

LA APROBACIÓN Y DETERMINACIÓN DE ARBITRIOS CONFORME A LOS PRONUNCIAMIENTOS DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL Y EL INDECOPI

Hugo Gómez Apac*
Alfieri Lucchetti Rodríguez**

1. INTRODUCCIÓN

El presente artículo tiene el propósito de explicar al lector el procedimiento a seguir para la aprobación de arbitrios y los criterios para su determinación por parte de las municipalidades, teniendo como referente los pronunciamientos emitidos por el Tribunal Constitucional y el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - INDECOPI, organismos que, según sus respectivas competencias, velan y fiscalizan porque el ejercicio de la potestad tributaria de los gobiernos locales en materia de arbitrios sea acorde con las disposiciones constitucionales y legales vigentes.

Luego de exponer el devenir normativo y jurisprudencial acaecido en materia de arbitrios, se efectuará un análisis crítico de los pronunciamientos del Tribunal Constitucional con el fin de coadyuvar en el entendimiento de la naturaleza de dichas tasas municipales y aprovechar este contexto para alertar sobre la necesidad de que la actuación del Estado sea razonable y no genere sobrecostos innecesarios a los agentes económicos en particular y a los ciudadanos en general.

Antes de abordar el marco jurídico aplicable a los arbitrios, consideramos pertinente explicar qué son estos tributos.

2. ARBITRIOS

Los arbitrios son una modalidad de tasa y pueden ser definidos como tributos vinculados generados por la prestación o mantenimiento de un servicio público municipal individualizado en un contribuyente determinado que tiene un predio en la circunscripción de competencia territorial del gobierno local que acota el mencionado tributo.¹

* Abogado por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos y egresado de la Maestría de Derecho de Empresa de la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas. Actualmente Profesor de Derecho Administrativo en la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas, de Regulación de Servicios Públicos en la Universidad Nacional Mayor de San Marcos y de Instituciones Jurídicas de la Regulación en la Maestría de Derecho de la Empresa en la Pontificia Universidad Católica del Perú. Ha sido Secretario Técnico de la Comisión de Libre Competencia y de la Sala de Defensa de la Competencia del INDECOPI.

** Abogado por la Pontificia Universidad Católica del Perú. Tiene estudios concluidos de la Maestría en la Pontificia Universidad Católica del Perú y Postgrado Intensivo en Propiedad Intelectual de la Universidad de Buenos Aires. Se ha desempeñado como Profesor de Derecho Administrativo de la Pontificia Universidad Católica del Perú. Actualmente Asistente Legal Senior en la Comisión de Acceso al Mercado del INDECOPI y Profesor de Legislación General en la Universidad Científica del Sur S.A.C. Las opiniones vertidas en el presente trabajo son de su exclusiva responsabilidad.

¹ El Código Tributario (Decreto Legislativo 816), cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado por Decreto Supremo 135-99-EF, publicado el 19 de agosto de 1999, ha tomado como opción legislativa tanto la clasificación de tributos en no vinculados y vinculados, como también la clasificación tripartita de impuesto, contribuciones y tasas. Los impuestos son tributos no vinculados debido a que no necesariamente existe

Los arbitrios que suelen establecer las municipalidades son el de limpieza pública (barrido de calles y plazas, recojo de basura y escombros y relleno sanitario²), mantenimiento de parques y jardines públicos y seguridad ciudadana o serenazgo.

El monto que debe exigirse a un contribuyente por arbitrios debe estar relacionado con el servicio prestado por la municipalidad correspondiente³. A diferencia de otras tasas, como los derechos de tramitación o las licencias, en los arbitrios, los servicios que los sustentan son prestados de manera general, en forma continua y sin que exista una petición individualizada de los contribuyentes.

Veamos a continuación el marco constitucional y legal aplicable al ejercicio de la potestad tributaria municipal en materia de arbitrios.

3. MARCO CONSTITUCIONAL Y LEGAL APLICABLE

El Sistema Tributario Nacional, en lo referido a arbitrios, tiene como marco jurídico lo establecido en la Constitución Política del Perú de 1993; la Ley 27972⁴, Ley Orgánica de Municipalidades; el Decreto Legislativo 776⁵, Ley de Tributación Municipal⁶; y el Código Tributario⁷, aprobado por Decreto Legislativo 816⁸.

3.1 Constitución Política

La norma suprema señala que los gobiernos locales puedan crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, siempre que actúen dentro de su ámbito de competencia territorial y con los límites que señala la ley. El ejercicio de la potestad tributaria municipal debe respetar los principios de reserva de ley, igualdad y no confiscatoriedad, así como los derechos fundamentales de las personas.⁹

una relación directa entre el aporte económico por parte del contribuyente y alguna determinada actividad del Estado en su beneficio. Desde el punto de vista jurídico, se trata de aquellos tributos cuya hipótesis de incidencia no contempla una determinada actividad del Estado. Los contribuyentes sacrifican parte de su patrimonio, sin recibir algún beneficio directo por parte del Estado. Por su parte, las contribuciones y tasas son tributos vinculados en la medida que existe una relación directa entre el aporte económico que realizan los contribuyentes y una determinada actividad del Estado a su favor. Desde el punto de vista jurídico, se sostiene que la hipótesis de incidencia debe hacer referencia a una determinada actividad del Estado. Tiene que existir una relación razonable entre los costos que se requieren para la prestación de determinados servicios estatales y los niveles de tasas que deben pagar los usuarios.

² En algunos municipios, el relleno sanitario constituye un arbitrio autónomo.

³ El cumplimiento de tal exigencia resulta compleja en el caso de los arbitrios debido a la particularidad de los servicios que los sustentan.

⁴ Publicada el 27 de mayo de 2003.

⁵ Publicado el 31 de diciembre de 1993.

⁶ Cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado por Decreto Supremo 156-2004-EF, publicado el 15 de noviembre de 2004.

⁷ Cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado por Decreto Supremo 135-99-EF, publicado el 19 de agosto de 1999.

⁸ Publicado el 21 de abril de 1996.

⁹ **Constitución Política del Perú.-**

Artículo 74°.- 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.

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, siendo competentes para crear, modificar y suprimir contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos municipales, conforme a ley.¹⁰

3.2 Ley Orgánica de Municipalidades

Conforme a la ley orgánica, el sistema tributario de las municipalidades se rige por ley especial (que viene a ser la Ley de Tributación Municipal) y por el Código Tributario (de aplicación supletoria)¹¹. Entre las rentas municipales, se encuentran las contribuciones, tasas, arbitrios, licencias, multas y derechos creados por su concejo municipal, los que constituyen sus ingresos propios. En lo relativo al ordenamiento jurídico municipal, las ordenanzas en materia tributaria expedidas por las municipalidades distritales deben ser ratificadas por las municipalidades provinciales de su circunscripción para su vigencia¹².

3.3 Código Tributario

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 la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

Las leyes de presupuesto 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 su promulgación.

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

¹⁰ **Constitución Política del Perú.-**

Artículo 195°.- 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:

(...)

4. Crear, modificar y suprimir contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos municipales, conforme a ley

(...)

¹¹ **Ley Orgánica de Municipalidades.-**

Artículo 70°.- Sistema Tributario Municipal.-

El sistema tributario de las municipalidades, se rige por la ley especial y el Código Tributario en la parte pertinente.

Las municipalidades pueden suscribir convenios con la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), orientados a optimizar la fiscalización y recaudación de sus tributos, tasas, arbitrios, licencias y derechos. El costo que representa el cobro de los referidos tributos a través de dichos convenios no podrá ser trasladado a los contribuyentes.

¹² **Ley Orgánica de Municipalidades.-**

Artículo 40°.- Ordenanzas.-

Las ordenanzas de las municipalidades provinciales y distritales, en la materia de su competencia, son las normas de carácter general de mayor jerarquía en la estructura normativa municipal, por medio de las cuales se aprueba la organización interna, la regulación, administración y supervisión de los servicios públicos y las materias en las que la municipalidad tiene competencia normativa.

Mediante ordenanzas se crean, modifican, suprimen o exoneran, los arbitrios, tasas, licencias, derechos y contribuciones, dentro de los límites establecidos por ley.

Las ordenanzas en materia tributaria expedidas por las municipalidades distritales deben ser ratificadas por las municipalidades provinciales de su circunscripción para su vigencia.

Para efectos de la estabilización de tributos municipales, las municipalidades pueden suscribir convenios de estabilidad tributaria municipal; dentro del plazo que establece la ley. Los conflictos derivados de la ejecución de dichos convenios de estabilidad serán resueltos mediante arbitraje.

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, y al arbitrio como la tasa que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público, precisando que el rendimiento de las tasas no debe tener un destino ajeno al de cubrir el costo de las obras o servicios que constituyen los supuestos de la obligación.¹³

El Código Tributario reitera que los gobiernos locales, mediante ordenanza, pueden crear, modificar y suprimir sus contribuciones, arbitrios, derechos y licencias o exonerar de ellos, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la Ley.¹⁴

3.4 Ley de Tributación Municipal

Declara de interés nacional la racionalización del Sistema Tributario Municipal a fin de simplificar la administración de los tributos que constituyen rentas de los gobiernos locales y optimizar su recaudación.¹⁵

En concordancia con lo establecido en las normas constitucionales y legales antes mencionadas, establece que las municipalidades crean, modifican y suprimen contribuciones o tasas, y otorgan exoneraciones, dentro de los límites que fije la ley, y que la creación y modificación de tasas (entre ellas los arbitrios) y contribuciones se aprueban por ordenanza.¹⁶

¹³ **Código Tributario.-**
Título Preliminar.-
Norma II.- Ámbito de Aplicación.-
Este Código rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos. Para estos efectos, el término genérico tributo comprende:
a) **Impuesto:** Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.
b) **Contribución:** Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.
c) **Tasa:** Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente.
No es tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual.
Las Tasas, entre otras, pueden ser:
1. **Arbitrios:** son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público.
2. **Derechos:** son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos.
3. **Licencias:** son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización.
El rendimiento de los tributos distintos a los impuestos no debe tener un destino ajeno al de cubrir el costo de las obras o servicios que constituyen los supuestos de la obligación.
(...)

¹⁴ **Código Tributario.-**
Título Preliminar.-
Norma IV: Principio de Legalidad - Reserva de la Ley
(...)
Los Gobiernos Locales, mediante Ordenanza, pueden crear, modificar y suprimir sus contribuciones, arbitrios, derechos y licencias o exonerar de ellos, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la Ley.
(...)

¹⁵ **Ley de Tributación Municipal.-**
Artículo 1º.- Declárese de interés nacional la racionalización del sistema tributario municipal, a fin de simplificar la administración de los tributos que constituyan renta de los Gobiernos Locales y optimizar su recaudación.

¹⁶ **Ley de Tributación Municipal.-**
Artículo 60º.- Conforme a lo establecido por el numeral 4 del Artículo 195 y por el Artículo 74 de la Constitución Política del Perú, las Municipalidades crean, modifican y suprimen contribuciones o tasas, y otorgan exoneraciones, dentro de los límites que fije la ley.
En aplicación de lo dispuesto por la Constitución, se establece las siguientes normas generales:

Define a las tasas municipales como los tributos creados por los concejos municipales cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por parte de la municipalidad de un servicio público reservado a las municipalidades de acuerdo a la Ley Orgánica de Municipalidades¹⁷, y a los arbitrios como las tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público individualizado en el contribuyente.¹⁸

Son los artículos 69, 69-A y 69-B de la Ley de Tributación Municipal los que regulan el mecanismo de determinación de los arbitrios.

Sobre el particular, hasta antes de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo 952 (publicado el 03 de febrero de 2004), el artículo 69 establecía que el cálculo de los arbitrios se efectuaba dentro del primer trimestre de cada ejercicio fiscal; el artículo 69-A señalaba que, concluido el ejercicio fiscal, y a más tardar el 30 de abril del año siguiente, todas las municipalidades debían publicar sus ordenanzas aprobando el monto de los arbitrios, explicando los costos de determinación y los criterios que justificaban los incrementos; y el artículo 69-B indicaba que, en caso no se cumpliera lo dispuesto en el artículo 69-A dentro del plazo establecido, sólo se podían determinar el importe de arbitrios tomando como base el monto de los arbitrios cobrados el 1 de enero del año fiscal anterior, reajustándolos con la aplicación de la variación del Índice de Precios al Consumidor (IPC).¹⁹

-
- a) La creación y modificación de tasas y contribuciones se aprueban por Ordenanza, con los límites dispuestos por el presente Título; así como por lo dispuesto por la Ley Orgánica de Municipalidades.
 - b) Para la supresión de tasas y contribuciones las Municipalidades no tienen ninguna limitación legal.
- (Texto conforme a la sustitución efectuada por el artículo 22 del Decreto Legislativo 952, publicado el 03 de febrero de 2004)*

¹⁷ **Ley de Tributación Municipal.-**

Artículo 66°.- 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.
(Texto modificado por el artículo Único de la Ley 27180, publicada el 05 de octubre de 1999)

¹⁸ **Ley de Tributación Municipal.-**

Artículo 68°.- 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.
- (...)

¹⁹ **Ley de Tributación Municipal (texto anterior a la modificación efectuada por el Decreto legislativo 952).-**

"Artículo 69.- Las tasas por servicios públicos o arbitrios, se calcularán dentro del primer trimestre de cada ejercicio fiscal, en función del costo efectivo del servicio a prestar. Los reajustes que incrementen las tasas por servicios públicos o arbitrios, durante el ejercicio fiscal, debido a variaciones de costo, en ningún caso pueden exceder el porcentaje de variación del Índice de Precios al Consumidor que al efecto precise el Instituto Nacional de Estadística e Informática, aplicándose de la siguiente manera:

- a) El Índice de Precios al Consumidor de Lima Metropolitana se aplica a las tasas por servicios públicos o arbitrios, para el Departamento de Lima, Lima Metropolitana y la Provincia Constitucional del Callao.
- b) El Índice de Precios al Consumidor de las ciudades capitales de departamento del país, se aplica a las tasas por servicios públicos o arbitrios, para cada Departamento, según corresponda.

Los pagos en exceso de las tasas por servicios públicos o arbitrios reajustadas en contravención a lo establecido en el presente artículo, se consideran como pagos a cuenta, o a solicitud del contribuyente, deben ser devueltos conforme al procedimiento establecido en el Código Tributario."

Artículo 69-A.- Concluido el ejercicio fiscal y a más tardar el 30 de abril del año siguiente, todas las Municipalidades publicarán sus Ordenanzas aprobando el monto de las tasas por arbitrios, explicando 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.

Con las modificaciones efectuadas por el Decreto Legislativo 952, el artículo 69 de la Ley de Tributación Municipal establece que los 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 y conforme a los criterios de razonabilidad 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 o potencial. Para la distribución del costo del servicio, 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.²⁰

El actual artículo 69-A señala que las ordenanzas que aprueben el monto de las tasas por arbitrios, explicando 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, deberán ser publicadas a más tardar el 31 de diciembre del ejercicio fiscal anterior al de su aplicación. La difusión de las ordenanzas antes mencionadas se realizará conforme a lo dispuesto por la Ley Orgánica de Municipalidades.²¹

La difusión de la Ordenanza antes mencionada, se realiza en el Diario Oficial El Peruano, en el caso de la provincia de Lima; en el Diario encargado de las publicaciones oficiales del lugar, si se trata de una Municipalidad de la Capital de un Distrito Judicial; y mediante bandos públicos y carteles impresos fijados en lugares visibles y en locales municipales de todas las demás circunscripciones que no sean capital de distrito judicial, de lo que dará fe la autoridad judicial respectiva.

Artículo 69-B.- En caso que las Municipalidades no cumplan con lo dispuesto en el Artículo 69º-A, en el plazo establecido por dicha norma, sólo podrán determinar el importe de las tasas por servicios públicos o arbitrios, tomando como base el monto de las tasas cobradas por servicios públicos o arbitrios al 1 de enero del año fiscal anterior reajustado con la aplicación de la variación acumulada del Índice de Precios al Consumidor, vigente en la Capital del Departamento o en la Provincia Constitucional del Callao, correspondiente a dicho ejercicio fiscal."

20

Ley de Tributación Municipal.-

Artículo 69º.- 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.

Los reajustes que incrementen las tasas por servicios públicos o arbitrios, durante el ejercicio fiscal, debido a variaciones de costo, en ningún caso pueden exceder el porcentaje de variación del Índice de Precios al Consumidor que al efecto precise el Instituto Nacional de Estadística e Informática, aplicándose de la siguiente manera:

- a) El Índice de Precios al Consumidor de Lima Metropolitana se aplica a las tasas por servicios públicos o arbitrios, para el departamento de Lima, Lima Metropolitana y la Provincia Constitucional del Callao.
- b) El Índice de Precios al Consumidor de las ciudades capitales de departamento del país, se aplica a las tasas por servicios públicos o arbitrios, para cada Departamento, según corresponda.

Los pagos en exceso de las tasas por servicios públicos o arbitrios reajustadas en contravención a lo establecido en el presente artículo, se consideran como pagos a cuenta, o a solicitud del contribuyente, deben ser devueltos conforme al procedimiento establecido en el Código Tributario.

21

Ley de Tributación Municipal.-

Artículo 69-Aº.- Las Ordenanzas que aprueben el monto de las tasas por arbitrios, explicando 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, deberán ser publicadas a más tardar el 31 de diciembre del ejercicio fiscal anterior al de su aplicación.

La difusión de las Ordenanzas antes mencionadas se realizará conforme a lo dispuesto por la Ley Orgánica de Municipalidades.

Por último, el texto actual del artículo 69-B preceptúa que en caso no se cumpla lo dispuesto en el artículo 69-A, en el plazo establecido por dicha norma, los municipios sólo podrán determinar el importe de las tasas por servicios públicos o arbitrios, tomando como base el monto de las tasas cobradas por servicios públicos o arbitrios al 1 de enero del año fiscal anterior reajustado con la aplicación de la variación acumulada del Índice de Precios al Consumidor, vigente en la Capital del Departamento o en la Provincia Constitucional del Callao, correspondiente a dicho ejercicio fiscal.²²

Habiendo revisado el marco jurídico aplicable al tema de la creación y determinación de arbitrios, a continuación se dará cuenta de tres sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional en los últimos años en virtud de las cuales ha establecido criterios interpretativos en calidad de precedente constitucional vinculante sobre el referido tema.

4. TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En efecto, en la presente sección se señalan, en orden cronológico, los criterios establecidos por el Tribunal Constitucional en tres sentencias, en calidad de precedente vinculante, con relación a la aprobación y determinación de arbitrios, lo que permitirá apreciar, en especial, cómo dicho colegiado ha ido flexibilizado el criterio referido a la distribución del costo del servicio entre los vecinos de la circunscripción municipal correspondiente, siendo el criterio de capacidad contributiva (fundado en el principio de solidaridad) el más controversial.

4.1 Sentencia emitida en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC (11 de noviembre de 2004) y su aclaración (23 de marzo de 2005)

Mediante la Sentencia 0041-2004-AI/TC, el Tribunal Constitucional declaró fundada la acción de inconstitucionalidad planteada por la Defensoría del Pueblo contra una serie de Ordenanzas²³ emitidas por la Municipalidad Distrital de Santiago de Surco con el objeto de regular el régimen de los arbitrios y los importe correspondientes. En la referida sentencia, el Tribunal Constitucional estableció, como jurisprudencia vinculante²⁴, criterios sobre el ejercicio de la potestad tributaria municipal en la creación y determinación de arbitrios, tal como se detalla a continuación:

²² **Ley de Tributación Municipal.-**

Artículo 69-B°.- En caso que las Municipalidades no cumplan con lo dispuesto en el Artículo 69-A, en el plazo establecido por dicha norma, sólo podrán determinar el importe de las tasas por servicios públicos o arbitrios, tomando como base el monto de las tasas cobradas por servicios públicos o arbitrios al 1 de enero del año fiscal anterior reajustado con la aplicación de la variación acumulada del Índice de Precios al Consumidor, vigente en la Capital del Departamento o en la Provincia Constitucional del Callao, correspondiente a dicho ejercicio fiscal.

²³ El Tribunal Constitucional declaró inconstitucional las Ordenanzas 171-MSS y 172-MSS (2004), 003-96-O-MSS (1996), 006-97-O-MSS (1997), 002-98-O-MSS (1998) y 001-99-MSS (1999), así como los artículos 4 de las Ordenanzas 024-MSS (2000) y 55-MSS (2001), el artículos 6 de la Ordenanza 92-MSS (2002), los artículos 7, 8 y la Segunda Disposición Final de la Ordenanza 128-MSS (2003) y el artículo 5 de la Ordenanza 130-MSS (2003).

²⁴ En el resuelve 8 de la Sentencia del Pleno Jurisdiccional recaída en el Expediente N° 0053-2004-PI/TC del 16 de mayo de 2005, el Tribunal Constitucional declaró lo siguiente:

"8. Declarar que esta Sentencia, al igual que la STC N.º 0041-2004-AI/TC, tiene fuerza de ley, de modo que tiene calidad de cosa juzgada y es de obligatorio cumplimiento en todos sus términos, estando las autoridades municipales obligadas a respetar el espíritu de su contenido y cumplir, bajo responsabilidad, las reglas vinculantes establecidas."

4.1.1 El parámetro de constitucionalidad

Conforme lo dispone el artículo 74 de la Constitución, la potestad tributaria municipal se ejerce dentro de "los límites que señala la ley", lo que determina la ampliación del parámetro de control constitucional en el sentido de que el marco de referencia para constatar la validez de las ordenanzas que aprueban tributos no sólo es el texto literal de las disposiciones constitucionales, sino que abarca las leyes con contenido material que se derivan de dichas disposiciones.

De ahí que la potestad tributaria de las municipalidades debe ser ejercida conforme al parámetro de constitucionalidad constituido por la Ley Orgánica de Municipalidades y la Ley de Tributación Municipal²⁵, de modo que las ordenanzas que expidan los gobiernos locales con el fin de regular los arbitrios de su circunscripción de competencia territorial deben respetar, necesariamente, el contenido de las referidas leyes.

4.1.2 La ratificación como elemento de validez de las ordenanzas distritales que aprueban arbitrios

Las ordenanzas distritales que aprueban tributos, como es el caso de los arbitrios, deben ser ratificadas por la respectiva municipalidad provincial, la que lo hará mediante acuerdo de concejo. La ratificación constituye un elemento esencial de validez de las ordenanzas distritales (es un acto constitutivo y no declarativo), por lo que si una ordenanza distrital que regula arbitrios no ha sido ratificada por acuerdo de concejo de la correspondiente municipalidad provincial, dicha ordenanza será inválida.

4.1.3 La publicación de la ratificación como elemento de eficacia de las ordenanzas distritales que aprueban arbitrios

La publicación del acuerdo de concejo de la municipalidad provincial genera la eficacia y entrada en vigor de la ordenanza distrital ratificada.²⁶

4.1.4 Criterios para determinar el costo global del servicio

²⁵ En virtud a lo dispuesto en los artículos 101 y 104 de la Constitución Política del Perú, el Congreso de la República no puede delegar al Poder Ejecutivo, para su aprobación por decreto legislativo, aquellas materias que son indelegables a la Comisión Permanente, encontrándose entre ellas las materias reservadas a ley orgánica.

La confirmación de que el Decreto Legislativo 776 forma parte del bloque de constitucionalidad de las ordenanzas en materia tributaria supera el debate que existía en torno a si dicho decreto legislativo era o no inconstitucional al haber derogado expresamente los artículos 90 y 91 de la anterior Ley Orgánica de Municipalidades aprobada por Ley 23853. Se ha interpretado que la potestad tributaria de los gobiernos locales no es originaria sino derivada y que es posible que una norma con rango de ley regule lo concerniente a la tributación municipal.

²⁶ El TC interpretó los artículos 69-A y 69-B de la DL 776 (teniendo en consideración el texto anterior a la modificación efectuada por el DL 952) de la siguiente forma:

"...a) las ordenanzas aprobadas, ratificadas y publicadas hasta al 30 de abril de cada ejercicio fiscal, tendrán efectos jurídicos para todo el año; b) serán exigibles ante los contribuyentes al día siguiente de la publicación de la ordenanza ratificada, cuando esto haya ocurrido hasta el 30 de abril; c) no es posible otorgarles efectos retroactivos y, por ende, los costos por servicios en el periodo anterior a la vigencia de la nueva ordenanza válida, serán exigibles, en base al monto de arbitrios cobrados al 01 de enero del año fiscal anterior -creado mediante ordenanza válida o las que precedan, de ser el caso-, reajustadas con la variación del IPC; d) en caso que no se haya cumplido con ratificar y publicar las ordenanzas en el plazo previsto, corresponde la aplicación del artículo 69-B de la Ley de Tributación Municipal."

Son las municipalidades las que deben determinar el costo del servicio prestado, sin que ello signifique que pueden utilizar de manera indiscriminada e irrazonable cualquier criterio para justificar sus costos, pues éstos (directos e indirectos) deben ser idóneos y guardar relación objetiva con el servicio que se preste.

Así, es razonable justificar el costo sobre la base del valor y mantenimiento de la maquinaria e insumos empleados, así como la frecuencia en la prestación del servicio, pero de ninguna manera el cálculo puede sustentarse en mayor medida en costos indirectos como remuneraciones, o que se tomen en cuenta las dietas de los regidores o rubros como "otros gastos indirectos" sin que éstos sean desagregados para dar cuenta al contribuyente de cuáles son exactamente dichos gastos indirectos que han elevado el costo del servicio a recibir.

4.1.5 Criterios para determinar la distribución del costo del servicio

A diferencia de lo afirmado en la Sentencia 0918-2002-AA/TC²⁷, en la Sentencia 0041-2004-AI/TC el Tribunal Constitucional consideró que para determinar la distribución del costo de los arbitrios por los servicios de serenazgo, limpieza pública, de disposición final de residuos sólidos y de parques y jardines, el tamaño del predio, su ubicación o uso resultaban criterios válidos si se constataba una vinculación directa o indirecta entre el servicio público prestado y la intensidad de su goce. Y es así como plantea el criterio de razonabilidad o "conexión razonable", en el sentido de que un criterio será válido cuando permita encontrar una conexión lógica entre la naturaleza del servicio y el grado de intensidad en su uso.

En el caso del servicio de limpieza pública, resulta razonable que quien contamina más —por generación de basura y desperdicios—, pague más por concepto arbitrio. Bajo esta lógica, el *uso del predio* es un buen criterio para la distribución del costo del servicio²⁸, como también la combinación *uso del precio - tamaño del*

²⁷ Sentencia recaída en el Expediente 0918-2002-AA/TC (Caso Estudio Navarro Abogados S.C.R. Ltda.) de fecha 25 de marzo de 2003. En esta oportunidad el Tribunal Constitucional señaló lo siguiente:

"Arbitrio de serenazgo.

(...)

Sin embargo, este Colegiado considera que los criterios de determinación de las tasas que deben pagar los contribuyentes, sobre la base de su capacidad contributiva (metraje y uso del inmueble) desnaturalizan el tributo, ya que establecido de esta manera resulta obvio que no permite una distribución equitativa del costo del servicio, sino, todo lo contrario, se crea un tratamiento desigual entre los contribuyentes, tratamiento que sólo podría justificarse, si dicha capacidad contributiva estuviera directa o indirectamente relacionada con el nivel de beneficio real o potencial recibido por el contribuyente. Si nos atenemos a la finalidad del servicio (vigilancia del distrito para combatir la prostitución y la delincuencia), el mismo importa por igual a todos los habitantes del distrito y todos, por ende, se benefician por igual.

(...)

Arbitrios de limpieza pública, de disposición final de residuos sólidos y de parques y jardines.

12. Como se desprende de los artículos citados, 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 y uso de los predios), entendiéndose 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 y relación no resulta congruente con la naturaleza del tributo.

13. Así, este Colegiado considera que en el caso de los 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 congruente que se utilice como criterio de determinación del tributo el valor que tiene el predio para el pago del Impuesto Predial, su ubicación o uso; ello, por la sencilla razón de que no es posible advertir una relación entre el servicio público recibido y el valor, ubicación o uso del inmueble."

²⁸ Un camal o matadero, o un mercado de comercialización de frutas, debe pagar más por arbitrio de limpieza pública que un estudio de abogados o una agencia de viajes.

predio, pues siendo dos predios de la misma actividad comercial pero de distinto tamaño, será objetivo asumir que el predio de mayor tamaño genera más desperdicios. El criterio *tamaño del predio*, por otro lado, sí determina que se reciba un mayor servicio por barrido y lavado de calles.

Tratándose del servicio de parques y jardines, el criterio *ubicación del predio* debe ser el criterio de distribución principal, pues quienes viven más cerca de los parques y jardines son los que más disfrutan sus beneficios.

En lo que respecta al servicio de serenazgo, los criterios claves para encontrar una adecuada distribución son *ubicación del predio* (deben pagar más los predios ubicados en zonas de mayor peligrosidad) y *uso del predio* (giros de negocio como discotecas generan peleas callejeras y por ende una mayor peligrosidad).

El Tribunal Constitucional reconoce que los criterios esbozados (uso, tamaño y ubicación del predio del contribuyente) han sido recogidos como válidos por el Ley de Tributación Municipal luego de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo 952.

4.1.6 La incidencia de la capacidad contributiva en la determinación de la cuantía de las tasas

El Tribunal Constitucional consideró conveniente revisar el criterio establecido en la Sentencia 0918-2002-AA/TC, oportunidad en la cual afirmó que para determinar la distribución del costo de los arbitrios, el criterio de la capacidad contributiva de los contribuyente (valor o uso de los predios) no resultaba congruente con la naturaleza del arbitrio²⁹.

En la Sentencia 0041-2004-AI/TC, el máximo intérprete de la Constitución reconoce que, en principio, la capacidad contributiva es un criterio propio de los impuestos y que resulta complicado aplicarlo a las tasas, donde lo que importa es la retribución del costo que demanda el servicio y su mantenimiento. Sin embargo, considera que nada impide que las municipalidades tomen en cuenta reglas de justicia en la imposición, pues resulta evidente que nadie puede ser obligado a pagar un tributo si ni siquiera tiene los recursos para hacerlo.

Afirma el Tribunal que 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.

Ahora bien, no obstante admitir la posibilidad de que la capacidad contributiva juegue como un criterio para determinar la distribución del costo del servicio, el Tribunal Constitucional precisa que dicho criterio no puede ser el determinante, sino alternativo y adicional a otros criterios. Es más, de manera enfática afirma, como

²⁹ En efecto, en la Sentencia 0918-2002-AA/TC, el Tribunal Constitucional afirmó lo siguiente:

"14. El valor de un predio no puede servir como parámetro para establecer el valor de un servicio público. En materia tributaria, se utiliza más bien como base imponible para la determinación de impuestos que gravan el patrimonio por ser un indicador de la capacidad contributiva de un contribuyente. Para el caso de una tasa por servicio público, como es el arbitrio, su base imponible debe estar en relación con el costo que demanda el servicio y su mantenimiento y el beneficio individual, sea real o potencial que recibe el usuario, y no con su capacidad contributiva, ya que esta responde más a la naturaleza del impuesto."

una prohibición al momento de cuantificar los arbitrios, 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". No sólo eso, sino que señala que el criterio de la capacidad contributiva sólo puede ser usado para bajar la cuota respecto del estándar, pero no para aumentarla. Literalmente, menciona lo siguiente:

"...Otro aspecto de (sic) 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, mas 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 lo son las tarifas sociales, para aquellos contribuyentes con menores recursos."

4.1.7 La Unidad Impositiva Tributaria como criterio cuantificador

La finalidad de la Unidad Impositiva Tributaria - UIT es actualizar montos que pueden quedar desfasados por causa de la inflación. Como la Ley de Tributación Municipal ya contiene un mecanismo de reajuste de acuerdo al Índice de Precios al Consumidor, resulta innecesario el uso de la UIT. Es más, cuando se usa la UIT conjuntamente con el valor del predio, se distorsiona el verdadero consumo de los usuarios.

4.1.8 Alcances del principio de no confiscatoriedad

En términos generales se viola el principio de no confiscatoriedad cuando 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. Dicha confiscatoriedad puede ser evaluada desde un punto de vista cuantitativo y cualitativo.

Se verificará una confiscatoriedad cuantitativa si no existe el informe económico – financiero que sustenta los costos de la prestación del servicio o si para la distribución de estos costos se han utilizado criterios que no guardan una relación lógica entre el servicio prestado y la intensidad del uso. Y se verificará una confiscatoriedad cualitativa si, por ejemplo, la ordenanza distrital no ha sido ratificada por la municipalidad provincial.

4.2 Sentencia de Pleno Jurisdiccional recaída en el Expediente N° 00053-2004-PI/TC (16 de mayo de 2005)

Mediante Sentencia 00053-2004-PI/TC, el Tribunal Constitucional declaró fundada la acción de inconstitucionalidad planteada por la Defensoría del Pueblo contra

sendas Ordenanzas³⁰ emitidas por la Municipalidad Distrital de Miraflores. En esta sentencia, que tiene la calidad de precedente constitucional vinculante³¹, el máximo intérprete de la Constitución, estableció los siguientes criterios:

4.2.1 Carácter vinculante de las sentencias que declaran inconstitucional una norma legal

Las sentencias que declaran la inconstitucionalidad de una norma legal tienen efectos de fuerza de ley, cosa juzgada y aplicación vinculante a los poderes públicos. Por tanto, la sentencia con calidad de cosa juzgada en un proceso de inconstitucionalidad resulta de incuestionable cumplimiento para todos los operadores públicos y privados de las normas jurídicas, en la integridad de sus términos.³²

4.2.2 Límites constitucionales para la regulación de la potestad tributaria municipal

La regulación legal de la potestad normativa tributaria municipal debe sujetarse a los principios constitucionales tributarios de reserva de ley, igualdad, no confiscatoriedad y capacidad contributiva, así como a la garantía institucional de la autonomía política, económica y administrativa que los gobiernos locales tienen en los asuntos de su competencia.

4.2.3 El parámetro de control de la producción normativa municipal

El Tribunal Constitucional reitera que el "parámetro de control de constitucionalidad" o "Bloque de la Constitucionalidad" de la producción normativa municipal en materia tributaria está integrada por la Ley Orgánica de Municipalidades y la Ley de Tributación Municipal.

4.2.4 La declaratoria de inconstitucionalidad de normas derogadas que aún no agotan sus efectos en el tiempo

Cabe el control de constitucionalidad de una norma derogada cuando ésta continúa desplegando sus efectos (por ejemplo a través de procedimientos de ejecución coactiva) o, cuando, pese a no continuar surtiendo efectos, la sentencia de inconstitucionalidad puede alcanzar a los efectos que la norma cumplió en el pasado, si hubiese versado sobre materia tributaria.

4.2.5 La validez y vigencia de las ordenanzas distritales que aprueban arbitrios

La ratificación (por parte de la municipalidad provincial) es un requisito esencial para la validez de la ordenanza distrital que crea arbitrios³³. La publicación del

³⁰ El Tribunal constitucional declaró inconstitucional las Ordenanzas 142 y 143 (2004), 116 (2003), 100 (2002), 70-2000-MM (2000), 57-99-MM (1999), 48-98-MM (1998) y 33-97-MM (1997); así como declaró fundada en parte la demanda de inconstitucionalidad contra la Ordenanza 86 (2001) e infundada respecto de la determinación de arbitrios de parques y jardines.

³¹ Ver nota 19.

³² A diferencia de los procesos constitucionales de la libertad (p.e. el proceso de amparo), cuyos efectos vinculan únicamente a las partes, salvo que se dicte el precedente vinculante a que se refiere el artículo VII del Título Preliminar del Código Procesal Constitucional.

³³ El Tribunal Constitucional precisa que no constituye una afectación a la autonomía municipal el hecho de que el artículo 40 de la Ley Orgánica de Municipalidades haya dispuesto como requisito de validez de las

acuerdo de concejo provincial ratificatorio es un requisito para la vigencia de la ordenanza distrital³⁴.

El plazo del artículo 69-A de la Ley de Tributación Municipal es para la publicación del acuerdo de concejo que ratifica la ordenanza distrital. Sólo a partir del día siguiente de la publicación de dicho acuerdo (dentro del plazo previsto legalmente), la municipalidad distrital se encuentra legitimada para cobrar arbitrios. En caso no se haya cumplido con ratificar (requisito de validez) y publicar (requisito de vigencia) la ordenanza distrital dentro del plazo previsto, corresponde la aplicación del artículo 69-B de la Ley de Tributación Municipal, en el sentido de que los arbitrios se cobrarán en base a la ordenanza válida y vigente del año fiscal anterior reajustada con el Índice de Precios al Consumidor. Y si la norma del año anterior no cuenta con los requisitos de validez y vigencia, deberá retrotraerse hasta encontrar una norma que reúna tales requisitos y sirva de base para el cálculo correspondiente.

4.2.6 La apreciación de razonabilidad para establecer los criterios de *distribución* del costo del servicio

Para que un criterio de *distribución* del costo del servicio público municipal sea válido debe presentar conexión lógica entre la naturaleza del servicio brindado y el presunto grado de intensidad del uso de dicho servicio, y será la distinta naturaleza de cada servicio la que determine, en cada caso, la opción de distribución de costos más adecuada para conseguir la cuota distributiva ideal.

4.2.7 Los parámetros mínimos de validez para arribar a la cuota distributiva ideal

Es responsabilidad de cada municipio encontrar fórmulas que logren, a través de la regla de ponderación, una mejor distribución del costo por servicios brindados.

Limpieza pública

Para casas habitación, el criterio *tamaño del predio* guarda relación directa e indirecta con el servicio de recolección de basura³⁵, y para una mejor precisión puede utilizarse, como criterio adicional, el número de habitantes en cada vivienda, lo que permitirá una mejor medición de la real generación de basura. Para establecimientos comerciales, en cambio, el criterio *tamaño del predio* no demostrará por sí solo una mayor generación de basura, por lo que para una mayor precisión deberá adicionarse el criterio *uso del predio*.³⁶

ordenanzas distritales que aprueban o determinan arbitrios, el que éstas deban ser ratificadas por acuerdo de concejo de la respectiva municipalidad provincial. Dicha ratificación busca armonizar y racionalizar el sistema tributario a nivel de municipalidades (evitar posibles sobre-valoraciones de costos) y otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes.

³⁴ Mientras que la ratificación constituye un requisito *sine qua non* para la validez de la ordenanza distrital sobre arbitrios, la publicación del acuerdo de concejo provincial ratificatorio es un requisito esencial para su eficacia y vigencia, de modo que sólo después de cumplidos estos dos requisitos, la ordenanza distrital podrá ser exigida a los contribuyentes.

³⁵ A mayor área construida se presume mayor generación de desechos (es razonable suponer que un condominio o un edificio que alberga varias viviendas tendrá una mayor generación de basura que una vivienda única o de un solo piso).

³⁶ 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.

En lo que respecta al servicio de limpieza de calles, no puede considerarse el *tamaño del predio* entendido como metros cuadrados de superficie, sino únicamente como *longitud del área del predio que da a la calle*, pues el beneficio se da en función del barrido y limpieza de las pistas y veredas aledañas a cada predio.

Mantenimiento de parques y jardines

El criterio determinante para medir la mayor intensidad de disfrute del servicio es el de *ubicación del predio*.

Serenazgo

Es razonable utilizar los criterios de *ubicación y uso del predio*, en la medida que deben pagar más arbitrios los vecinos ubicados en zonas de mayor peligrosidad.

4.2.8 La aplicación de la capacidad contributiva (principio de solidaridad) en la distribución del costo del servicio

La capacidad contributiva (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.

Cuando se apele a la 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 o subsidiario, debiendo, en consecuencia, ser utilizado en conjunto con otros criterios, en cuyo caso, la prevalencia de unos sobre otros, dependerá razonablemente de la especial naturaleza de cada servicio.

En tal sentido, está prohibido el uso de valor de predio (autoavalúo) 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. Por consiguiente, se admite su uso como criterio secundario o subsidiario, constatadas las circunstancias de la regla anterior. En ningún caso cabe el uso conjunto del autoavalúo y la UIT como criterios únicos, pues privilegian la distribución únicamente en base a la capacidad contributiva y no por la prestación efectiva del servicio.

Adicionalmente, existe una cuota contributiva ideal por la real o potencial contraprestación del servicio prestado que debe ser respetada, de modo que la apelación a la capacidad contributiva sólo puede admitirse como razonable cuando sirva para reducir la cuota contributiva en situaciones excepcionales. Ahora bien, de evidenciarse una potencial desproporción de la recaudación, como consecuencia de la reducción del arbitrio en situaciones excepcionales, el desbalance por tal diferencia deberá ser compensado en mayor medida por los recursos del municipio, siempre que no afecte su equilibrio presupuestal y así evitar su traslado total a otros contribuyentes.³⁷

³⁷ Al tratarse de servicios esenciales de carácter municipal que atienden simultáneamente al interés particular y general, los gobiernos locales no pueden eludir su obligatoria prestación. En esa medida, por tratarse de servicios que benefician a toda la comunidad, hacer recaer de manera indiscriminada la mayor carga tributaria únicamente en el resto de vecinos contribuyentes, representaría una situación de manifiesta inequidad, imputable a quienes ejercen la potestad tributaria municipal.

4.2.9 La naturaleza del beneficio individual que recibe el contribuyente

El artículo 69 de la Ley de Tributación Municipal señala que los arbitrios se calcularán en función del costo efectivo del servicio a prestar, lo que implica determinar tanto el costo que demanda el servicio y su mantenimiento como el beneficio individual prestado de manera real o potencial.

A criterio del Tribunal Constitucional, por la naturaleza de los arbitrios³⁸, el beneficio individual que recibe el contribuyente puede darse de manera directa (real) o indirecta (potencial). La esencialidad del servicio municipal en el caso de los arbitrios hace que su exigencia trascienda al beneficio directo o concretizado (individualización).³⁹

4.2.10 La exigencia de no confiscatoriedad

Ya en la Sentencia 0041-2004-AI/TC, el Tribunal Constitucional había señalado que se verificaba un supuesto de confiscatoriedad cualitativa si la ordenanza distrital no había sido ratificada por la municipalidad provincial. En la Sentencia 00053-2004-PI/TC da otro ejemplo de este tipo de confiscatoriedad, señalando que ello ocurrirá cuando la municipalidad no ha puesto a disposición del vecino la prestación del servicio correspondiente, en cuyo caso se vulnera la reserva de ley al cobrarse en base a una circunstancia generadora inexistente.

Según el Tribunal, puede presumirse que el municipio no ha prestado el servicio si en la comuna no existen áreas verdes o no se mantienen o cuando hay muy pocas camionetas de serenazgo prestando el servicio de seguridad a una inmensa población⁴⁰.

Si bien le corresponde al contribuyente que discrepa sobre la carga económica asumida por concepto de arbitrios presentar elementos de juicio mínimos que acrediten lo que alega⁴¹, la municipalidad tiene la carga de probar la razonabilidad entre el costo del servicio y el monto exigido al contribuyente en cada caso específico. Si el contribuyente reclama⁴² la confiscatoriedad de los cobros, sustentándose en peritajes y estudios de certificación técnica, el municipio deberá correr con los costos efectuados por los contribuyentes, en caso el reclamo fuera declarado fundado.

³⁸ En los arbitrios no es posible, en todos los casos, lograr el ideal de paridad efectiva entre el servicio brindado y el beneficio individual percibido por el contribuyente, debido a la confluencia de intereses particulares (costo divisible) y generales (costo indivisible), lo que no ocurre, por ejemplo, en la licencia municipal, donde el contribuyente-solicitante sí puede constatar de modo particular el beneficio de recibir la licencia municipal.

³⁹ De ahí que el Tribunal Constitucional exhorta al legislador para que redefina la regulación de los arbitrios, sincerándola y asumiendo la confluencia del beneficio particular y el beneficio general de un modo más adecuado, generando, a su vez, mayor aceptación y conciencia entre los contribuyentes sobre lo que deberán pagar.

⁴⁰ Pensemos, por ejemplo, que sólo hay dos camionetas del servicio de serenazgo cubriendo una ciudad que supera el millón de habitantes. En este ejemplo, es evidente que el servicio brindado es insuficiente, por lo que es fácil presumir que el servicio no se está brindando de manera efectiva.

⁴¹ Según el Tribunal, liquidaciones, órdenes de pago, determinaciones y otros elementos que demuestren la falta de recursos para asumir la carga o la no puesta a su disposición del servicio cobrado.

⁴² En la vía administrativa y luego en la judicial.

4.3 Sentencia recaída en el Expediente N° 0018-2005-AI/TC (02 de febrero de 2006)

En la Sentencia 0018-2005-AI/TC, el Tribunal Constitucional declaró fundada la acción de inconstitucionalidad interpuesta por el Colegio de Abogados de Ica contra la Ordenanza 047-2004-MPI que regulaba el régimen de arbitrios de la Municipalidad Provincial del Ica.

En esta oportunidad, el Tribunal precisó⁴³ que los parámetros interpretativos señalados en la Sentencia 00053-2004-PI/TC para arribar a la cuota distributiva ideal (*tamaño del predio, número de habitantes, uso del predio y ubicación del predio*) son bases presuntas mínimas, por lo que no pueden entenderse rígidas en todos los casos, pues tampoco lo es la realidad social y económica de cada Municipio. Así, según el supremo tribunal, será obligación de cada municipio sustentar técnicamente aquellas otras fórmulas que, partiendo de la base dada por dicho colegiado, incorporen otros criterios objetivos y razonables que, adaptados mejor a su realidad, logren una mayor justicia en la imposición.

En Sentencia expedida en el Expediente 0020-2006-PI/TC del 23 de julio de 2007, publicada el 15 de diciembre de 2007, el Tribunal Constitucional ha reiterado que los parámetros interpretativos para arribar a la cuota distributiva ideal (criterios para una adecuada distribución del costo del servicio) son "bases presuntas mínimas", las mismas que no son rígidas, debiendo ser flexibles frente a la realidad social y económica de cada municipio.

El Tribunal Constitucional no es el único organismo que se ha pronunciado en materia de arbitrios, también lo ha hecho el INDECOPI, a través de su Comisión de Acceso al Mercado (hoy Comisión de Eliminación de Barreras Burocráticas⁴⁴), órgano encargado de velar porque en el mercado las entidades de la Administración Pública no impongan a los agentes económicos barreras burocráticas ilegales o irracionales que impidan o dificulten el acceso o la permanencia de los agentes económicos en el mercado.

5. INDECOPI

Sobre la base de su competencia en la determinación y control de las barreras burocráticas que afectan la competitividad empresarial y la eliminación de las trasgresiones a las normas y principios de simplificación administrativa, se ha asignado a la Comisión de Acceso al Mercado del INDECOPI la función de velar por el cumplimiento de lo estipulado en el artículo 61⁴⁵ de la Ley de Tributación Municipal.

⁴³ Con efectos a partir de la publicación de dicha sentencia, publicada el 19 de julio de 2006.

⁴⁴ Artículo 20 del Decreto Legislativo 1033, Ley de Organización y Funciones del INDECOPI, publicado el 25 de junio de 2008.

⁴⁵ **Ley de Tributación Municipal.-**

Artículo 61°.- Las Municipalidades no podrán imponer ningún tipo de tasa o contribución que grave la entrada, salida o tránsito de personas, bienes, mercadería, productos y animales en el territorio nacional o que limiten el libre acceso al mercado.

En virtud de lo establecido por el párrafo precedente, no está permitido el cobro por pesaje; fumigación; o el cargo al usuario por el uso de vías, puentes y obras de infraestructura; ni ninguna otra carga que impida el libre acceso a los mercados y la libre comercialización en el territorio nacional.

5.1 La competencia de la Comisión de Acceso al Mercado

Mediante Resolución N° 0085-2000/TDC-INDECOPI del 1 de marzo del 2000, la Sala de Defensa de la Competencia del Tribunal de Defensa de la Competencia y la Propiedad Intelectual del INDECOPI precisó que la Comisión de Acceso al Mercado era 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.⁴⁶

5.2 Los primeros Lineamientos sobre Arbitrios

En atención a la serie de denuncias presentadas ante la Comisión de Acceso al Mercado que cuestionaban la legalidad y racionalidad del cobro de arbitrios por parte de diferentes gobiernos locales, la referida Comisión consideró pertinente la elaboración de los primeros Lineamientos sobre Arbitrios, los cuales fueron aprobados mediante Resolución N° 008-2003-CAM-INDECOPI, publicada el 01 de agosto de 2003.

Con posterioridad a la publicación de los Lineamientos sobre Arbitrios, el Tribunal Constitucional emitió las Sentencias 0041-2004-AI/TC (noviembre de 2004) y 00053-2004-PI/TC (mayo de 2005) antes reseñadas, las que establecieron criterios interpretativos vinculantes distintos a los recogidos en los referidos lineamientos, y además, se aprobó el Decreto Legislativo 952 (febrero de 2004), norma que, como se ha señalado, introdujo diversas modificaciones al Decreto Legislativo 776 respecto del régimen de aprobación y determinación de arbitrios, originando que tales lineamientos quedaran desfasados y obligando a la mencionada Comisión a actualizarlos.

5.3 La actualización de los Lineamientos sobre Arbitrios

En efecto, mediante Resolución N° 191-2005/CAM-INDECOPI de fecha 3 de noviembre de 2005, publicada el 3 de diciembre de 2005, la Comisión de Acceso al Mercado aprobó la Actualización de los Lineamientos sobre Arbitrios, en los que se diferenció el incremento de arbitrios dentro de un mismo ejercicio fiscal del incremento entre ejercicios fiscales.

En dichos Lineamientos se señala que, cuando el incremento se produce dentro de un mismo ejercicio fiscal, las municipalidades están facultadas para incrementar los arbitrios sin tener que aprobar un nuevo régimen de arbitrios, sino sólo teniendo en consideración las variaciones del Índice de Precios al Consumidor precisadas por el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI).

(...)

Las personas que se consideren afectadas por tributos municipales que contravengan lo dispuesto en el presente artículo podrán recurrir al Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual (INDECOPI) y al Ministerio Público.

⁴⁶ El ejercicio de esta competencia ha dado lugar a que el Indecopi contribuya a definir que la entrada en vigencia de los arbitrios de acuerdo a la normativa supone:

Aprobación de dichos tributos a través de una ordenanza;

- (i) Publicación de la ordenanza consignando la explicación de los costos efectivos en función al número de contribuyentes, así como los criterios que justifiquen los incrementos, de ser el caso; y
- (ii) En el caso de las municipalidades distritales, la ratificación de dicho tributo por parte de la municipalidad provincial correspondiente y la publicación de la misma.

En cambio, cuando el incremento se produce entre ejercicios fiscales:

- (i) La municipalidad debe explicar los criterios que justifican el incremento dispuesto;
- (ii) El incremento en los arbitrios de un año a otro sin mediar la aprobación de un nuevo régimen está limitado al reajuste de los arbitrios vigentes al 1 de enero del año fiscal anterior, según la variación acumulada del Índice de Precios al Consumidor correspondiente a dicho ejercicio fiscal;
- (iii) Igual limitación se genera cuando la aprobación del nuevo régimen ocurra con posterioridad a la fecha límite para el cumplimiento de los requisitos para la creación del régimen de arbitrios; esto es, el 31 de diciembre del año anterior al ejercicio gravable.

Con relación al uso del criterio del valor del inmueble como un criterio secundario y tangencial para determinar la tasa de arbitrio municipal, se ha señalado que debe distinguirse cuando el incremento en el valor del inmueble puede producirse:

- (i) Con carácter general: modificación de los valores arancelarios, lo cual no es motivo para dejar de lado la exigencia legal de la equivalencia entre el costo de los servicios y el cobro a los contribuyentes por concepto de arbitrios; o,
- (ii) Con carácter específico: modificaciones realizadas en determinados inmuebles (como es el caso de nuevas construcciones, ampliaciones, remodelaciones, etc.).

En tal sentido, se ha precisado que utilizar el criterio del valor del inmueble resulta improcedente, en la medida en que se han detectado incrementos específicos en los valores de los predios que no responden a la equivalencia entre el costo y el servicio brindado. Ello debido a que el Tribunal Constitucional ha señalado que las municipalidades no pueden considerar de manera indiscriminada e irrazonable cualquier criterio para justificar sus costos, pues los mismos (directos e indirectos), deben ser idóneos y guardar relación objetiva con el servicio que se presta.

Del mismo modo, tampoco es admisible la incorporación de costos indirectos sin que éstos sean explicados detalladamente, pues debe darse cuenta al contribuyente sobre cuáles son estos costos indirectos que han elevado el costo del servicio que se recibe. En caso el nuevo régimen implique el establecimiento de montos mayores que los cobrados en el ejercicio anterior, la ordenanza respectiva deberá contener la información que justifique las razones por las cuales el costo del servicio se ha elevado.

Dichas exigencias legales responden a la necesidad de hacer transparente la determinación de los arbitrios y, en tal sentido, permitir a la ciudadanía el conocimiento de aquellos costos que incrementan el monto que debe pagar por estos tributos. Dicha información, por cierto, debe estar recogida en un informe técnico financiero que debe ser publicado como anexo integrante de la ordenanza, lo cual constituye un elemento esencial para la determinación del tributo⁴⁷. En este informe debe identificarse la estructura de costos que detalle los recursos que se

⁴⁷ De acuerdo con lo manifestado por el Tribunal Constitucional.

destinarán para cada tipo de arbitrio: remuneraciones del personal que participa directamente en la prestación del servicio, los insumos o materiales, depreciación o mantenimiento de equipos, entre otros.

Los Lineamientos también señalan que debe distribuirse los costos de los arbitrios en función de los criterios establecido tanto por el Tribunal Constitucional como por el legislador a través del Decreto Legislativo N° 952, de acuerdo a la clase de arbitrio.

5.4 Reciente pronunciamiento del INDECOPI

La Sala de Defensa de la Competencia del Tribunal del Indecopi, mediante Resolución 2449-2007-TDC, ha confirmado un pronunciamiento de la Comisión de Acceso al Mercado que evalúa el mecanismo de "Subvención, Capacidad Contributiva y Solidaridad" elaborado por la Municipalidad Metropolitana de Lima para la determinación de los arbitrios en el Cercado de Lima para el 2006, sustentada en la Ordenanza 887.

El INDECOPI ha señalado que la utilización de la capacidad contributiva, sobre la base del principio de solidaridad, como criterio de distribución de arbitrios, es excepcional, aplicable únicamente de mediar determinadas circunstancias que hagan necesaria su aplicación. No olvidemos que el Tribunal Constitucional señaló que la municipalidad correspondiente se encuentra obligada a detallar las razones socio económicas que justifican que dicho criterio sea aplicable, lo que supone que debe demostrarse técnicamente que habiendo otras opciones de cálculo donde se considere el principio de solidaridad, éstas no logran un resultado más beneficioso para la mayoría. De igual manera, obliga a detallar cuánto es el porcentaje de solidaridad asumido por el municipio y cuánto el trasladado.

Es de destacar que el pronunciamiento de la Comisión de Acceso al Mercado hace referencia a un pronunciamiento del Tribunal Fiscal (Resolución N° 03264-2-2007, publicada el 26 de abril de 2007), en donde éste ha señalado, como precedente de observancia obligatoria, lo siguiente:

"...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 dejada 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."

La Comisión consideró necesario precisar que el Tribunal Constitucional ha establecido como reglas para la utilización del principio de solidaridad que los municipios deben:

- (i) Detallar o explicar las razones socio económicas que justifican la utilización de la capacidad contributiva, con base en el principio de solidaridad, como criterio de distribución de arbitrios.
- (ii) Demostrar técnicamente que, habiendo otras opciones de cálculo donde se considere el factor de solidaridad, las mismas no logran un resultado más beneficioso para la mayoría.

- (iii) Demostrar que el monto subvencionado ha sido cubierto en mayor medida por los recursos de la municipalidad, con el límite de no afectar su equilibrio presupuestal.

Finalmente, debe tenerse en cuenta la especial naturaleza del arbitrio municipal, en el cual, a diferencia de las licencias administrativas o derechos, el beneficio de lo recaudado no necesariamente recae concretamente en un contribuyente, pues es posible, como en el caso de por ejemplo el arbitrio de parques y jardines, que el beneficio sea muchas veces potencial.

6. CONCLUSIONES Y REFLEXIONES

A modo de conclusión y reflexiones finales, procedemos a señalar lo siguiente:

6.1 Naturaleza de los arbitrios

Los arbitrios son tributos vinculados generados por la prestación o mantenimiento de un servicio público individualizado a cargo de las municipalidades, siendo los obligados a su pago los vecinos propietarios de los predios ubicados en la circunscripción de competencia territorial del gobierno local correspondiente. El beneficio individual que recibe el contribuyente puede darse directa (real) o indirectamente (potencial). La naturaleza de los arbitrios hace que su exigencia trascienda el beneficio directo o concretizado (individualización). Y es que a diferencia de otras tasas, como los derechos de tramitación o las licencias, los arbitrios son servicios prestados de manera general, en forma continua y sin que exista una petición individualizada de los contribuyentes, por lo que el traslado de los costos incurridos no se da en forma individualizada.

6.2 Aprobación y vigencia de los arbitrios

Los arbitrios deben ser creados mediante ordenanza, la que debe publicarse a más tardar el 31 de diciembre del ejercicio fiscal anterior al de su aplicación. En el caso de las ordenanzas distritales, es requisito de validez su ratificación por acuerdo de concejo de la municipalidad provincial, y requisito de eficacia para su vigencia la publicación del acuerdo ratificatorio, el cual debe publicado a más a tardar el 31 de diciembre del ejercicio fiscal anterior al de su aplicación. Las ordenanzas deben consignar el monto de las tasas de los arbitrios, la explicación de los costos efectivos que demanda el servicio según el número de contribuyentes de la localidad beneficiada.

6.3 El costo global del servicio

Para determinar el costo global del servicio, las municipalidades deben utilizar criterios de razonabilidad 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. Los criterios que se utilicen para justificar los costos deben ser idóneos y guardar relación objetiva con el servicio que se presta.

6.4 Criterios para determinar la distribución del costo del servicio: parámetros mínimos de validez para arribar a la cuota distributiva ideal

Para el servicio de recojo de basura, debe distinguirse entre casa habitación y establecimientos comerciales. Para los primeros, los criterios *tamaño del predio* y *número de habitantes de cada vivienda* guardan relación lógica con el servicio de recolección de basura. Para los segundos, los criterios *tamaño* y *uso del predio* son los indicados. Tratándose del servicio de limpieza de calles, lo que importa es la *longitud de la parte del predio que da a la vía pública*.

En lo que respecta al servicio de parques y jardines, constituye un criterio lógico la *ubicación del predio*, pues es razonable que paguen más quienes disfrutan más este servicio, y quienes lo disfrutan más son los que están más próximos a los parques y jardines.

Por último, tratándose del servicio de serenazgo o seguridad ciudadana, queda claro que es lógico considerar los criterios de *ubicación* y *uso del predio*, pues es razonable que los vecinos ubicados en zonas de mayor peligrosidad paguen más por dicho servicio.

Con las Sentencias 0041-2004-AI/TC y 00053-2004-PI/TC, el Tribunal Constitucional ha establecido con acierto los criterios antes mencionados, los que, por cierto, han sido recogidos por el artículo 69 de la Ley de Tributación Municipal. Sin embargo, preocupa de sobremanera que en las Sentencias 0018-2005-AI/TC y 0020-2006-PI/TC, dicho cuerpo colegiado haya flexibilizado su aplicación generando incertidumbre e inseguridad jurídica. ¿Qué otras fórmulas pueden usar los municipios? ¿Qué nuevos criterios pueden lograr una mayor justicia en la imposición? ¿Qué otros parámetros pueden adaptarse mejor a la realidad social y económica de cada municipalidad? No lo sabemos, y, al parecer, tampoco lo sabe el Tribunal Constitucional, pues si los supiera, los habría mencionado en estas dos últimas sentencias. Simplemente ha dejado la puerta abierta para que cada municipalidad experimente. En lugar de dar señales claras sobre la determinación de los arbitrios, el Tribunal Constitucional recurre a lo ambiguo, a lo impredecible, afectando el principio de predictibilidad y generando sobrecostos innecesarios.

La labor del INDECOPI ha evidenciado que los municipios tienen una natural inclinación por incrementar de manera injustificada los arbitrios que cobran, pues es una forma fácil de obtener recursos. Con las Sentencias 0018-2005-AI/TC y 0020-2006-PI/TC, el Tribunal Constitucional prácticamente ha habilitado a los municipios para que éstos inventen ingeniosos criterios que les permitan una mayor recaudación, distorsionando la racionalidad tributaria buscada por la Ley de Tributación Municipal.

6.5 El criterio de la capacidad contributiva

Definitivamente el criterio de capacidad contributiva (fundado en el principio de solidaridad) es el más controversial. Un criterio connatural de los impuestos aplicado a una tasa. Tan así que el Tribunal Constitucional, en sus fundamentos, empieza reconociendo que la capacidad contributiva es un criterio propio de los impuestos y que resulta difícil aplicarlo a las tasas, donde lo que importa es la retribución del costo que demanda el servicio y su mantenimiento. Sin embargo, advertir tal dificultad no lo lleva a abstenerse por prudencia o temor, sino que, impulsado por una necesidad de "hacer justicia", insiste obsesionado, y termina por avalar la aplicación del criterio de capacidad contributiva.

El Tribunal Constitucional al menos señaló que el criterio de capacidad contributiva no puede ser el determinante, pues de serlo ya no habría arbitrios, habría impuestos. Debe rescatarse también el mensaje, para nosotros clarísimo, de que la aplicación de este principio sirve para disminuir la cuota contributiva ideal, no para aumentarla, y tal disminución debe ser financiada con recursos del municipio, y no incrementando la cuota de otros contribuyentes.

En ese sentido, creemos que la aplicación del referido criterio no autoriza la implementación de subsidios cruzados, en los que se incrementa los arbitrios a unos contribuyentes para disminuirlos a otros. El principio de capacidad contributiva significa que el municipio, en situaciones excepcionales, puede reducir la cuota de quienes tienen menos recursos (principio de solidaridad), asumiendo el gobierno local, con sus recursos (públicos) el financiamiento de dicha reducción, pues la prestación del servicio no puede quedar desfinanciada, el servicio tiene que prestarse (principio de continuidad), ésa es la obligación legal, y moral, asumida por la autoridad municipal.

Julio de 2008