

## **JURISPRUDENCIA COMENTADA**



## LOS ARBITRIOS COMO ATRIBUTO CONSTITUCIONAL MUNICIPAL Y COMO MANIFESTACIÓN DE LA DESCENTRALIZACIÓN FISCAL

**Comentario a la STC N° 0030-2007-PI/TC,  
de fecha 12 de marzo de 2009**

SUSANA TÁVARA ESPINOZA

*Asesora jurisdiccional del Tribunal Constitucional*

### 1. Materias constitucionalmente relevantes

En primer lugar, debemos tener presente el artículo 74° de la Constitución de 1993, que es gravitante en el comentario que nos ocupa: «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 Regionales y Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de estas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley.* El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio [...]».

315

A continuación procedemos a precisar los ejes de nuestro comentario: i) criterios establecidos por el Tribunal Constitucional en materia de arbitrios municipales; ii) determinación del denominado «costo global»; y, iii) efectos de las sentencias de inconstitucionalidad en materia de arbitrios.

### 2. Contexto histórico-político de la sentencia

Es pertinente, para los fines de este análisis jurisprudencial, situar en contexto con precisión la facultad de los gobiernos municipales (provinciales y distritales) en materia tributaria. Así, mediante Ley N° 28390 (del 17 de noviembre de 2004) se integra el segundo párrafo del artículo 74° de nuestro actual texto constitucional que otorga potestad tributaria originaria a las municipalidades y gobiernos regionales, específicamente en materia de contribucio-

nes y tasas. Es en esta línea que las municipalidades, en uso de tales atribuciones, inician una labor de legislador en las materias ya mencionadas. Ello no ha pasado desapercibido para el Tribunal Constitucional. Así, su jurisprudencia ha establecido que «La libertad que la Constitución ha otorgado al legislador para la determinación de la potestad tributaria municipal, se encuentra, a su vez, limitada ahí donde la Constitución lo ha establecido bajo pena de invalidez; es decir, cuando se trate de preservar bienes constitucionalmente garantizados. Ello, en doctrina, es lo que se conoce como límites inmanentes (límites a los límites). En tal virtud, la regulación legal de la potestad normativa tributaria municipal debe sujetarse al respeto de los principios constitucionales tributarios [...], así como a la garantía institucional de la autonomía política, económica y administrativa que los gobiernos locales tienen en los asuntos de su competencia» (STC N° 0053-2004-AI/TC).

En el presente caso se discutió la constitucionalidad de una serie de ordenanzas municipales (N° 033-MDSL, N° 035-2005-MDSL, N° 052-MDSL y N° 056-MDSL) en materia de arbitrios municipales expedidos por el distrito de San Luis (Lima). Específicamente se manifestaba que no se había respetado los criterios dispuestos por el Tribunal Constitucional (STC N° 0041-2004-AI/TC y N° 0053-2004-AI/TC, lineamientos en materia de arbitrios de los distritos de Miraflores y San Isidro, respectivamente), motivo por el cual se habían vulnerado los principios de legalidad, de autoridad de cosa juzgada, de no confiscatoriedad y capacidad contributiva establecidos como marco constitucional tributario.

316

Así, con respecto a la Ordenanza N° 033-MDSL (que regula los arbitrios de los años 2002, 2003, 2004 y 2005) los demandantes sostenían que dicha ordenanza es inconstitucional debido a que si bien se hizo mención a los criterios establecidos en las referidas sentencias del Tribunal Constitucional, en realidad, de los informes técnicos se apreciaba que no se cumplían todos los parámetros establecidos en dichos pronunciamientos. Señalaban asimismo, que mediante la sentencia del Tribunal Constitucional, recaída en el Exp. N° 0012-2005-AI/TC, se declaró la inconstitucionalidad de las ordenanzas que determinaban los arbitrios de los años 1998 a 2003, y se declaró la constitucionalidad de la Ordenanza N° 016-2004-MDSL que regulaba los arbitrios del año 2004; sin embargo, al dictarse la Ordenanza N° 033-MDSL, no se tomó en cuenta dicha decisión, vulnerándose con ello el principio de cosa juzgada y seguridad jurídica.

En relación con las Ordenanzas núms. 035-MDSL (que regula los arbitrios del año 2006), 052-MDSL y 056-MDSL (que regula los arbitrios del año 2007) refirieron que fueron dictadas sin tenerse presente de manera íntegra las sentencias del Tribunal Constitucional, ya que la Municipalidad no había optado por utilizar una fórmula que logre mejor equilibrio en la repartición de los arbitrios. En tal sentido, indicaban que los informes técnicos no se ajustaban a la realidad, denotándose incrementos de más del 200 %. Sobre la determinación de los arbitrios del año 2007 manifestaban que «no se está cobrando por vivienda y/o predio, sino por el número de puertas que tiene cada vivienda a los cuales denomina anexos y a cada una se le multiplica por los metros que da a las calles, los pisos del inmueble».

Alegaban los demandantes que en algunos casos los arbitrios se han incrementado en 400 %, no habiendo ocurrido ello con el costo de vida o con el índice de consumo. Indicaban finalmente que en el fondo estaban cuestionando los criterios utilizados para la determinación de la distribución del costo de los servicios municipales, los que están contenidos en los artículos 7°, 8°, 9° y 16° de la Ordenanza N° 033-MDSL, los artículos 8°, 9°, 10° y 11° de la Ordenanza N° 035-2005-MDSL y los artículos 8°, 9°, 10° y 12° de las Ordenanzas núms. 052-MDSL y 056-MDSL.

### **3. Análisis**

#### **3.1. Los criterios establecidos por el Tribunal Constitucional en materia de arbitrios municipales**

##### *Potestad tributaria de los gobiernos locales*

La jurisprudencia ha creído conveniente desarrollar y destacar el marco constitucional de la potestad tributaria de los gobiernos locales, considerando los artículos 74° y 195°, inciso 4, de la Constitución. Asimismo, se señala que la Carta Magna ha dispuesto que sea por ley como se desarrollen las reglas de contenido material o de producción jurídica que sirvan para determinar la validez o invalidez de las normas municipales que crean tributos.

Finalmente, se precisa que la regulación legal de la potestad normativa tributaria municipal debe sujetarse al respeto a los principios constitucionales tributarios de reserva de ley, igualdad, no confiscatoriedad y capacidad contri-

butiva, desarrollados por la jurisprudencia constitucional, así como también a la garantía institucional de la autonomía política, económica y administrativa que los gobiernos locales tienen en los asuntos de su competencia.

*Requisitos para la validez y vigencia de las ordenanzas que crean arbitrios*

Sobre los requisitos para la validez y vigencia, así como el momento en que la ordenanza que crea arbitrios puede ser exigida a terceros, se reiteran las conclusiones expuestas en los fundamentos 15 al 27 de la STC N° 0041-2004-AI/TC: a) La ratificación es un requisito esencial para la validez de la ordenanza que crea arbitrios; b) La publicación del Acuerdo de Concejo Provincial que ratifica, es un requisito para su vigencia; c) El plazo del artículo 69°-A de la Ley de Tributación Municipal, es el plazo razonable para la ratificación y publicación del Acuerdo de Concejo que ratifica la ordenanza; d) Solo a partir del día siguiente de la publicación de dicho acuerdo dentro del plazo, la municipalidad distrital se encuentra legitimada para cobrar arbitrios; e) En caso que no se haya cumplido con ratificar (requisito de validez) y publicar (requisito de vigencia) una ordenanza dentro del plazo previsto, corresponde la aplicación del artículo 69°-B de la Ley de Tributación Municipal; en consecuencia, el arbitrio se cobrará en base a la ordenanza válida y vigente del año fiscal anterior reajustada con el índice de precios al consumidor y; e) 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 de cálculo.

318

*Criterios para la distribución de costos de arbitrios*

Se expone algunos criterios objetivos y de observancia básica para una mejor distribución del costo del arbitrio. En ese sentido, en el caso del arbitrio por limpieza pública, que involucra un conjunto de actividades, como por ejemplo servicios de recolección y transporte de residuos, barrido y lavado de calles, relleno sanitario, etc., los criterios de distribución deberán adecuarse a la naturaleza de cada rubro. Para el arbitrio por mantenimiento de parques y jardines lo determinante para medir la mayor intensidad de disfrute del servicio será el criterio ubicación del predio, es decir, la medición del servicio según la mayor cercanía a áreas verdes. En el servicio de serenazgo es razonable utilizar los criterios de ubicación y uso del predio, por cuanto su uso se intensifica en zonas de mayor peligrosidad.

*Capacidad contributiva en materia tributaria*

Para que el principio de capacidad contributiva como principio tributario sea exigible, no es indispensable que se encuentre expresamente consagrado en el artículo 74° de la Constitución, pues su fundamento y rango constitucional es implícito en la medida que constituye la base para la determinación de la cantidad individual con que cada sujeto puede/debe en mayor o menor medida, contribuir a financiar el gasto público. La capacidad contributiva en tanto principio que justifica el cobro de tributos, se asocia con mayor frecuencia al caso de los impuestos y menos a otras figuras tributarias.

*Principio de no confiscatoriedad*

Se transgrede el principio de no confiscatoriedad de los tributos cada vez que un tributo excede el límite que razonablemente puede admitirse como justificado en un régimen en el que se ha garantizado constitucionalmente el derecho subjetivo a la propiedad. En términos generales, la evaluación de confiscatoriedad en el caso de arbitrios, se manifiesta por la determinación del monto global del arbitrio sobre la base de montos sobrevaluados o, en el caso de montos no justificados, por la falta del informe técnico financiero que demuestre la determinación de costos.

319

En cada caso concreto, el contribuyente deberá acreditar lo que alega mediante los documentos mínimos indispensables; sin embargo, será la Municipalidad quien asuma el mayor peso de la carga probatoria, debiendo ser ella quien demuestre la razonabilidad entre el costo del servicio y el monto exigido al contribuyente en cada caso específico.

**3.2. El «costo global» de los arbitrios municipales**

Teniendo en cuenta que el caso bajo análisis gira en torno a cuestionamientos relativos a la determinación del «costo global», es preciso apuntar que dicho costo debe contar con un sustento y, asimismo, debe existir relación idónea entre la proyección del costo del servicio y los insumos necesarios para llevarlo a cabo. Así, las ordenanzas que no adjunten plan técnico o que no cumplan con sustentar detallada y adecuadamente el monto del costo global de los arbitrios, tendrán que ser declaradas inconstitucionales.

Es pertinente traer a colación el hecho de que en el caso de esta ordenanza se está cuestionando la cuantificación de arbitrios correspondientes a periodos anteriores a su emisión; por consiguiente, estando a que no estamos frente a una previsión a futuro de la determinación del costo global del servicio, sino ante erogaciones, en su mayoría ya realizadas, su sustento técnico debe realizarse con el máximo detalle posible, a fin de reflejar el correcto uso de los fondos recaudados para tal efecto de la manera más clara posible, y así permitir al ciudadano estar plenamente informado de su destino.

En tal sentido, señaló el Tribunal Constitucional que no resulta admisible que, sin mayor sustento, se indique que la determinación del costo global de los arbitrios ha aumentado respecto del año precedente por el mero hecho que la demandada ha dejado de subsidiarlos; más aún cuando el informe técnico no muestra mayor detalle sobre la depreciación de los bienes de su activo, ni especifica la manera en que los gastos administrativos han sido prorrateados, ni en qué forma la demandada ha venido subsidiando tales servicios. Adicionalmente a lo expuesto debemos agregar que si bien el informe técnico menciona, de manera genérica y breve, cuáles son los componentes del costo de cada servicio brindado, se ha abusado de las expresiones «otras herramientas», «otros equipos», «gastos variables», y del vocablo «otros», de forma que existe un amplio margen de incertidumbre sobre el contenido que corresponde a cada una de dichas partidas, debido a la poca claridad con que el mencionado informe ha sido elaborado. En tal sentido, es evidente que la Municipalidad no cumplió con sustentar adecuadamente el costo global de los arbitrios, por lo que el Tribunal estimó la demanda en este punto. Y es que sorprende la metodología empleada por la demandada, en tanto había obviado hacer mención alguna respecto de la manera en que los montos, que en su momento han sido recaudados, fueron imputados a dicho costo global. Así, la Municipalidad no puede simplemente omitir los pagos ya efectuados por el servicio prestado, y a partir de ello, elaborar el costo global de los arbitrios.

320

### **3.3. Efectos de la declaratoria de inconstitucionalidad en el tiempo**

La sentencia declaró fundada, en parte, la demanda de inconstitucionalidad interpuesta contra la Municipalidad Distrital de San Luis; en consecuencia, inconstitucional las Ordenanzas núms. 033-MDSL y 035-2005-MDSL, debiendo seguirse las reglas establecidas en la sentencia emitida en el Exp. N° 0053-2004-AI/TC, Punto XIII, sobre los efectos de la sentencia en el tiempo.



De igual forma, declaró infundada la demanda respecto de las Ordenanzas núms. 052-MDSL y 056-MDSL, de conformidad con los fundamentos que desarrolla.

Ahora bien, tal como se efectuó en las sentencias emitidas en los Expedientes núms. 0041-2004-AI/TC y 0053-2004-AI/TC, en el presente caso el Tribunal expresó que deben modularse los efectos de su pronunciamiento a fin de no generar un caos financiero y administrativo, lo que derivaría también en un perjuicio para los propios contribuyentes. Así, recordó que el artículo 81° del Código Procesal Constitucional lo autoriza a modular los efectos en el tiempo de las sentencias de inconstitucionalidad que recaigan sobre normas tributarias.

Es por ello que, al igual que en las sentencias mencionadas, el Tribunal se vio impedido de hacer uso de su facultad excepcional de declarar la inconstitucionalidad de una norma legal con efecto retroactivo. Por consiguiente, se aplicaron las mismas reglas establecidas en la sentencia del Expediente N° 0053-2004-AI/TC («Punto XIII. Efectos en el tiempo de la declaratoria de inconstitucionalidad»).

