto y Estudio de Costos aprobado por el Concejo Provincial), y sólo se limita a desarrollar un resumen de los gastos incurridos por dicho

servicio, los mismos que en ciertos casos resultan inciertos para el contribuyente al contenerse bajo conceptos tales como “MAT. Y SUMINISTROS” y “MANTEN Y REPARAC”, que son términos ambiguos, que no tienen una connotación real e independiente que permita identificar a qué gastos se encuentran cubriendo y en otros casos no tienen relación directa con el servicio prestado, como sucede con los conceptos “OTROS” y “SERVICIOS GENERALES”, que no se les signa una descripción propia, y no se encuentran disgregados en otros conceptos menores que los permita identificar, por lo que no demuestran de que manera mantienen una conexión lógica con el servicio brindado. Por lo tanto, los montos acotados en función a dichos conceptos no debieron ser tomados en cuenta para la determinación del costo global del servicio, pues su cobro como ocurre en este caso resulta arbitrario y demuestra que existe sobrevaloración de la base imponible y por ende vulneración al Principio de No Confiscatoriedad del Tributo. Es más, los mismos montos publicados como costos totales a distribuir por el servicio, no se explican, si comprenden los montos utilizados para la cobertura total del servicio ó si son únicamente los montos pendientes de cubrirse en razón de las deudas impagas de esos años. En este sentido, no podemos considerar al informe desarrollado por el municipio como un informe técnico financiero real, pues las limitaciones que muestra hace que no se haya cumplido con realizar una determinación objetiva susceptible de ser utilizado como base cierta para la distribución del costo, hecho que genera que el municipio no se encuentra legitimado para cobrar el arbitrio de limpieza pública de los años del 2001 al 2005 mediante la presente norma, así como tampoco el del año 2006, que se cobra sobre la base del monto determinado para el año 2005, ajustado por el Índice de Precios al Consumidor del Departamento de La Libertad.

De otro lado, sobre los criterios utilizados en la fórmula para la distribución del costo, cabe señalar que el citado informe los subdivide de acuerdo a los dos componentes que conforman la limpieza pública, que son

Limpieza y Barridos de Vías y Espacios Públicos (LC) y Recolección, Transporte y Disposición Final de la Basura (RD), de la siguiente manera:

#### LIMPIEZA PÚBLICA:

Limpieza y Barrido de Vías y Espacios Públicos (LC): Comprende la limpieza, barrido de vías y espacios públicos, incluyendo el lavado de parques, recojo de desmonte y limpieza con cuadrillas. Para el cálculo de la tasa por este servicio, toma en cuenta:

- a) Intensidad del servicio por conglomerado
- b) Densidad predial del conglomerado
- c) Longitud de Frontera
- d) Prestación directa

Recolección, Transporte y Disposición Final de la Basura (RD): Incluye la recolección y transporte de residuos sólidos, recojo de desmonte incluyendo el transporte, descarga, transferencia y disposición final de los mismos. Para el cálculo de la tasa por este servicio, se toma en cuenta:

- a) Calidad del servicio
- b) Tipo de uso del predio
- c) Densidad poblacional por sector catastral
- d) Área construida del Predio
- e) Prestación directa.”

Analizando la primera sub fórmula establecida para el servicio de Barrido de Calles, vemos coherente el uso de los criterios intensidad del servicio, longitud de frontera y prestación directa, pues son criterios que permiten distribuir el coste del servicio de manera individualizada conforme a datos que guardan conexión con la naturaleza del servicio; hecho que no ocurre con el criterio densidad poblacional del conglomerado, que según el citado informe constituye el peso relativo entre el índice de cada conglomerado y el total de índices del conglomerado, que se desarrolla en las Tablas 4, 5 y 6 del mismo, pero que no se explica de que manera

lógica este criterio se relaciona con el servicio prestado. Igualmente sucede en el caso de la segunda sub fórmula establecida para el Recojo de Basura, donde se utiliza correctamente los criterios calidad de servicio, tipo de uso de predio, área construida del predio y prestación directa, que son bases mínimas presuntas a utilizar para la distribución del costo del servicio; más no con el criterio densidad poblacional del predio que se pretende regular como un criterio equivalente al de número de habitantes, también señalado por el Tribunal Constitucional como esencial para la distribución de este servicio; pues los factores que se establecen en la Tabla N° 12 y que se utilizan para el cálculo de promedio de habitantes han sido obtenidos de un muestreo realizado en un sector de la ciudad, que no grafica de la mejor manera posible la realidad poblacional del Distrito de Trujillo, más aún si no se explica la mecánica de su elaboración, ni que conglomerados o sectores han intervenido en dicho muestreo. En tal sentido, creemos que para cumplir con este criterio, era más conveniente utilizar como fuente de información el censo oficial actualizado del INEI, que por su especialidad nos otorga datos más reales y ajustados sobre el número de habitantes por cada predio. Pese a todo esto, se concluye que si bien las sub fórmulas que comprenden la fórmula general del arbitrio de Limpieza Pública, contienen deficiencias en su estructura que las desvalorizan para el ideal de distribución que se busca, su aplicabilidad no resulta inconstitucional, toda vez que en su generalidad se respeta el enfoque de distribución exigido en base a la prestación efectiva del servicio.

Siguiendo el proceso de cálculo del arbitrio, encontramos que en la siguiente etapa de la fórmula se utiliza como un criterio de cuantificación a la capacidad contributiva a través del denominado “Criterio de Solidaridad”, bajo la siguiente operación:

$$AT_{ajustado} = (AT) * FS$$

Donde:

$$AT_{ajustado} = \text{Arbitrio Total ajustado por Criterio de Solidaridad}$$

$$AT = \text{Arbitrio Total (LP+AV)}$$

FS = Factor de Solidaridad

El Factor de Solidaridad se presenta en la siguiente tabla:

**Tabla de Pesos de Solidaridad según Autovalúo**

| AUTOVALUO                | TSC  | Asistencial | Vivienda | Comercio | Servicio | Industrial |
|--------------------------|------|-------------|----------|----------|----------|------------|
| De 0 a 2,000.00          | 0.60 | 0.61        | 0.62     | 0.63     | 0.64     | 0.65       |
| +2,000 a 3,000           | 0.62 | 0.63        | 0.64     | 0.65     | 0.66     | 0.67       |
| + 3,000 a 4,000          | 0.73 | 0.74        | 0.75     | 0.76     | 0.77     | 0.78       |
| + 4,000 a 5,000          | 0.74 | 0.75        | 0.76     | 0.77     | 0.79     | 0.80       |
| +5,000 a 7,000           | 0.76 | 0.77        | 0.78     | 0.79     | 0.80     | 0.81       |
| +7,000 a 9,000           | 0.78 | 0.79        | 0.82     | 0.83     | 0.84     | 0.85       |
| +9,000 a 11,000          | 0.79 | 0.81        | 0.83     | 0.85     | 0.86     | 0.87       |
| +11,000 a 13,000         | 0.81 | 0.83        | 0.86     | 0.87     | 0.88     | 0.89       |
| +13,000 a 15,000         | 0.82 | 0.83        | 0.90     | 0.91     | 0.92     | 0.93       |
| +15,000 a 17,500         | 0.83 | 0.84        | 1.00     | 1.01     | 1.02     | 1.03       |
| + 17,500 a 20,000        | 0.84 | 0.85        | 1.10     | 1.11     | 1.12     | 1.13       |
| +20,000 a 25,000         | 0.85 | 0.86        | 1.20     | 1.21     | 1.22     | 1.23       |
| +25,000 a 30,000         | 0.86 | 0.87        | 1.30     | 1.31     | 1.32     | 1.33       |
| +30,000 a 40,000         | 0.87 | 0.88        | 1.40     | 1.41     | 1.42     | 1.43       |
| +40,000 a 50,000         | 0.88 | 0.90        | 1.61     | 1.62     | 1.63     | 1.64       |
| +50,000 a 75,000         | 0.90 | 0.91        | 1.81     | 1.82     | 1.83     | 1.84       |
| +75,000 a 100,000        | 0.91 | 0.92        | 2.01     | 2.02     | 2.03     | 2.05       |
| +100,000 a 130,000       | 0.92 | 0.93        | 2.32     | 2.52     | 2.53     | 2.54       |
| +130,000 a 160,000       | 0.93 | 1.03        | 2.62     | 2.82     | 2.83     | 2.84       |
| +160,000 a 190,000       | 0.94 | 1.04        | 2.92     | 3.12     | 3.13     | 3.14       |
| +190,000 a 220,000       | 0.95 | 1.05        | 3.22     | 3.23     | 3.24     | 3.34       |
| +220,000 a 250,000       | 0.96 | 1.06        | 3.52     | 3.53     | 3.54     | 3.64       |
| +250,000 a 400,000       | 0.97 | 1.07        | 3.72     | 3.73     | 3.74     | 3.84       |
| +400,000 a 750,000       | 0.98 | 1.08        | 3.73     | 3.74     | 3.75     | 3.85       |
| +750,000 a 1,000,000     | 0.99 | 1.09        | 3.74     | 3.75     | 3.76     | 3.86       |
| +1,000,000 a 2,500,000   | 1.00 | 1.10        | 3.75     | 3.76     | 3.77     | 3.87       |
| +2,500,000 a 5,000,000   | 1.02 | 1.12        | 3.76     | 3.77     | 3.78     | 3.88       |
| +5,000,000 a 10,000,000  | 1.03 | 1.33        | 3.77     | 3.78     | 3.79     | 3.89       |
| +10,000,000 a 20,000,000 | 1.04 | 1.34        | 3.78     | 3.79     | 3.80     | 3.90       |
| + de 20,000,000          | 1.05 | 1.35        | 3.79     | 3.80     | 3.81     | 3.91       |

De la fórmula mostrada, se advierte que el Criterio de Solidaridad se aplica como un factor multiplicador a la sumatoria del total individualizado de los arbitrios de limpieza pública y áreas verdes, hecho que genera -en la mayoría de los casos- un incremento desproporcionado en el importe final del arbitrio con respecto al monto inicialmente calculado con el sólo uso de los criterios sobre beneficio individual; y es que si analizamos uno a uno los pesos de solidaridad establecidos en la Tabla N° 16, podremos observar que estos oscilan desde 0.60 hasta 3.91, con una clara tendencia a incrementar el cargo más que a disminuirlo. Dicha tendencia, se verifica se inicia a partir de los predios con uso vivienda (que son la mayoría en el distrito de Trujillo) hasta los de uso industrial.

Sobre el tema, el Tribunal ha sido claro en señalar que “el principio de solidaridad” sólo puede ser utilizado excepcionalmente para reducir la cuota contributiva, más no para aumentarla -como lo hace la municipalidad de Trujillo-, por lo que la aplicación de pesos mayores a 1 sobre la tasa calculada en el primer tramo de la fórmula convierten en confiscatoria la diferencia que pueda resultar.

Asimismo, cabe señalar también que la municipalidad ha incumplido con explicar en el informe cuáles son las situaciones excepcionales que sustentan el uso de dicho criterio; asimismo, cual es el porcentaje del monto dejado de percibir por la aplicación de este factor que serían asumidos en primer orden por el mismo municipio con sus recursos propios, y en segundo lugar por los contribuyentes de mayor capacidad contributiva del Distrito, conforme a las reglas establecidas por el Tribunal Constitucional.

En tal sentido, el Criterio de Solidaridad no se encuentra justificado para ser utilizado en la fórmula materia de análisis, más aún si dentro del cálculo viene siendo el criterio preponderante para la distribución del costo global –como ocurría en las anteriores ordenanzas- por encima de los criterios sobre efectiva prestación del servicio. Por lo tanto, la municipalidad tampoco se encuentra legitimada para hacer la cobranza de la tasa individual resultante por esta alícuota para los años del 2001 al 2006.

ORDENANZAS MUNICIPALES N° 42-2006-MPT, N° 037-2007-MPT Y N° 045-2008-MPT.-

El análisis de estas ordenanzas se realiza de manera conjunta por aplicar rigurosamente la misma forma de determinación y distribución del arbitrio. En tal sentido, cabe señalar que las ordenanzas en cuestión –a diferencia de la primera- regulan el costo del servicio de Limpieza Pública para cada ejercicio fiscal al final de su normativa, dentro del Anexo III, que es un anexo independiente al informe publicado como Anexo I. Este hecho si bien no afecta su constitucionalidad, desnaturaliza el sentido propio del

informe, pues el Tribunal Constitucional en su sentencia habló de la obligatoriedad de publicar un Informe Técnico Financiero que explique el costo global del servicio y no de un Informe Técnico de Distribución de Costos –como lo hace la municipalidad-. Pese a esto, cabe señalar que del análisis realizado a los cuadros de costos publicados, se ha comprobado que la municipalidad para estos años ha disgregado mayores conceptos que explican los conceptos generales publicitados en la ordenanza anterior, como ocurre con el caso del concepto “OTROS” que ahora se detalla comprende los gastos por concepto de “Comisión SATT” y “Gestión Administrativa”, los que no obstante, no tienen correspondencia objetiva con los costos directos del servicio, toda vez que el Tribunal ha resuelto que los gastos en los que incurra el municipio por uso del servicio de terceros en su administración y prestación no corresponde cargarle a los contribuyentes como gasto del servicio, sino que es de cuenta del propio municipio. Empero, mantiene los mismos errores en la reproducción de las terminologías “MAT Y SUMINISTROS” y “MANTENIM Y REPARAC” y siguen sin explicar la relación existente entre el concepto GASTOS GENERALES con el coste del servicio. En tal sentido, es evidente que sigue existiendo sobrevaloración en el costo final al utilizarse conceptos injustificados que no pertenecen a la base imponible a distribuir, lo que hace ilegítimo también el cobro que realizan dichas ordenanzas para tales ejercicios fiscales.

Respecto, a los criterios de distribución regulados, se advierte que tanto en el servicio de Barrido de Calles como en el de Recojo de Basura se ha eliminado el uso del criterio “prestación directa”, que se utilizaba únicamente como un factor constante para determinar si correspondía generarle una tasa variable o no al contribuyente en razón de que se le otorgue o no el servicio; no cumpliendo un real rol de criterio en el cálculo del arbitrio. Respecto al uso de los criterios densidad del conglomerado y densidad poblacional se advierte estos se mantienen en las ordenanzas en cuestión, por lo que subsisten los cuestionamientos señalados en la ordenanza anterior.

Finalmente, para el caso del factor de solidaridad, las ordenanzas rectifican su forma de aplicación sobre el total de los arbitrios de limpieza pública y áreas verdes y ahora lo aplican de manera diferenciada al importe obtenido de manera individual por cada uno de ellos; no obstante, mantienen los vicios materiales advertidos líneas arriba, como son la desigualdad y confiscatoriedad en su acotación y distribución, que lo convierten en un impuesto encubierto.

Las Ordenanzas Municipales N° 027-2005-MPT, N° 042-2006-MPT, N° 037-2007-MPT y N° 045-2008-MPT aprobadas por la Municipalidad Provincial de Trujillo para los ejercicios del 2001 al 2009 resultan inconstitucionales por el fondo al contener fórmulas de cuantificación inválidas que vulneran los principios constitucionales de imposición fiscal; pues como se ha demostrado en el desarrollo de la presente tesis, éstas afectan el Principio de Legalidad al no haber sido elaborados según los propios principios de imposición fiscal contenidas en la Constitución, las reglas de producción establecidas en la Ley de Tributación Municipal y las sentencias de observancia obligatoria del Tribunal Constitucional; el Principio de Reserva de Ley al no constituir verdaderas alícuotas que sirvan para la distribución del arbitrio, existiendo omisión de regulación de este elemento constitutivo del tributo; el Principio de Igualdad Tributaria al determinar importes diferenciados para contribuyentes con las mismas condiciones de servicio en función al uso de criterios externos y excepcionales -valor del predio- que no son objetivos para realizar dicha diferenciación y el Principio de No Confiscatoriedad al utilizar como un criterio cuantificador a la capacidad contributiva que sobrevalora el coste individualizado del servicio de manera visible.

## V.CONCLUSIONES

- La Municipalidad Provincial de Trujillo mediante el Servicio de Gestión Ambiental (SEGAT) mantiene organizado el servicio de Limpieza Pública en el Distrito de Trujillo y lo presta de manera efectiva a los contribuyentes de su jurisdicción; por lo que exige a modo de retribución, a través del Servicio de Administración Tributaria (SATT), el pago de una tasa o arbitrio por este servicio.
- La Municipalidad Provincial de Trujillo hace uso de su potestad tributaria originaria en materia de arbitrios, al elaborar el marco legal del arbitrio de Limpieza Pública para los ejercicios del 2001 al 2009 a través de las Ordenanzas Municipales N° 027-2005-MPT, N° 042-2006-MPT, N° 037-2007-MPT y N° 045-2008-MPT; sin embargo se excede en su ejercicio al desarrollarlos sin la debida observancia de los principios constitucionales tributarios establecidas por la Constitución, las reglas de producción establecidas en la Ley de Tributación Municipal y en las sentencias constitucionales expedidas por el Tribunal Constitucional.
- El Tribunal Constitucional, en las Sentencias N° 041-2004-AI/TC y N° 053-2004-PI/TC, ha establecido directrices de observancia obligatoria para todas las municipalidades del país sobre la producción formal y material del arbitrio de Limpieza Pública, sancionando con carácter de inconstitucional, toda ley (ordenanza) local que no regule la determinación del arbitrio en función al enfoque de prestación efectiva del servicio.
- Las fórmulas de distribución elaboradas en las Ordenanzas Municipales N° 027-2005-MPT, N° 042-2006-MPT, N° 037-2007-MPT y N° 045-2008-MPT, que constituyen la alícuota del arbitrio de Limpieza Pública para los ejercicios del 2001 al 2009, y por conexión, las propias ordenanzas que las contienen, resultan inconstitucionales por el fondo al vulnerar los Principios Constitucionales Tributarios de Legalidad, Reserva de Ley, Igualdad Tributaria y No Confiscatoriedad del Tributo.

## VI.RECOMENDACIONES

- Se debe reglamentar la Ley de Tributación Municipal, en particular lo referente a lo establecido en el artículo 69, sobre la definición del término costo efectivo, por cuanto es necesario establecer criterios uniformes que delimiten los conceptos que conforman dicho costo y que serán utilizados para la determinación del costo global del servicio.
- Se debe utilizar la información censal actualizada por el Instituto Nacional de Estadísticas e Informática (INEI) para determinar el número de habitantes por predio que se utiliza como criterio para la cuantificación de la tasa, por ser un dato más real e idóneo que el criterio actual de densidad poblacional, ó en su defecto, debe la municipalidad realizar un censo anual a la población de su jurisdicción para obtener dicha información.
- La municipalidad, para los siguientes ejercicios fiscales, debe reestructurar su fórmula con relación a la última fórmula distributiva utilizada para la distribución del arbitrio de limpieza pública, eliminado el uso de los criterios densidad del conglomerado y densidad poblacional por no guardar relación objetiva con el servicio prestado, y aplicando el factor de solidaridad al cargo generado, únicamente para reducir la cuota contributiva, tal como lo ha dispuesto el Tribunal Constitucional.
- El INDECOPI, la Contraloría General de la República y la Defensoría del Pueblo, como órganos competentes para la supervisión administrativa municipal, deben formar -de manera conjunta y/o individual- comisiones técnicas que se dediquen a realizar auditorías internas a las gestiones municipales respecto a la producción de los arbitrios municipales, a efectos de orientar y verificar el cumplimiento de las reglas de validez constitucional dentro de las ordenanzas municipales que las aprueban.

## VII.REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ACOSTA, M. (1983)** Teoría General del Derecho Administrativo. 5ta. Edición. Ed. Pomia. México DF. Pág. 470.
- ALFARO, J. (1997)** Manual de Gestión Municipal. 2da. Edición. Ed. De Fecat. Lima-Perú. Pág. 43.
- ÁLVAREZ, E. (2003)** Curso de Derecho Constitucional. Vol. I. 4ta. Edición. Ed. Tecnos. Madrid. Pág. 324-325.
- ÁLVAREZ, J. (2001)** Los Municipios, las Tasas y la Razonable Proporcionalidad entre lo Recaudado y el Costo del Servicio. En derecho tributario y municipal. Ed. Ad-hoc. Buenos Aires-Argentina. Pág. 245.
- AMORÓS, N. (1970)** Derecho Tributario. Ed. Derecho Financiero. Madrid-España. Pág. 167.
- ARAOZ, L. (2006)** El Ejercicio de la Potestad Tributaria y del Derecho de Cobrar Tributos y su Compatibilidad con el Principio de Legalidad. Ed. Palestra. Lima-Perú. Pág. 118-122.
- BARRIOS, R. (1996)** Derecho Tributario. Teoría General del Impuesto. Ed. Sirius. Lima-Perú. Pág. 10.
- BLANCO, I. (1976)** Derecho Tributario. Barcelona-España. Ed. Ariel. Pág. 25.
- BRAVO CUCCI, J. (2006)** Fundamentos de Derecho Tributario. 2da Edición. Ed. Palestra. Lima-Perú. Pág. 70.
- CABELLOS, P. (2002)** Análisis Normativo de la Ley Orgánica de Municipalidades y Comparativo de Algunos Gobiernos Municipales de Iberoamérica. Tesis para optar el grado de abogado por la Universidad Nacional de Trujillo. Trujillo-Perú. Pág. 41, 50, 52-53, 80.
- CALVO, R. (2000)** Derecho Tributario, parte general. Tomo I. 4ta Edición. Ed. Civitas. Madrid-España. Pág. 164.

- CARRILLO, T. (2001)** La Tributación en la Constitución de 1999. Caracas-Venezuela. 2001. Pág. 92.
- DANÓS, J. (2006)** El Principio Constitucional de No Confiscatoriedad de los Tributos en la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional Peruano. En Temas de derecho Tributario. Ed. Palestra. Lima-Perú. Pág. 141.
- DE JUANO, M. (1984)** Los tributos en la protohistoria. En origen, historia y evolución de los tributos. Anales del 4 Congreso Interamericano de la tributación de la Asociación Interamericana de la Tributación. Ed. Rosario. Pág. 104.
- DROMI, R. (1995)** "Derecho Administrativo". 4ta Edición. Ed. Ciudad Argentina. Pág. 829.
- FRAGA G. (1978)** Derecho Administrativo. 18va. Edición. Ed. Porrúa S.A. México DF. Pág. 248-250.
- FERNÁNDEZ, J. (2006)** La Capacidad Contributiva. En Temas de Derecho Tributario. Ed. Palestra. Lima-Perú. Pág. 171-173, 175, 191-192.
- GALLEGO, J. (2003)** Los Principios Materiales de Justicia Tributaria. Ed. Comares. Granada-España. Pág. 191.
- GARCÍA, E. y RAMÓN, T. (1997)** Curso de Derecho Administrativo. Tomo I. Ed. Civitas. Pág.232
- GODOS, V. (2002)** Derecho Municipal. Ed. Idemsa. Pág. 165, 167, 171-172, 176, 179, 182, 185, 190, 192, 195, 248-249, 251-252, 254, 271, 274-276, 345-346.
- KELSEN, H. (2001)** La Garantía Jurisdiccional de la Constitución: La Justicia Constitucional. Ed. UNAM. México DF. Pág. 5, 21 y 52.
- LAGO, J. y GUERVÓS, M. (2004)** Tasas Locales: cuantía, Marcial Pons. Ed. Jurídicas y Sociales S.B. Madrid-España. Pág.87.
- MESIA, C. (2005)** "Exégesis del Código Procesal Constitucional". 2da Edición. Ed. Gaceta Jurídica. Lima-Perú. Pág. 618.

- MORENO, L. (2006)** Las Tasas Locales. En Temas de Derecho Tributario. Ed. Palestra. Lima-Perú. Pág. 1111, 1122-1124, 1128, 1132, 1141, 1144, 1148, 1152.
- Ordenanza Municipal N° 04-1998-MPT** sobre “Creación del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo – SATT”.
- Ordenanza Municipal N° 027-2005-MPT.**
- Ordenanza Municipal N° 012-2007-MPT** “Ordenanza de Creación del Servicio de Gestión Ambiental de Trujillo - SEGAT”.
- Ordenanza Municipal N° 013-2007-MPT** “Ordenanza que aprueba el Estatuto del Servicio de Gestión Ambiental de Trujillo - SEGAT”.
- PAREJA, Y. y PAZ, J. (1980)** Derecho Constitucional Peruano y Constitución de 1979. Tomo II. 5ta Edición. Lima-Perú. Pág. 747.
- PONT, M. (2004)** Recepción de los Principios del Derecho Tributario... En Pont Mestres Magín y Soan- Francesco Pont Clemente (Compiladores), Fundación Antonio Lancuentra. La nueva ley general tributaria. Ed. Escola Universitaria de Estudios Empresariales. Barcelona-España. Pág. 14, 20-21.
- Resolución Ministerial N° 191-2000-EF/43** de fecha 29 de diciembre de 2000.
- RODRÍGUEZ, Á. (1998)** Jurisprudencia Constitucional y Principios de la Imposición. En AA.VV. Garantías constitucionales del contribuyente. Ed. Tirant lo Blanch. Valencia. Pág. 175.
- RODRÍGUEZ, E. (2006)** “Manual de Derecho Procesal Constitucional”. 3era. Edición. Ed. Grijley E.IR.L. Lima-Perú. Pág. 190 y 415.
- RUBIO, F. (1995)** Derechos Fundamentales y Principios Constitucionales. Ed. Ariel. Barcelona-España. Pág. 111.
- SANABRIA, R. (1999)** Derecho Tributario e Ilícitos Tributarios. 4ta. Edición. Ed. Gráfica Horizonte. Pág. 348 - 351.

**Sentencia del Tribunal Constitucional** del 2 de marzo de 2004, expediente 262-2003-AA/TC.

**Sentencia del Tribunal Constitucional** del 16 de mayo de 2005, expediente N° 053-2004-PI/TC.

**Sentencia del Tribunal Constitucional** N° 053-2004-PI/TC publicada en el Diario El Peruano el día 17 de agosto del 2005.

**Sentencia del Tribunal Constitucional**, expediente 0489-AA/TC y otros (Fj 5).

**Sentencia del Tribunal Constitucional**, expediente 0001-AA/TC y otros (Fj. 39 y 49-50).

**Sentencia del Tribunal Constitucional**, expedientes 001-2004-AI/TC y 002-2004-AI/TC (acumulados) de 27 de setiembre de 2004 (Fj. 38 y 42).

**Sentencia del Tribunal Constitucional**, expediente 0003-2004- AI/TC. (Fj 6).

**Sentencia del Tribunal Constitucional**, expediente 0004-2004-AI/TC y otros. (Fj.18).

**Sentencia del Tribunal Constitucional**, expediente 033-2004-AI/TC del 28 de setiembre de 2004.

**Sentencia del Tribunal Constitucional**, expediente N° 0041-2004-AI/TC del 11 de noviembre de 2004. (Fj. 56).

**Sentencia del Tribunal Constitucional**, expediente 1907-2003-AI/TC y otros. (Fj.4)

**Sentencia del Tribunal Constitucional**, expediente 2727-2002-AA/TC del 19 de diciembre de 2003 (Fj. 5 y 6).

**SPISSO, R. (2001)** Naturaleza Jurídica de las Tasas Municipales. En Derecho Tributario Municipal. Ed. Ad.-hoc. Buenos Aires-Argentina. Pág.196.

**TARSITANO, A. (1994)** El Principio Constitucional de Capacidad Contributiva. En Estudios de Derecho Constitucional Tributario. Ed. Depalma. Buenos aires-Argentina. Pág. 334.

**VIDAL, E. VALDIVIA, M. (1990)** Poder Tributario y Derechos Humanos. En Primeras jornadas internacionales de tributación y derechos humanos. Lima-Perú. Asociación internacional de tributación y derechos humanos. Pág. 61, 152.

**VILLEGAS, H. (2003)** Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 8va. Edición. Ed. Astrea. Buenos Aires-Argentina. Pág. 173.

## VIII. ANEXOS

### ANEXO I

**PROPUESTA DE MODIFICACION LEGISLATIVA EN MATERIA DE  
TRIBUTACION MUNICIPAL  
PRESENTADO ANTE EL CONGRESO POR LA ASOCIACION DE  
SERVICIOS DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA DE TRUJILLO - ASAT**

**“LEY QUE MODIFICA DIVERSOS ARTICULOS DE LA LEY DE  
TRIBUTACION MUNICIPAL”**

## **EXPOSICION DE MOTIVOS LEY QUE MODIFICA DIVERSOS ARTICULOS DE LA LEY DE TRIBUTACION MUNICIPAL**

### **I. INTRODUCCION**

El Estado Peruano tiene en los Gobiernos Locales, las unidades esenciales para su organización, aunque en la realidad dicha importancia no se refleja en absoluto, en los recursos de las cuales disponen los Gobiernos Municipales.

Ante la precaria situación de recursos, los Gobiernos Locales se ven forzados a recurrir a todos los medios posibles a su alcance, a fin de procurar la obtención de aquellos ingresos vitales para satisfacer sus necesidades de funcionamiento y desarrollar actividades a las que legalmente se encuentran obligados,

Sin embargo, dicho esfuerzo ha sido restringido por las constantes limitaciones legales que en forma secuencial van implementándose en la normatividad, evitando de esta manera el ejercicio directo e inmediato de la potestad tributaria municipal.

Por su parte, los criterios jurisprudenciales tanto del Tribunal Fiscal con el INDECOPÍ a nivel administrativo y el Poder judicial con el Tribunal administrativo, y del Poder Judicial con el Tribunal Constitucional a nivel jurisdiccional, vienen determinando criterios y reglas que de alguna manera van legislando aspectos no previsto por el legislador nacional o municipal.

En tal sentido, el accionar de los municipios ante el nuevo entorno normativo que se viene creando, demuestra la existencia de omisiones sustanciales en los procesos de fiscalización, determinación, recaudación y cobranza de los tributos municipales, lo cual enerva las facultades de los municipios, por razones que en la mayoría de los casos se encuentra bajo la exclusiva competencia de los mismos municipios.

Por lo expuesto, se advierte que en casi todos los aspectos tributarios municipales, se encuentran errores y vicios de

procedimiento, hecho que refleja en manera indubitable un problema de urgente resolución.

Sin perjuicio de lo expuesto, cabe precisar que un gran porcentaje de la legislación tributaria municipal resulta anacrónica, inconexa, confusa y hasta contradictoria, toda vez que la falta sistemática de la misma, así como el divorcio de las instituciones jurídicas tributarias nacionales, determinan que este sea también otro aspecto sustancial en la problemática expresada.

## II. JUSTIFICACION

Para poder enfrentar esta situación se requiere de una normatividad tributaria municipal que tome en cuenta la realidad existente, entre ellas las excesivas inafectaciones exoneraciones y deducciones tributarias.

A continuación proponemos una serie de modificaciones a la Ley de Tributación Municipal con la finalidad de poder otorgar mayores precisiones en cuanto a la recaudación y en el cumplimiento de distintas obligaciones tributarias.

## III. PROPUESTA LEGISLATIVA

### 3.1. RESPECTO A LA INAFECTACION DE IMPUESTO DE ALCABALA A LOS ANTICIPOS DE LEGITIMA

Si bien es cierto el **anticipo de legítima**, no es una transferencia propiamente dicha, porque los bienes recibidos se devuelven a la masa hereditaria a la muerte del otorgante; sin embargo, el código civil establece que los bienes que son otorgados **con dispensa de colación**, es respecto a la parte de libre disponibilidad, por lo que se trata de una donación y no de un adelanto de legítima, máxime su al fallecer el otorgante de dicho bien queda en propiedad del otorgado y no reingresa a la masa hereditaria.

En consecuencia, debería modificarse el inciso a) del artículo 27° de la norma en comento y solo considerar a los anticipos de legítima sin dispensa de colación.

**TEXTO ACTUAL:**

**LEY DE TRIBUTACIÓN MUNICIPAL**

Artículo 27° Están inafectas al impuesto de Alcabala las siguientes transferencias:

- a) Los anticipos de legítima

**P**

**PROPUESTA:**

**LEY DE TRIBUTACIÓN MUNICIPAL**

Artículo 27° Están inafectas al impuesto de Alcabala las siguientes transferencias:

- a) Los anticipos de legítima sin dispensa de colación

**3.2. RESPECTO A LOS VEHICULOS AFECTOS:**

Encontramos un problema en la redacción de la Ley de Tributación Municipal que regula el Impuesto Vehicular, donde se advierte que este tributo afecta a los vehículos, además menciona a los automóviles, camionetas, station wagons, camionetas, buses y ómnibus.

Sobre el particular, se entendería que el citado impuesto afectaría toda clase de vehículos, además de los que se mencionan separados por comas. Sin embargo, debemos advertir que todos los nombrados son calificados como vehículos, en tal sentido esta mala redacción del legislador al consignar a los vehículos en forma general, induce al criterio de encontrarse afectos además una moto, una bicicleta, un monociclo, entre otros.

Por lo que, resulta necesario modificar el texto del artículo 30° de la ley de Tributación Municipal, precisando que “El impuesto al patrimonio vehicular grava la propiedad de los vehículos, tales como. Automóviles, camionetas, station wagons, camiones, buses y ómnibuses”, a fin de considerarse como afectos al impuesto únicamente dichos vehículos.

**TEXTO ACTUAL:**

**LEY DE TRIBUTACIÓN MUNICIPAL**

Artículo 30° El impuesto al Patrimonio vehicular, de periodicidad anual, grava la propiedad de los vehículos, automóviles, camionetas, station wagons, camionetas, buses y ómnibus, con una antigüedad no mayor de tres (3) años. Dicho plazo se computará a partir de la primera inscripción en el Registros de Propiedad Vehicular.

P

R

**PROPUESTA**

**LEY DE TRIBUTACIÓN MUNICIPAL**

Artículo 30° El impuesto al Patrimonio vehicular, de periodicidad anual, grava la propiedad de los siguientes vehículos: automóviles, camionetas, station wagons, camionetas, buses y ómnibus, con una antigüedad no mayor de tres (3) años. Dicho plazo se computará a partir de la primera inscripción en el Registros de propiedad Vehicular.

**3.3. RESPECTO AL ACREEDOR DEL IMPUESTO VEHICULAR**

Muchos conflictos de competencia se han generado, respecto a la acreencia de la obligación del impuesto vehicular, toda vez, que la norma se limita a señalar que el acreedor de dicho impuesto será la

Municipalidad Provincial donde se encuentre el domicilio del propietario; sin embargo el reglamento precisa que se trata del domicilio fiscal del propietario, cuando en realidad al tratarse de un bien que puede ser trasladado de una jurisdicción a otra, muchas Municipalidades Provinciales aplican los supuestos del domicilio fiscal contemplado en el Código Tributario para establecer el domicilio del propietario, generando conflictos de competencia.

**TEXTO ACTUAL:**

**LEY DE TRIBUTACIÓN MUNICIPAL**

Artículo 30A° La administración del impuesto corresponde a las Municipalidades Provinciales, en cuya jurisdicción tenga su domicilio el propietario del vehículo. El rendimiento del impuesto constituye renta de la Municipalidad Provincial.

**P**

**PROPUESTA:**

**LEY DE TRIBUTACIÓN MUNICIPAL**

Artículo 30A° La administración del impuesto corresponde a las Municipalidades Provinciales, en cuya jurisdicción se haya realizado la inscripción del vehículo en Registros Públicos. El rendimiento del impuesto constituye renta de la Municipalidad Provincial.

**3.4. RESPECTO A LA TASA DEL IMPUESTO A LOS ESPECTACULOS PUBLICOS NO DEPORTIVOS**

El tratamiento del tema sobre el pago del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos es discutido, y es que, con la última modificación de esta ley de tributación municipal respecto a la tasa "0" que se aplica a todo tipo de conciertos, prácticamente ha

dejado a las Municipalidades sin nada que cobrar respecto a este impuesto.

Si bien es cierto, la aplicación de la tasa “0” para todo concierto tenía la finalidad de promover la organización de estos espectáculos dentro del país y la concurrencia de artistas extranjeros, creemos que esta modificación ha cumplido su finalidad, toda vez, que día a día, se promueven estos espectáculos a nivel nacional sin pago alguno en favor de la Municipalidades en cuya jurisdicción se realiza, dejándose de percibir un ingreso que resultaría importante para la gestión municipal y el interés colectivo.

**TEXTO ACTUAL:**

**LEY DE TRIBUTACIÓN MUNICIPAL**

Artículo 57° Tasas del Impuesto.

El impuesto se calcula aplicando sobre la base imponible las tasas siguientes:

(...)

d) Conciertos de música en general: Cero por ciento (0%)

(...)

**PROPUESTA:**

**LEY DE TRIBUTACIÓN MUNICIPAL**

Artículo 57° Tasas del Impuesto.

El impuesto se calcula aplicando sobre la base imponible las tasas siguientes:

(...)

d) Conciertos de música en general: Cinco por ciento (5%)

(...)

### **3.5. RESPECTO AL CALCULO DE LAS TASAS POR SERVICIOS PÚBLICOS O ARBITRIOS MUNICIPALES**

El Tribunal Constitucional, ha emitido dos sentencias de precedente vinculante para todas las municipalidades del país, a través de los Expedientes N° 041-2004-MPT y N° 053-2004-PI/TC, por las que ha establecido reglas de observancia obligatoria para la producción del Arbitrio de Limpieza Pública, como siguen: a) A nivel formal: i) El cumplimiento del plazo establecido en el artículo 69-A de la Ley de Tributación Municipal para la ratificación y publicación del Acuerdo de Concejo que aprueba la ordenanza; ii) En caso, que no se haya cumplido con ratificar (requisito de validez) y publicar (requisito de vigencia) la ordenanza dentro del plazo previsto, corresponde la aplicación del artículo 69-B de la Ley de Tributación Municipal, y b) A nivel material: i) La publicación del Informe Técnico Financiero que sustenta la determinación del Costo Global del servicio; ii) El uso de criterios objetivos de distribución que tengan conexión lógica con el servicio brindado, teniendo en cuenta los siguientes criterios, los cuales deben de estar establecidos en el artículo 69° de la Ley de Tributación Municipal, es decir, en el caso del Servicio de Limpieza Pública que se compone de dos servicios: el de Barrido de Calles y Recolección de la Basura, para el Servicio de Barrido de Calles se establece como criterios a utilizar el tamaño del predio entendido como longitud del predio del área que da a la calle (metro lineal) y para el servicio de Recolección de la Basura los criterios tamaño del predio entendido como metros cuadrados (m<sup>2</sup>) de superficie, número de habitantes por predio y uso del predio; iii) El uso de la capacidad contributiva en casos excepcionales y de manera secundaria cuando sea

utilizado para reducir la cuota contributiva, lo que deberá estar explicado en la ordenanza que crea el arbitrio, y iv) La regulación de una cuota contributiva ideal para la real o potencial contraprestación del servicio prestado.

**TEXTO ACTUAL:**

**LEY DE TRIBUTACIÓN MUNICIPAL**

Artículo 69° Las tasas por servicios públicos o arbitrios, se calcularán dentro del último trimestre de cada ejercicio fiscal anterior al de su aplicación, en función del costo efectivo del servicio a prestar.

La determinación de las obligaciones referidas en el párrafo anterior deberán sujetarse a los criterios de racionalidad que permitan determinar el cobro exigido por el servicio prestado, basado en el costo que demanda el servicio y su mantenimiento, así como el beneficio individual prestado de manera real y/o potencial.

Para la distribución entre los contribuyentes de una municipalidad, del costo de las tasas por servicios públicos o arbitrios, se deberá utilizar de manera vinculada y dependiendo del servicio público involucrado, entre otros criterios que resulten válidos para la distribución: el uso, tamaño y ubicación del predio del contribuyente.

**PROPUESTA:**

**LEY DE TRIBUTACIÓN MUNICIPAL**

Artículo 69° Las tasas por servicios públicos o arbitrios, se calcularán dentro del último trimestre de cada ejercicio fiscal anterior al de su aplicación, en función del costo efectivo del servicio a prestar.

La determinación de las obligaciones referidas en el párrafo anterior deberán sujetarse a los criterios de racionalidad que

permitan determinar el cobro exigido por el servicio prestado, basado en el costo efectivo que demanda el servicio y su mantenimiento, así como el beneficio individual prestado de manera real y/o potencial.

Para la distribución entre los contribuyentes de una municipalidad, del costo de las tasas por servicios públicos o arbitrios, se deberá utilizar de manera vinculada y dependiendo del servicio público involucrado, en el caso del Servicio de Limpieza Pública que se compone de dos servicios: el de Barrido de Calles y Recolección de la Basura, es necesario para el Servicio de Barrido de Calles que se establezca como criterios a utilizar el tamaño del predio entendido como longitud del predio del área que da a la calle (metro lineal) y para el servicio de Recolección de la Basura los criterios tamaño del predio entendido como metros cuadrados (m<sup>2</sup>) de superficie, número de habitantes por predio y uso del predio.