

ACTUALIZACION DE LOS LINEAMIENTOS DE LA COMISION DE ACCESO AL MERCADO SOBRE ARBITRIOS

I. INTRODUCCION

1. Un objetivo prioritario del Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual - INDECOPI es lograr la predictibilidad y transparencia en las decisiones de sus órganos funcionales.

Con dicho fin, el Decreto Legislativo N° 807, Ley sobre Facultades, Normas y Organización del Indecopi¹ faculta a las Comisiones a aprobar lineamientos generales que permitan a los agentes económicos conocer los criterios que aplicarán en la resolución de los casos en que intervengan, en virtud de sus respectivas competencias.

2. De acuerdo con lo establecido en el artículo 26BIS del Decreto Ley N° 25868², Ley de Organización y Funciones del Indecopi, la Comisión de Acceso al Mercado es la encargada de evitar que las entidades de la Administración Pública generen barreras burocráticas que impidan u obstaculicen, ilegal o irracionalmente, el acceso o permanencia de los agentes económicos en el mercado.

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 2000³ 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.

3. En atención a ello y a que la Comisión ha venido conociendo una serie de denuncias que tienen por objeto cuestionar la legalidad y la racionalidad de este tipo de tributos, la Comisión consideró pertinente la elaboración de los lineamientos correspondientes, los cuales fueron aprobados mediante Resolución N° 008-2003-CAM-INDECOPI⁴.

4. Sin embargo, con posterioridad a la elaboración y difusión del mencionado documento se aprobó el Decreto Legislativo N° 952, norma que introduce algunas modificaciones en el régimen legal de los arbitrios. Asimismo, el Tribunal Constitucional ha emitido diversos pronunciamientos en el marco de procesos de inconstitucionalidad que recogen criterios sobre la materia y que difieren en algunos aspectos con los lineamientos aprobados anteriormente por esta Comisión. En tal sentido y en la medida que tales criterios son de aplicación vinculante para los poderes públicos⁵, resulta necesario actualizar el contenido de los lineamientos a dichos criterios y a la normatividad vigente.

¹ **Decreto Legislativo N° 807. Artículo 9.-** 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.

² De acuerdo a lo establecido en el artículo 26BIS del Decreto Ley N° 25868, la Comisión de Acceso al Mercado es competente para conocer sobre los actos y disposiciones de las entidades de la Administración Pública, incluso del ámbito municipal o regional que impongan barreras burocráticas que impidan u obstaculicen ilegal o irracionalmente el acceso o permanencia de los agentes económicos en el mercado, en especial de las pequeñas empresas.

³ Procedimiento seguido por la empresa Inmobiliaria Aosta S.A. en contra de la Municipalidad Distrital de La Victoria.

⁴ Documento publicado en el diario oficial El Peruano el 8 de marzo del 2003.

⁵ **Código Procesal Constitucional, Artículo 81.-** La sentencia que declara fundado el proceso de inconstitucionalidad tiene alcance general y calidad de cosa juzgada, por lo que vincula a todos los poderes públicos, produciendo efectos desde el día siguiente de su publicación.

II. NATURALEZA JURIDICA DE LOS ARBITRIOS

1. Para definir la naturaleza jurídica de los arbitrios es necesario tener en consideración la clasificación de los tributos contenida en la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Legislativo N° 816⁶. Dicha clasificación establece como categorías generales a los impuestos, las contribuciones y las tasas:

- Impuesto es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa e individualizable en favor del contribuyente por parte del Estado.
- Contribución es el tributo cuya obligación se genera por la obtención de beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.
- Tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en favor del contribuyente.

2. La diferencia entre el impuesto y los otros dos tipos de tributos radica en que el primero es un tributo no vinculado, es decir, que su hipótesis de incidencia consiste en un hecho independiente de una actuación estatal susceptible de ser identificada individualmente; en tanto que la contribución y la tasa son tributos vinculados a actuaciones estatales preestablecidas y, en tal sentido, los montos recaudados por dichos conceptos deben ser destinados exclusivamente a cubrir el costo de las obras y servicios que constituyen los supuestos de la obligación.

3. La norma citada divide a las tasas en licencias, derechos y arbitrios. Estos últimos son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público⁷.

4. Igual clasificación es recogida por el artículo 66 de la Ley de Tributación Municipal en el que se señala que las tasas municipales son los tributos cuya obligación tiene como hecho generador la **prestación efectiva** por la municipalidad de un servicio público o administrativo. De igual manera, señala que son tasas los arbitrios, los derechos y las licencias.

Por su parte, el literal a) del artículo 68⁸ de la referida Ley establece que los arbitrios son las tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un **servicio público individualizado** en el contribuyente. Según lo dispone el primer párrafo de su artículo 69, la cuantía de los arbitrios debe calcularse en función del **costo efectivo del servicio** a prestar.

Entre los arbitrios que comúnmente son establecidos por los municipios se encuentran el de limpieza pública (barrido de calles y plazas, recojo de basura y escombros y relleno sanitario⁹), el de mantenimiento de parques y jardines públicos y el de seguridad ciudadana o serenazgo.

5. En atención a lo señalado en los puntos anteriores, es importante que los gobiernos locales aprueben sus respectivos regímenes de arbitrios cumpliendo con las formalidades y procedimientos legalmente establecidos y tomando en consideración el tipo o naturaleza de tributo del que se trata.

⁶ Cuyo Texto Unico Ordenado fue aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF y publicado el 19 de agosto de 1999.

⁷ Las licencias son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización. Los derechos son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos.

⁸ **Decreto Legislativo N° 776. Artículo 68.-** Las Municipalidades pueden imponer las siguientes tasas:

a) Tasas por servicios públicos o arbitrios: son las tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público individualizado en el contribuyente.

(...)

⁹ En algunos municipios el relleno sanitario constituye un arbitrio autónomo.

III. NORMATIVA APLICABLE A LOS ARBITRIOS

1. La Ley Orgánica de Municipalidades, el Código Tributario y la Ley de Tributación Municipal regulan con precisión y detalle el régimen jurídico de la creación de los arbitrios, el instrumento legal que debe utilizarse para ello y los requisitos, plazos y procedimientos que deben respetarse a fin de que dichos tributos sean válidamente exigibles. En particular, la normativa específica aplicable a los arbitrios está contenida en los artículos 69, 69-A y 69-B de la Ley de Tributación Municipal¹⁰.

2. El artículo 69 de la Ley de Tributación Municipal establece que la aprobación de las ordenanzas que establezcan los arbitrios correspondientes a un ejercicio fiscal deberá realizarse hasta el 31 de diciembre del año anterior al que se aplicará.

Sobre este punto debe tenerse presente que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 40 de la Ley Orgánica de Municipalidades¹¹ y en la norma IV del Título Preliminar del Código Tributario¹², vigente desde el 22 de abril de 1996, las tasas (derechos, licencias y arbitrios) y contribuciones municipales deben aprobarse mediante ordenanzas, las cuales deben ser ratificadas por el concejo provincial respectivo para su vigencia.

3. Asimismo, se establece que las ordenanzas que aprueban el monto de las tasas por arbitrios deben explicar los costos efectivos que demanda el servicio según el número de contribuyentes de la localidad beneficiada, así como los criterios que justifiquen los incrementos que se hayan dispuesto.

4. En tal sentido, la entrada en vigencia de los arbitrios supone lo siguiente:

- (i) Aprobación de dichos tributos a través de una ordenanza.
- (ii) La 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,

¹⁰ **Decreto Legislativo N° 776. 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.

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.- 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 realizarán (sic) conforme a lo dispuesto por la Ley Orgánica de Municipalidades.

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.

¹¹ **Ley N° 27972, Ley Orgánica de Municipalidades.- Artículo 40.-** (...) Las ordenanzas en materia tributaria expedidas por las municipalidades distritales deben ser ratificadas por las municipalidades provinciales de su circunscripción para su vigencia.

¹² Cuyo Texto Unico Ordenado ha sido aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF, publicado el 19 de agosto de 1999.

- de ser el caso.
- (iii) 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.

Adicionalmente, es importante señalar que algunas municipalidades distritales han expedido ordenanzas mediante las cuales pretenden apartarse del cumplimiento del requisito de la ratificación provincial¹³. No obstante, la Comisión y el Tribunal Constitucional han considerado que en estos supuestos se incumple el marco legal general en materia de tributación municipal y, en consecuencia, que las exigencias sustentadas en ordenanzas no ratificadas son ilegales.

5. Un aspecto relevante es considerar que la Ley de Tributación Municipal establecía como plazo para la aprobación de los arbitrios hasta el 30 de abril del ejercicio fiscal correspondiente. Al respecto, el Tribunal Constitucional ha señalado que el plazo establecido por la Ley debe aplicarse para el cumplimiento de todos los requisitos necesarios para la entrada en vigencia de la norma que crea el régimen de arbitrios. De no ser aprobados todos estos requisitos hasta dicha fecha, entonces deberá aplicarse lo señalado en el artículo 69-B de la Ley de Tributación Municipal¹⁴; es decir, que deben aplicarse los montos del régimen tributario del ejercicio anterior ajustado con el Índice de Precios al Consumidor.

Actualmente la norma establece que las ordenanzas que crean arbitrios deben ser aprobadas y publicadas hasta el 31 de diciembre del año anterior al ejercicio que gravará. En consecuencia, el cumplimiento de todos los requisitos para la entrada en vigencia de las normas deben sujetarse a dicho plazo.

6. De otra parte, un tema importante con relación a los arbitrios es la posibilidad de disponer incrementos. Sobre este punto es necesario diferenciar dos situaciones como son (i) el incremento entre ejercicios fiscales y (ii) el incremento dentro de un mismo ejercicio fiscal.

7. El incremento entre ejercicios fiscales puede ocurrir, mediante la aprobación de un nuevo régimen de arbitrios o sin modificar el régimen vigente en el periodo anterior.

Para la aprobación de un nuevo régimen de arbitrios es necesario que la municipalidad cumpla con las formalidades y procedimientos señalados líneas arriba. En este caso, la municipalidad deberá explicar los criterios que justifican el incremento dispuesto.

Por otro lado, 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. 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, al 31 de diciembre del año anterior al ejercicio gravable.

8. Ahora bien, las municipalidades están facultadas a incrementar las tasas por arbitrios dentro de un mismo año, sin aprobación de un nuevo régimen de arbitrios, en atención a las variaciones del Índice de Precios al Consumidor precisadas por el Instituto Nacional de Estadística e informática.

9. Sin perjuicio de lo mencionado en el numeral precedente, la Comisión ha evaluado casos en

¹³ Al respecto, pueden citarse los casos de la Municipalidad Distrital de Lince (Ordenanza N° 024 publicada en el diario Oficial el Peruano el 18 de agosto del 2000), la Municipalidad Distrital de Santa Anita (Ordenanza N° 010-99-MDSA publicada en el diario oficial El Peruano el 25 de abril de 1999) y la Municipalidad Distrital de Ate (Ordenanza N° 001-2002-MDA publicada en el diario oficial El Peruano el 5 de mayo del 2002). Estas municipalidades declararon la "inaplicabilidad" de la Ordenanza N° 211 emitida por la Municipalidad Metropolitana de Lima, por medio de la cual se regula el procedimiento para la ratificación de las ordenanzas distritales de carácter tributario.

¹⁴ Rubro 9 del literal B del numeral VII de la sentencia emitida por el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 053-2004-PI/TC.

los que el régimen tributario aplicable no había variado pero que los montos a cobrar por estos conceptos se incrementaron. En estos casos se determinó que la variación de los cobros respondía a un incremento en el valor del inmueble del contribuyente¹⁵, criterio que es utilizado por diversas municipalidades para el cálculo del monto individual a pagar por cada contribuyente¹⁶.

En tales casos, la Comisión ha considerado que carece de competencia para conocer eventuales discrepancias relacionadas con la valorización de los predios.

10. Sobre este aspecto es importante tener en consideración que el incremento en el valor del inmueble puede producirse con carácter general o en casos concretos. En el primer supuesto estaríamos ante casos como la modificación de los valores arancelarios, mientras que la segunda hipótesis implicaría modificaciones realizadas en determinados inmuebles (nuevas construcciones, ampliaciones, remodelaciones, etc.).

Los pronunciamientos de improcedencia por parte de la Comisión han estado referidos al segundo de los supuestos, en la medida en que se han detectado incrementos específicos en los valores de los predios de los denunciados.

11. En relación con el incremento general de los valores que afectan la determinación del autoavalúo, es necesario tener en cuenta que esta situación 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. En tal sentido, en caso en que se incrementen los montos del autoavalúo con carácter general, las municipalidades que utilicen este criterio como uno de los elementos para la determinación de los montos de los arbitrios a pagar por cada contribuyente, deberán ajustar sus regímenes tributarios para que el incremento en la recaudación producido por esta situación no supere el costo general de los servicios públicos prestados.

12. Como se dijo, la Ley de Tributación Municipal establece que la ordenanza que aprueba las tasas por arbitrios debe precisar lo siguiente:

- (i) el monto de las tasas de los arbitrios;
- (ii) la explicación de los costos efectivos que demanda el servicio según el número de contribuyentes de la localidad beneficiada; y,
- (iii) la explicación de los criterios que justifiquen incrementos, de ser el caso.

En efecto, la ordenanza aprobatoria del nuevo régimen debe contener una relación de cada uno de los costos (materiales, maquinarias, mano de obra directa o contratación de servicios de terceros) que le demanda cada servicio a prestar. Asimismo, debe consignar el número de contribuyentes entre los que se distribuirán tales costos.

13. Al respecto, 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. A título de ejemplo, señala que no son admisibles la incorporación de costos correspondientes a dietas o remuneraciones de regidores; por el contrario, 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 servicio¹⁷.

El Tribunal Constitucional indica que tampoco es admisible la incorporación de costos indirectos sin que éstos sean explicados detalladamente, pues debe darse cuenta al

¹⁵ A título de ejemplo puede citarse el procedimiento seguido por la empresa Ferma S.A. contra la Municipalidad Distrital de Santiago de Surco (Expediente N° 000002-2002/CAM).

¹⁶ La utilización de este criterio será comentada más adelante.

¹⁷ Considerandos 29 y 30 de la Sentencia expedida por el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC.

contribuyente sobre cuáles son estos costos indirectos que han elevado el costo del servicio que se recibe¹⁸.

Finalmente, en el caso de que el nuevo régimen implique el establecimiento de montos mayores que los cobrados en el ejercicio anterior, la ordenanza respectiva deberá contener información que justifique las razones por las cuales el costo del servicio se ha elevado¹⁹.

Estas exigencias legales responden a una necesidad de hacer transparente la determinación de este tipo de tributos y, en tal sentido, permitir a la ciudadanía el conocimiento sobre aquellos costos que incrementan el monto que debe pagar por concepto de arbitrios. Lo contrario implicaría encubrir gestiones administrativamente ineficientes y contrarias a la naturaleza de la actividad municipal²⁰.

14. De acuerdo con lo manifestado por el Tribunal Constitucional, dicha información debe estar recogida en un informe técnico financiero que debe ser publicado como anexo integrante de la ordenanza dado que constituye un elemento esencial del tributo. Ello, toda vez que será sobre la base de los cálculos allí contenidos como se determinará la base imponible y la distribución de su monto entre todos los vecinos²¹. El incumplimiento de estas exigencias legales en la aprobación del régimen de arbitrios determinará que el mismo se encuentre viciado de ilegalidad formal y, por lo tanto, que los tributos sean inexigibles.

IV. DETERMINACION DE LA CUANTIA DE LOS ARBITRIOS

1. Tal como se señaló anteriormente, los ingresos que recaude la municipalidad por concepto de arbitrios no deben exceder el costo en que incurre para brindar dichos servicios públicos y deben estar destinados exclusivamente a su financiamiento. Asimismo, el costo total por dichos servicios públicos debe ser distribuido razonablemente a través de las tasas a pagar por cada contribuyente, de tal forma que el monto de las mismas haya sido establecido en función de criterios acordes a la naturaleza de este tipo de obligación tributaria y reflejen, de alguna manera, el costo individual del servicio prestado.

La determinación de la cuantía de los arbitrios supone tanto la comparación de los costos totales de los servicios prestados y de los montos totales recaudados por dicho concepto, como la evaluación de los criterios de distribución de tales costos entre los contribuyentes.

2. Por ello y tal como se dijo, previamente a la creación de los arbitrios, los órganos técnicos de las municipalidades deben elaborar la estructura de costos de cada uno de los servicios en un ejercicio gravable determinado (anualmente).

3. De otro lado, es necesario determinar la cantidad de contribuyentes que se beneficiarán con el servicio a prestar en una localidad. Un elemento objetivo para identificar y determinar el sujeto pasivo de la obligación tributaria es el predio (unidad inmobiliaria independiente) ubicado en la circunscripción territorial de una determinada municipalidad.

Sin perjuicio de lo anteriormente expuesto, es importante señalar que resulta necesario evaluar los criterios de distribución de los costos totales que la prestación de dichos servicios supone. La individualización de los servicios (y, en consecuencia, del cobro del tributo) debe traducirse en una razonable distribución del costo de los mismos entre los contribuyentes.

¹⁸ Considerando 31 de la misma sentencia.

¹⁹ Por ejemplo, señalando que se ha contratado mayor cantidad de personas para la prestación de dicho servicio, se ha renovado la flota de camiones encargados del recojo de la basura, entre otros.

²⁰ Primer párrafo del rubro 2 del literal A del numeral VIII de la Sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 053-2004-PI/TC.

²¹ Segundo párrafo del rubro 5 del literal A del numeral VIII de la misma sentencia.

V. CRITERIOS PARA LA DISTRIBUCION DE LOS COSTOS TOTALES DEL SERVICIO ENTRE LOS CONTRIBUYENTES

El Tribunal Constitucional ha señalado que la tasa sirve para financiar servicios públicos divisibles pero que, en la práctica, el arbitrio (sub especie de tasa) presenta problemas técnicos para justificar su cobro para servicios perfectamente divisibles, pues no siempre se podrá verificar esta contraprestación efectiva de servicio público individualizado.

Por ello, no resulta posible lograr el ideal de paridad efectiva en el intercambio cual suerte de obligación bilateral entre contribuyente y el municipio. Esta situación se debe a la confluencia de los intereses por un lado, de los contribuyentes (costo divisible) y, por otro, de los intereses generales de la colectividad (costo indivisible).

La naturaleza del servicio en el caso de los arbitrios hace que su exigencia trascienda al beneficio directo y/o concretizado (individualizable). En tal sentido, más que un beneficio directo al ciudadano, existe un beneficio directo a la colectividad. Por ello, es técnicamente difícil la determinación del beneficio individual en todos los casos, por lo que es más conveniente admitir que dicho beneficio pueda verificarse tanto directa como indirectamente²².

5.1. Prestación general de los servicios

1. Se entiende por prestación general el simple hecho de que un municipio esté realizando o manteniendo un servicio público en beneficio de su localidad. Este beneficio se manifiesta en la posibilidad que tiene un vecino para disfrutar, si lo desea, del servicio público prestado por la autoridad local. Desde la perspectiva del vecino, lo que éste recibe es un disfrute potencial, mientras que desde la perspectiva del municipio lo que brinda es una prestación general.

Por ejemplo, cuando pasa el camión recolector de basura por una determinada cuadra todos los vecinos de la misma tienen la posibilidad de que se les recoja la basura, así no la tengan. Por ello, la individualización exigida por la ley radica en que el particular puede disfrutar del servicio público simplemente por el hecho que la municipalidad pone a su disposición dicho servicio con carácter general. En consecuencia, si el camión recolector pasa por una cuadra, todos los vecinos de la misma están obligados a pagar el arbitrio de limpieza pública, así no habiten en sus predios, no generen basura o utilicen otros mecanismos para desecharla.

2. Siguiendo tal razonamiento, si un parque se encuentra en buen estado todos los vecinos del distrito están en aptitud de disfrutarlo, tanto los que viven frente al parque como los que residen en zonas alejadas del mismo; en consecuencia, todos deben pagar por tal posibilidad²³.

De igual forma, todos los titulares de predios están obligados a pagar el arbitrio de serenazgo por el solo hecho que se está prestando seguridad, es decir, no es necesario que alguien sea beneficiado con algún tipo de intervención (impedir un asalto o auxiliar a un accidentado); basta que las unidades del servicio de serenazgo estén patrullando la localidad.

3. En este orden de ideas, todos los titulares de predios de una circunscripción municipal deben sufragar los costos de la prestación de los arbitrios en cuotas iguales, es decir, pagar un arbitrio flat o plano. Esto significa distribuir el costo total del servicio entre todos los contribuyentes, sin establecer diferencia alguna. La principal ventaja de esta forma de recaudación es que representa para el municipio un bajo costo de administración, pues basta dividir el costo total del servicio público entre el número de contribuyentes²⁴.

²² Cuatro primeros párrafos del rubro 1 del literal C del numeral VIII de la Sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 053-2004-PI/TC.

²³ Ello, sin perjuicio de la posibilidad de distribuir dicho costo de manera diferenciada tal como se comentará más adelante.

²⁴ Igual criterio ha sido recogido por el Tribunal Constitucional en el considerando 34 de la sentencia emitida en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC.

4. Sin embargo, la Ley exige que la cuantía del arbitrio guarde relación con la prestación efectiva del servicio brindado. Por ello, calcular la cuantía del arbitrio utilizando únicamente el criterio del beneficio potencial constituye una transgresión al marco legal establecido por la Ley de Tributación Municipal. En consecuencia, adicionalmente al criterio de la prestación general, debe tenerse en cuenta el presunto grado de intensidad del uso de los servicios.

5.2. Intensidad en el uso

1. El Decreto Legislativo N° 952, norma que modifica la Ley de Tributación municipal, ha hecho un avance en lo que se refiere a la distribución de los costos por arbitrios entre los contribuyentes de la municipalidad. Al respecto, señala que deberá utilizarse de manera vinculada y dependiendo del servicio involucrado, criterios tales como el uso, el tamaño y la ubicación del predio del contribuyente. Sin embargo, no se ha señalado qué criterio es aplicable para cada caso.

2. De acuerdo con lo sostenido por el Tribunal Constitucional, será la distinta naturaleza de cada servicio la que determine el criterio cuantificador más adecuado para acercarse a un equilibrio en la distribución de los costos por el uso efectivo o potencial de cada servicio. El criterio de razonabilidad y conexión lógica entre el servicio prestado y la intensidad de su uso resultan elementos de especial relevancia²⁵.

Por ejemplo, tratándose del recojo de la basura, el disfrute efectivo se materializa en la cantidad de basura generada por los titulares de un determinado predio y que es recogido por los servidores municipales. Cuanto más basura se arroja, mayor actividad estatal se despliega. Este incremento del servicio se traduce en un aumento del disfrute individual del vecino. Por ello, quien recibe más prestación del servicio público (disfruta más), debe pagar una tasa mayor por concepto de arbitrios.

Los predios o establecimientos que desechan mayor cantidad de basura deben pagar más por arbitrio de limpieza pública que los que arrojan menos basura. De igual forma, los vecinos que más disfrutan de los parques y jardines o del servicio de serenazgo deben pagar más con relación a aquellos que los disfrutan menos.

3. Por lo tanto, para distribuir adecuada y razonablemente los costos, corresponde determinar qué contribuyentes están realizando un mayor uso de los servicios municipales a fin de que sean ellos quienes asuman una carga distinta y mayor que los vecinos que realizan un uso menor o con menor intensidad de los servicios.

4. Ahora bien, podría resultar excesivamente oneroso determinar con exactitud el servicio efectivo que individualmente recibe un determinado contribuyente.

En tal sentido, los criterios que se formulan a continuación constituyen parámetros referenciales con base en una serie de presunciones²⁶ que podrían indicarnos en forma verosímil la "cantidad" o "intensidad" de servicio público que "recibe" un contribuyente.

5. Los parámetros a explicar son enunciativos y no taxativos, es decir, pueden existir otros criterios válidos que indiquen el grado de servicio efectivo que recibe el contribuyente de un arbitrio. En todo caso serán los gobiernos locales, en ejercicio de sus potestades, quienes decidirán qué criterio usar para diferenciar el disfrute efectivo que reciben sus vecinos, lo importante es que estos criterios reflejen una correspondencia entre el grado de disfrute del servicio (servicio efectivo) y el monto del arbitrio.

²⁵ Considerando 38 de la sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC.

²⁶ Una presunción puede ser definida como el razonamiento lógico - crítico que a partir de unos o más hechos indicadores produce la certeza de otro hecho.

En este orden de ideas, algunos criterios objetivos de distribución y observancia básica que razonablemente harían presumir una mejor distribución del costo de los arbitrios, son los siguientes:

a. Para limpieza pública y/o relleno sanitario:

De lo establecido por el Tribunal Constitucional resulta razonable utilizar como criterio de distribución de este servicio al tipo de uso del predio. A su entender, los predios utilizados como establecimientos comerciales generan mayor cantidad de basura que los destinados a vivienda o casa habitación.

Asimismo, en los predios destinados al uso de vivienda, un criterio para determinar con mayor cercanía a la realidad la intensidad en la prestación del servicio es la cantidad de persona que en promedio habitan en el predio, pues a mayor cantidad de habitantes, se generará mayor cantidad de basura.

Por otro lado, para el caso de establecimientos comerciales, deberá tenerse presente el tamaño del predio y el uso del mismo. En efecto, dos predios de la misma actividad comercial, pero de distinto tamaño, generarán diferente cantidad de desperdicios; entonces, es razonable suponer que un local más grande generará mayor cantidad de basura y determinará un mayor servicio de barrido y lavado de calles²⁷.

b. Para mantenimiento de parques y jardines:

El Tribunal Constitucional ha considerado que la ubicación geográfica del predio constituye el criterio principal para distribuir el costo de este arbitrio entre los contribuyentes. Ello, dado que quienes viven con mayor cercanía a parques y jardines serán quienes reciben un beneficio mayor del servicio de mejoramiento y mantenimiento de los parques y jardines locales.

Agrega que, adicionalmente al criterio antes señalado, puede tenerse en consideración el uso y el tamaño del predio, pero de manera tangencial ya que tales criterios no resultan suficientes por sí mismos para medir el beneficio obtenido por el contribuyente de este servicio²⁸.

c. Para seguridad ciudadana o serenazgo:

En la medida que el servicio de serenazgo se intensifica en las zonas de mayor peligrosidad (ya que ello demanda una mayor vigilancia pública y atención de emergencias), el Tribunal considera que para la determinación de dicho tributo debe considerarse como criterio principal la ubicación del predio.

Asimismo, puede admitirse el uso del predio como criterio ya que, por ejemplo, la delincuencia y peleas callejeras suelen producirse con mayor intensidad en lugares de uso comercial y discotecas²⁹.

d. El criterio del valor del inmueble:

Un importante número de gobiernos locales del país utiliza como criterio para calcular la cuantía de los arbitrios a pagar por cada contribuyente el valor del predio señalado en la declaración jurada de autoavalúo. De esta forma, paga más quien es titular de un predio de mayor valor.

²⁷ Considerando número 42 de la sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC.

²⁸ Considerando número 43 de la misma sentencia.

²⁹ Considerando número 44 de la misma sentencia.

En diversos pronunciamientos la Comisión consideró que el valor del predio no constituye por sí mismo un criterio adecuado para calcular el monto de los arbitrios, pues considera que no existe correspondencia entre dicho valor y la prestación efectiva del servicio público³⁰. Por su parte, el Tribunal Constitucional ha señalado que el valor del predio constituye un elemento que representa una manifestación clara de capacidad contributiva pues evidencia la tenencia de patrimonio y su valorización; por ende, es claro que ella no puede derivarse directamente del hecho generador del arbitrio. Sin embargo, advierte que dicha capacidad contributiva puede ser invocada en atención a otras consideraciones.

Al respecto indica que, dependiendo de las circunstancias sociales y económicas de cada municipio, la invocación de la capacidad contributiva con fundamento en el *principio de solidaridad* puede ser excepcionalmente admitida, en tanto y en cuanto se demuestre que se logra un mejor acercamiento al *principio de equidad* en la distribución³¹. Sin embargo, sostiene que dicho criterio no debe ser utilizado como único o el de mayor prevalencia, pues es justamente en esos casos en los que la tasa se convierte en un impuesto encubierto.

Por el contrario, el valor del predio sólo puede ser utilizado como criterio secundario o subsidiario y con la finalidad de reducir la cuota respecto del estándar (como por ejemplo, para establecer exoneraciones y tarifas sociales para contribuyentes de menores recursos), pero no para incrementarla³².

El Tribunal Constitucional indica que el desbalance que pudiera provocar la reducción de las tarifas en estas situaciones debe 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 contribuyentes³³.

e. Otros criterios

1. Los criterios antes mencionados no son los únicos parámetros que permiten indicar el grado de disfrute o beneficio efectivo que recibe cada contribuyente o la “cantidad” de prestación efectiva que recibe el contribuyente. Posiblemente cuanto más sofisticada sea la forma de calcular dicha “cantidad” del servicio efectivo, más precisa será la determinación de la cuantía del arbitrio. El análisis costo – beneficio indicará hasta qué punto se puede invertir en mecanismos sofisticados de determinación del disfrute efectivo sin que se llegue a crear un aparato burocrático demasiado costoso.

2. Es impracticable pero no imposible determinar la exacta prestación efectiva de un servicio público, pero tampoco se pretende llegar a la certeza absoluta, pues ello seguramente implicaría incurrir en costos tan elevados como la prestación misma del servicio, o inclusive más³⁴. En tal sentido, además de la utilización de los criterios antes mencionados, la

³⁰ Ver Resolución N° 02-CAM-INDECOPI/EXP-000054-2000 emitida por la Comisión en el procedimiento seguido por la empresa Inmobiliaria Las Rías S.A. en contra de la Municipalidad Metropolitana de Lima (Expediente N° 054-200/CAM) y la Resolución N° 04-CAM-INDECOPI/EXP-000060-2001 emitida por la Comisión en el procedimiento seguido por las señoras Francisca Chiong Vda. de Veramendi y otras en contra de la Municipalidad Distrital de La Victoria (Expediente N° 060-2001/CAM), entre otros pronunciamientos.

³¹ Quinto párrafo del rubro 3 del literal B del numeral VIII de la sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 053-2004-PI/TC.

³² Considerandos 48 al 50 de la Sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC.

³³ Ver séptimo y octavo párrafos del rubro 4 del literal B del numeral VIII de la sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 053-2004-PI/TC.

³⁴ Sin embargo, no se puede dejar de reconocer que existen formas ingeniosas y de bajo costo que permiten determinar con bastante certeza el grado de beneficio efectivo que recibe cada contribuyente. Por ejemplo, en la Ciudad de Asunción, en Paraguay, tratándose del arbitrio de limpieza pública, se ha implementado un método que consiste en la venta de determinadas bolsas (con capacidad de 100 litros) para el recojo de la basura, de tal forma que quien más basura arroja, paga más porque tiene que comprar más bolsas. El sistema de las bolsas implica que los vecinos sólo pueden deshacerse de su basura utilizando las bolsas expedidas por el municipio, de lo contrario son pasibles de ser multados. Este método no sólo tiene la ventaja de determinar con bastante certeza el grado de disfrute efectivo (el volumen de la basura) que recibe cada contribuyente, sino que también abarata los costos de la recaudación, pues el municipio sólo tiene que vender las bolsas. Otra ventaja del sistema de venta de bolsas es que el cobro del tributo es *ex ante*, lo cual elimina situaciones de morosidad.

municipalidad debe distribuir de manera racional los costos impuestos a cada categoría y reflejarlos finalmente en el monto individual a pagar por los contribuyentes³⁵.

3. Al respecto, la Comisión considera relevante citar el régimen establecido por la Municipalidad Distrital de Breña para el periodo 2005, toda vez que la distribución de los costos entre los contribuyentes resulta acorde con lo establecido por el Tribunal Constitucional.

Para la distribución de los costos por limpieza pública, el municipio clasificó los predios en función al uso³⁶; luego, en función al área construida, estableció una tasa específica para cada uno de los predios y, finalmente, fijó una tarifa social en los casos de inmuebles con dimensiones menores³⁷. En el caso de serenazgo, también clasificó los inmuebles en función al uso³⁸ y estableció una tarifa social para inmuebles con dimensiones de hasta 20 metros cuadrados, destinados a casa habitación y comercio, y se utilizó el criterio de las dimensiones del inmueble tangencialmente para determinar el monto de los arbitrios municipales para cada uno de los usos. En lo que se refiere a los costos por concepto de parques y jardines, el criterio principal de determinación es el de la ubicación de los inmuebles (predios frente a predios, predios frente a parques y predios frente a vía arbolada).

4. Otro de los casos que la Comisión considera importante citar es los criterios utilizados para distribuir los costos en la Ordenanza N° 830 expedida por la Municipalidad Metropolitana de Lima³⁹. En dicha norma, el traslado del costo de los servicios se ha realizado sobre la base de la ubicación del inmueble en una de las 6 (seis) Casas Municipales, el uso, el tamaño o área construida, utilizándose alternativamente y tomando en cuenta la naturaleza de cada uno de los tributos analizados. A criterio de la Comisión, la mencionada distribución también es acorde a los criterios establecidos por el Tribunal Constitucional.

f. Criterios inadecuados:

De acuerdo a las sentencias del Tribunal Constitucional, un criterio que no es aceptable para la distribución de los costos de los arbitrios es la Unidad Impositiva Tributaria – UIT, pues dicha variable tiene como finalidad lograr la actualización de montos que pueden correr el riesgo de quedar desfasados a causa de factores como la inflación. En tal sentido, con la utilización de la UIT no se evidencia una distribución razonable de los costos de los arbitrios pues no existe conexión lógica entre el servicio prestado y la intensidad en su uso.

La Ley de Tributación Municipal prevé los reajustes de acuerdo al Índice de Precios al Consumidor, lo cual resulta más adecuado que el uso de la UIT. En consecuencia, no es

Si bien este sistema permite indicar en buena medida el grado de disfrute efectivo, su operatividad debería ir acompañada del pago de un arbitrio flat o plano (bastante reducido), pues es necesario sufragar los gastos del disfrute potencial. En efecto, el recolector de basura podría pasar por una cuadra y ningún vecino entregar su basura, sin embargo, e independientemente de las sanciones que se pudiera imponer por disponer ilegalmente de la basura, lo cierto es que el tránsito de dicho recolector, así como el barrido de la cuadra, irroga gastos, los cuales deben ser sufragados por alguien; precisamente por ello se paga el disfrute potencial.

³⁵ Al respecto, cabe citar el procedimiento seguido por la Academia de Natación Angel Romero S.A. en contra de la Municipalidad Distrital de Santiago de Surco sobre arbitrios municipales de serenazgo correspondiente a los ejercicios 1997 al 2001. En dicho caso, la Comisión y la Secretaría Técnica consideraron que, si bien se habían aplicado criterios válidos tales como el uso del predio y el valor del autoavalúo del inmueble gravado (según lo decidido por la Sala de Defensa de la Competencia), la escala aplicable a la empresa denunciante no guardaba proporcionalidad en relación con las otras categorías de establecimientos sobre la base del servicio de seguridad ciudadana. En este caso se consideró que el monto impuesto a la categoría a la que pertenece el inmueble de la denunciante era excesivo en comparación con lo que debían pagar otros establecimientos comerciales, industriales y de servicios.

³⁶ La clasificación es la siguiente: a) casa habitación, b) actividades comerciales y de servicio general, c) actividades industriales, d) gobierno central, instituciones públicas, organismos internacionales, e) entidades religiosas, partidos políticos, organizaciones sindicales y f) entidades asistenciales no lucrativas, centros educativos, terrenos sin construir y abandonados.

³⁷ Inmuebles con un área de hasta veinte y diez metros cuadrados, en las clasificaciones correspondientes a casa habitación, y actividades comerciales y de servicios en general.

³⁸ Las categorías de uso para este arbitrio son: a) casa habitación, b) comercio, c) industria y d) entidades financieras, bancarias y estaciones de servicio.

³⁹ Norma publicada en el diario oficial El Peruano el 2 de octubre del 2005.

razonable que se aplica esta variable para reajustar los montos, pues la normativa ha previsto un mecanismo de actualización propio.

El Tribunal agrega que una mayor distorsión se genera cuando esta variable se utiliza conjuntamente con el criterio del valor del predio⁴⁰.

VI. CONCLUSIONES

1. Los arbitrios 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 o serenazgo.
2. Por tratarse de tributos municipales, éstos deben aprobarse mediante ordenanza, publicarse de acuerdo a Ley. En el caso de las municipalidades distritales, deberán adicionalmente obtener la ratificación por parte del concejo provincial correspondiente, decisión que a su vez, deberá ser publicada conforme a Ley. Estos requisitos deberán ser cumplidos completamente hasta el 31 de diciembre del año anterior a su aplicación. El incumplimiento de dicho plazo implicará la imposibilidad del municipio de exigir los montos establecidos en la ordenanza y, en consecuencia, deberá aplicar los correspondientes al ejercicio anterior, reajustados con el Índice de Precios al Consumidor.
3. La ordenanza debe consignar el monto de las tasas a pagar, explicar los costos efectivos que demanda el servicio según el número de contribuyentes de la localidad beneficiada y explicar los criterios que justifiquen incrementos que se hubieren realizado. Todo ello con la finalidad de facilitar la labor de fiscalización ciudadana sobre las autoridades locales.
4. La determinación de la cuantía de los arbitrios supone tanto la determinación de los costos totales de los servicios prestados, como la distribución de tales costos entre los contribuyentes con base en criterios que guarden relación con el servicio prestado.
5. En atención al carácter general de los servicios públicos y a su necesaria individualización, las municipalidades deben diseñar sistemas de distribución de los costos totales entre los contribuyentes que reflejen la intensidad y frecuencia en el uso de los servicios.
6. La utilización del valor del predio sólo es admisible como criterio de distribución de los costos totales de los servicios públicos, cuando éste es utilizado para determinar una tarifa menor o beneficios de pago para contribuyentes de escasos recursos.

Nota: se adjunta al presente documento una guía para la elaboración y aprobación de arbitrios.

⁴⁰ Considerandos 53 y 54 de la Sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC.

GUIA PARA LA ELABORACION Y APROBACION DE ARBITRIOS

Elaboración de Informe Técnico

Deben identificarse los recursos que se 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. Con base en ello, debe elaborarse un informe técnico que contenga la información sobre los costos de cada uno de los servicios a prestar. Asimismo, debe realizarse una distribución de los costos en función del número de contribuyentes, de acuerdo a los siguientes criterios:

| CRITERIOS | Limpieza pública y/o relleno sanitario | | Parques y jardines | Seguridad Ciudadana |
|---|--|--|---|--|
| Criterios que se pueden utilizar | Uso del predio | | Ubicación geográfica del inmueble (cercanía a áreas verdes) | Ubicación del inmueble (según peligrosidad de la zona) |
| | Vivienda o Casa-habitación | Uso comercial, industrial o de servicios | | |
| | Número de habitantes por vivienda | Tipo de giro | Uso del inmueble como criterio tangencial | Giro comercial del predio |
| | Superficie construida del inmueble (en m ²) | - | | |
| | Limpieza de calles: longitud del frontis del inmueble | | Otros criterios válidos | Otros criterios válidos |
| | Otros criterios válidos | | - | - |
| Criterios que no se deben utilizar | Valor del inmueble como criterios único y/o principal o combinado con el valor de la UIT | | Uso del predio como único criterio o criterio principal | Valor del predio como único criterio o principal |
| | Tamaño del predio como único criterio | | Valor del predio como único criterio o principal | Tamaño del predio |
| | Valor de la Unidad Impositiva Tributaria – UIT | | Tamaño del predio | Valor de la Unidad Impositiva Tributaria |
| | - | | Valor de la Unidad Impositiva Tributaria | - |

Determinar el monto a pagar por cada contribuyente: debe existir equivalencia entre la totalidad de costos que sustenta el servicio correspondiente y la totalidad del monto a cobrar.

El régimen debe aprobarse mediante Ordenanza Municipal, la cual debe contener:

1. El monto a pagar por cada contribuyente.
2. El informe técnico con explicación de los costos y su distribución entre el número de contribuyentes.
3. La justificación de los incrementos dispuestos respecto del año anterior, de ser el caso.

El texto completo de la norma debe ser publicado de acuerdo a lo siguiente:

1. Municipalidades de la Provincia de Lima, en el diario oficial El Peruano.
2. Municipalidades de las capitales de distrito judicial, en el diario encargado de las publicaciones judiciales.
3. Municipalidades que no sean capital de distrito judicial, mediante bandos públicos y carteles en lugares visibles y en el local municipal (certificado judicialmente).

Ratificación del Concejo Provincial en el caso de municipalidades distritales. El acuerdo ratificadorio debe ser publicado conforme a lo señalado en el cuadro anterior.

La totalidad de estos pasos deben haberse efectuado hasta el 31 de diciembre del año anterior al ejercicio que se desea aplicar.