



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

EXPEDIENTE N° : 8463-2007
INTERESADO : **ANATOLIO RUBÉN LOZANO FLORES**
ASUNTO : Arbitrios Municipales
PROCEDENCIA : Santiago de Surco - Lima
FECHA : Lima, 20 de mayo de 2011

VISTA la apelación de puro derecho interpuesta por **ANATOLIO RUBÉN LOZANO FLORES** contra las Resoluciones de Determinación N° 03-02-03-0000905076 a 03-02-03-0000905087, 03-02-03-0000905089 a 03-02-03-0000905100, 03-02-03-0000905102 a 03-02-03-0000905113, 03-02-03-0000905115 a 03-02-03-0000905126, 03-02-03-0000905128 a 03-02-03-0000905139 y 03-02-03-0000905141 a 03-02-03-0000905152, emitidas por la Municipalidad Distrital de Santiago de Surco por los Arbitrios Municipales del año 2006.

CONSIDERANDO:

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 151° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, puede interponerse recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal dentro del plazo de veinte (20) días hábiles siguientes a la notificación de los actos de la Administración, cuando la impugnación sea de puro derecho, no siendo necesario interponer reclamación ante instancias previas.

Que la norma citada también prescribe que este Tribunal, para conocer de la apelación, previamente deberá calificar la impugnación como de puro derecho y que, en caso contrario, remitirá el recurso al órgano competente, notificando al interesado para que se tenga por interpuesta la reclamación.

Que asimismo, prevé que el recurso de apelación de puro derecho deberá ser presentado ante el órgano recurrido, quien dará la alzada luego de verificar que se ha cumplido con lo establecido por el artículo 146° del anotado código y que no haya reclamación en trámite sobre la misma materia.

Que de acuerdo con el Informe N° 02980-2007-SGROT-GAT-MSS de 25 de junio de 2007 (foja 4), el recurso formulado por el recurrente reúne los requisitos de admisibilidad previstos por el Código Tributario, habiéndose verificado que se interpuso dentro del plazo establecido y que no existe reclamación en trámite acerca de la misma materia.

Que el recurrente sostiene que las resoluciones de determinación materia de impugnación, giradas por los Arbitrios Municipales del año 2006 son inválidas, toda vez que las ordenanzas en las que se sustentan no cumplen con los parámetros establecidos por el Tribunal Constitucional.

Que en el presente caso, la controversia se centra en establecer si las Resoluciones de Determinación N° 03-02-03-0000905076 a 03-02-03-0000905087, 03-02-03-0000905089 a 03-02-03-0000905100, 03-02-03-0000905102 a 03-02-03-0000905113, 03-02-03-0000905115 a 03-02-03-0000905126, 03-02-03-0000905128 a 03-02-03-0000905139 y 03-02-03-0000905141 a 03-02-03-0000905152, emitidas por los Arbitrios Municipales del año 2006 (fojas 10 a 32), en virtud de las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS, se encuentran arregladas a ley, debiendo verificarse si dichas normas cumplen con los requisitos de validez establecidos por el Tribunal Constitucional, por lo que al no existir hechos que probar, el recurso formulado califica como apelación de puro derecho.

Que cabe indicar que el 17 de agosto de 2005 se publicó en el diario oficial "El Peruano" la sentencia de 16 de mayo de 2005 recaída en el Expediente N° 0053-2004-PI/TC, por la que el Tribunal Constitucional declaró fundada la demanda de inconstitucionalidad interpuesta contra las ordenanzas que regularon los Arbitrios Municipales en el distrito de Miraflores durante los años 1997 a 2000 y 2002 a 2004 y fundada en parte respecto del año 2001, y señaló que todas las municipalidades estaban vinculadas a las reglas de validez constitucional en ella establecidas al emitir las ordenanzas que regulaban los Arbitrios, en cuanto al fondo y a la forma, bajo sanción de nulidad.

Que en ella también se dispuso que no estaban habilitadas las cobranzas de cualquier tipo relacionadas con las ordenanzas formalmente declaradas inconstitucionales o que presentaran vicios de inconstitucionalidad.

[Firma manuscrita]



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

Que los artículos 81° y 82° del Código Procesal Constitucional, Ley N° 28237, establecen que las sentencias fundadas emitidas en procesos de inconstitucionalidad dejan sin efecto las normas sobre las cuales se pronuncian y tienen autoridad de cosa juzgada, por lo que vinculan a todos los poderes públicos y producen efectos generales desde el día siguiente a la fecha de su publicación.

Que de conformidad con el artículo 69° del Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal, aprobado por el Decreto Supremo N° 156-2004-EF, 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.

Que la aludida norma indica que la determinación de las obligaciones referidas en el párrafo anterior deberá sujetarse a los criterios de racionalidad que permitan determinar el cobro exigido por el servicio prestado, basado en el costo que demanda el servicio y su mantenimiento, así como el beneficio individual prestado de manera real y/o potencial. Agrega que 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.

Que por su parte, el artículo 69°-A de la mencionada ley añade 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.

Que el Tribunal Fiscal está facultado para analizar la validez de las ordenanzas que crean Arbitrios Municipales de conformidad con el Fundamento N° 63 de la Sentencia N° 0041-2004-AI/TC¹ emitida por el Tribunal Constitucional, por lo que en el presente caso, al amparo de lo dispuesto por las indicadas normas y la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, corresponde analizar si las ordenanzas que sirven de fundamento a los valores impugnados cumplen con los parámetros establecidos por el indicado Tribunal para la regulación de los Arbitrios Municipales, para lo cual se analizará la explicación efectuada sobre los costos de los servicios, su distribución entre los contribuyentes del distrito y la aplicación de la "Tarifa Social" y el principio de solidaridad.

Que sobre el particular, sometido al Pleno del Tribunal Fiscal el tema en mención, mediante Acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2011-07 de 10 de mayo de 2011, se ha establecido como criterio que: (i) "Las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS cumplen con explicar el costo de los servicios de limpieza pública, parques y jardines y serenazgo del año 2006", (ii) "Las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS no adoptan criterios válidos para distribuir el costo del servicio de recojo de basura", (iii) "Las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS no adoptan criterios válidos para distribuir el costo del servicio de barrido de calles", (iv) "Las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS no adoptan criterios válidos para la distribución del costo del servicio de parques y jardines", (v) "Las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS no adoptan criterios válidos para la distribución del costo del servicio de serenazgo" y (vi) "La Ordenanza N° 241-MSS no justifica la aplicación de la "Tarifa Social" y del principio de solidaridad".

Que el anotado acuerdo se fundamenta en las siguientes consideraciones:

"SOBRE LA EXPLICACIÓN DE LOS COSTOS DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS"

MARCO NORMATIVO Y JURISPRUDENCIAL

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 1° de la Ordenanza Municipal N° 241-MSS, ésta tiene por objeto establecer el marco legal y de distribución de costos de servicios para la determinación de los Arbitrios de

¹ Sentencia recaída en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC, emitida el 11 de noviembre de 2004 y el 14 de marzo de 2005, correspondiente al proceso de la acción de inconstitucionalidad planteada contra diversas ordenanzas que aprobaron las tasas por Arbitrios de Limpieza Pública y Recolección de Residuos Sólidos, mantenimiento de Parques y Jardines y Seguridad Ciudadana en la jurisdicción de la Municipalidad Distrital de Santiago de Surco.

² Cabe indicar que los citados criterios representan las propuestas únicas sometidas al Acuerdo de Sala Plena.

[Firma manuscrita] 2



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

Limpieza Pública, Parques y Jardines Públicos y Serenazgo correspondientes al año 2006.

En primer término cabe indicar que tal como lo ha expresado el Tribunal Constitucional, al momento de dictar las normas que regulan el cobro de los Arbitrios, las Municipalidades deben observar los parámetros de validez y vigencia establecidos por éste, lo que no es otra cosa que estar acorde con las disposiciones del denominado bloque de constitucionalidad. Así, las nuevas ordenanzas emitidas deben observar los principios de legalidad y de reserva de ley, ambos recogidos en el artículo 74° de la Constitución³.

Conforme lo ha establecido el citado Tribunal, la potestad tributaria de los diferentes niveles de gobierno no es irrestricta o ilimitada, por lo que su ejercicio no puede realizarse al margen de los principios y límites que la propia Constitución y las leyes de la materia establecen.

En este sentido, ha señalado lo siguiente: "La imposición de determinados límites que prevé la Constitución permite, por un lado, que el ejercicio de la potestad tributaria por parte del Estado sea constitucionalmente legítimo; de otro lado, garantiza que dicha potestad no sea ejercida arbitrariamente y en detrimento de los derechos fundamentales de las personas. Por ello, se puede decir que los principios constitucionales tributarios son límites al ejercicio de la potestad tributaria, pero también son garantías de las personas frente a esa potestad; de ahí que dicho ejercicio será legítimo y justo en la medida que su ejercicio se realice en observancia de los principios constitucionales que están previstos en el artículo 74° de la Constitución, tales como el de legalidad, reserva de ley, igualdad, respeto de los derechos fundamentales de las personas y el principio de interdicción de la confiscatoriedad"⁴.

En la sentencia recaída en los Expedientes acumulados N° 0001-2004-AI/TC y N° 0002-2004-AI/TC⁵, el Tribunal Constitucional ha señalado que: "el principio de legalidad en materia tributaria se traduce en el aforismo nullum tributum sine lege, consistente en la imposibilidad de requerir el pago de un tributo si una ley o norma de rango equivalente no lo tiene regulado".

Asimismo, a criterio del citado Tribunal, este principio, en sentido general, se entiende como la subordinación de todos los poderes públicos a leyes generales y abstractas que disciplinan su forma de ejercicio y cuya observancia se halla sometida a un control de legitimidad por jueces independientes. Así, señala que en materia tributaria, el principio de legalidad implica que la potestad tributaria deba ser, en primer lugar, conforme a la Constitución, y en segundo lugar, a la ley y en consecuencia, no puede existir un tributo sin que previamente exista un mandato constitucional que así lo ordene⁶.

La Constitución y la Ley Orgánica de Municipalidades han establecido que la creación de tributos por parte de los gobiernos locales se debe efectuar mediante una ordenanza, norma a la que se ha reservado la posibilidad de regular la materia tributaria en el ámbito municipal.

De otro lado, el Tribunal Constitucional distingue el principio de reserva de ley del principio de legalidad, señalando que el primero implica una determinación constitucional que impone la regulación, solo por ley, de ciertas materias. En tal sentido, afirma que la reserva de ley no solo supone la subordinación del Poder Ejecutivo al Poder Legislativo, sino que el Ejecutivo no puede entrar, a través de sus disposiciones generales, en lo materialmente reservado por la Constitución al Legislativo.

Como consecuencia de ello, afirma la necesidad de la reserva, ya que su papel no se cubre con el principio

³ De acuerdo con lo establecido por el artículo 74° de la Constitución Política del Perú, los gobiernos locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la ley. Asimismo, se establece que el Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona y que ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.

⁴ Al respecto, véase la sentencia de 13 de abril de 2005, publicada el 12 de agosto de 2005, recaída en el Expediente N° 0042-2004-AI/TC, sobre la demanda de inconstitucionalidad interpuesta contra el artículo 54° de la Ley de Tributación Municipal, aprobada por Decreto Legislativo N° 776.

⁵ Sentencia emitida el 27 de septiembre de 2004, correspondiente a la acción de inconstitucionalidad planteada contra la Ley N° 28046, que creó el Fondo para la Asistencia Previsional.

⁶ En este sentido, véase la sentencia del Tribunal Constitucional, recaída en el Expediente N° 00042-2004-AI/TC.

d l g e³



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

de legalidad pues éste es solo un límite, en cambio ésta implica una exigencia reguladora pues a diferencia del principio de legalidad, el principio de reserva de ley significa que el ámbito de la creación, modificación, derogación o exoneración –entre otros– de tributos queda reservada para ser actuada únicamente mediante una ley⁷.

Con relación al cumplimiento del principio de reserva de ley por parte de los gobiernos locales que crean normas sobre Arbitrios Municipales, el Tribunal Constitucional en la sentencia emitida en el Expediente N° 0053-2004-PI/TC, ha establecido que se respeta la reserva de ley cuando el tributo es creado por ordenanza siguiendo las reglas de producción normativa del parámetro de constitucionalidad y cuando cada elemento constitutivo del tributo se encuentra regulado, entre ellos, el aspecto mensurable de la hipótesis de incidencia tributaria.

Por consiguiente, si bien corresponde a las municipalidades determinar el costo que demanda la prestación de los servicios, ello no las autoriza a considerar de manera indiscriminada e irrazonable cualquier criterio para justificar sus costos pues éstos deben ser idóneos y guardar relación objetiva con el servicio que se preste⁸. Es por ello que toma importancia la publicación del informe técnico⁹ que sustenta el costo de los servicios como una garantía de transparencia frente al contribuyente y de cumplimiento del principio de reserva de ley¹⁰.

Asimismo, cabe indicar que para el análisis de las normas también se considerarán los criterios vertidos por el Tribunal Fiscal en las resoluciones que haya emitido respecto de ordenanzas que fueron dictadas para regular arbitrios municipales.

En tal sentido, en reiteradas resoluciones del Tribunal Fiscal, se ha establecido que en los cuadros de estructura de costos no es válido consignar conceptos o rubros que no se expliquen por sí solos o cuya relación con el servicio no haya sido determinada. Así, en la Resolución N° 3264-2-2007¹¹ se ha señalado que para presentar los costos, se debe poder identificar los conceptos que cada uno comprende y sin usarse términos que no se expliquen por sí mismos o que se presten a ambigüedad.

Bajo estas premisas, se ha declarado que las ordenanzas que contienen conceptos indeterminados como "servicios de terceros", "gastos administrativos", "otros", "gastos variables" que no se encontraban explicados por éstas (o no se indicaba su relación con el servicio), no cumplen con los criterios establecidos por el Tribunal Constitucional, pues se trata de conceptos globales que no tenían explicación en la ordenanza¹².

⁷ Al respecto, véase la sentencia del Tribunal Constitucional, recaída en el Expediente N° 00042-2004-AI/TC.

⁸ En este sentido, véase los Fundamentos N° 29 y 30 de la sentencia recaída en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC. Agrega el citado Tribunal que "no pareciera, pues, que justificar el costo o mantenimiento del servicio en mayor medida por costos indirectos, como por ejemplo remuneraciones, o incluso tomar en cuenta dietas de regidores –como en algunos casos se ha hecho– logre este objetivo; resulta más razonable la justificación basada en el valor y mantenimiento de la maquinaria e insumos empleados, así como la frecuencia en la prestación del servicio. Tampoco podría admitirse como costos válidos aquellos que integran el rubro "otros gastos indirectos", sin que ellos sean desgregados para dar cuenta al contribuyente de cuáles son esos gastos indirectos que han elevado el costo del servicio a recibir". Asimismo, explican que el contribuyente o usuario se encuentra ante servicios que no puede dejar de tomar, tanto por su naturaleza impositiva como por ser esenciales, por tal motivo, las municipalidades deben justificar de manera detallada el hecho en base al cual sustentan el cobro.

⁹ Al respecto, véase el informe técnico de la Ordenanza N° 275.

¹⁰ En este sentido, el Tribunal Constitucional ha establecido en el punto §5 de la sentencia recaída en el Expediente N° 0053-2004-AI/TC que "Como quiera que estos costos se sustentan en un informe técnico financiero, su publicidad como anexo integrante de la ordenanza que crea Arbitrios, resulta determinante para la observancia del principio de reserva de ley, dado que será sobre la base de estos cálculos como se determine la base imponible y la distribución de su monto entre todos los vecinos. En tal sentido, el informe técnico financiero constituye un elemento esencial de este tributo".

¹¹ En esta resolución, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, publicada el 26 de abril de 2007, se determinó que la Ordenanza N° 830 emitida por la Municipalidad Metropolitana de Lima, no cumplió con explicar el costo del servicio de Limpieza Pública, Parques y Jardines y Serenazgo de los años 2001 a 2005.

¹² En este sentido, véase las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 3264-2-2007, 13640-5-2008, 5948-7-2009 y 5611-7-2010, las que constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria.



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

Cabe precisar que al amparo de lo señalado por el Tribunal Constitucional, el Tribunal Fiscal no constatará la forma en que las municipalidades determinan sus costos. En efecto, de conformidad con las sentencias emitidas en los Expedientes N° 0041-2004-AI/TC¹³ y 0053-2004-PI/TC¹⁴, dicha labor corresponde a la Contraloría General de la República así como la determinación de las responsabilidades que correspondan¹⁵. En tal sentido, solo se analizará si los costos y su relación con el servicio se encuentran explicados en la norma.

Teniendo en cuenta lo expuesto, se procederá a analizar si las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS han sido emitidas observando los principios de la tributación y los parámetros desarrollados por el Tribunal Constitucional, en primer término, con relación a la regulación del costo del servicio de los Arbitrios, esto es, uno de sus elementos de cuantificación.

DESCRIPCIÓN

Las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS cumplen con explicar el costo de los servicios de limpieza pública, parques y jardines y serenazgo del año 2006.

FUNDAMENTO¹⁶

a. Servicio de Limpieza Pública - Barrido de Calles

En el caso de este servicio, se aprecia que los costos directos¹⁷ están relacionados con la mano de obra (se especifica la cantidad de personal nombrado y contratado), costo de materiales de limpieza (escobas y recogedores) y otros costos y gastos variables en los cuales se ha comprendido a los referidos a refrigerios,

¹³ En el Fundamento N° 78 de la sentencia emitida en dicho expediente se señaló que diversas ordenanzas no consignan informes técnicos o, de considerarlos, no especifican cómo se llega a establecer los montos que ahí se alegan y que suele apelarse a consignar costos indirectos, sin que el contribuyente tenga una explicación de cuáles son. Ello, a criterio del Tribunal Constitucional, resta certeza al contribuyente respecto a si lo pagado por arbitrios corresponde efectivamente al costo del servicio. A continuación se agrega que: "Por estas razones, es importante invocar la intervención oportuna de la Contraloría General de la República a fin de que en sus auditorías a los gobiernos locales, conceda mayor atención a la inspección sobre la forma cómo las Municipalidades vienen determinado los costos de sus servicios, y de este modo, establecer certeramente las responsabilidades civiles, administrativas y penales a que hubiera lugar".

¹⁴ Al respecto, véase el Fundamento N° 78 de la sentencia que resolvió el primer expediente y el punto N° 4 del fallo de la segunda.

¹⁵ De conformidad con la Ley N° 27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, la Contraloría General es el ente técnico rector del Sistema Nacional de Control y tiene por misión dirigir y supervisar con eficiencia y eficacia el control gubernamental, orientando su accionar al fortalecimiento y transparencia de la gestión de las entidades, la promoción de valores y la responsabilidad de los funcionarios y servidores públicos, entre otros.

Asimismo, se explica que el control gubernamental consiste en la supervisión, vigilancia y verificación de los actos y resultados de la gestión pública, en atención al grado de eficiencia, eficacia, transparencia y economía en el uso y destino de los recursos y bienes del Estado así como del cumplimiento de las normas legales y de los lineamientos de política y planes de acción, evaluando los sistemas de administración, gerencia y control, con fines de su mejoramiento a través de la adopción de acciones preventivas y correctivas pertinentes.

Este control cuando es externo es ejercido por la Contraloría General, con el objeto de supervisar, vigilar y verificar la gestión, la captación y el uso de los recursos y bienes del Estado. Para su ejercicio, señala la norma, se aplicarán sistemas de control de legalidad, de gestión, financiero, de resultados, de evaluación de control interno u otros que sean útiles en función a las características de la entidad y la materia de control, pudiendo realizarse en forma individual o combinada. Asimismo, podrá llevarse a cabo inspecciones y verificaciones, así como las diligencias, estudios e investigaciones necesarias para fines de control. Al respecto, véase los artículos 6°, 8°, 10°, 16° y 22° de la citada ley, publicada el 23 de julio de 2002.

¹⁶ Forma parte del fundamento el punto precedente: Marco Normativo y Jurisprudencial.

¹⁷ Al respecto, véase la página N° 307514 del diario oficial El Peruano, publicado el 29 de diciembre de 2005. En adelante, cuando se haga referencia a la publicación de esta fecha, debe entenderse que se trata de la publicación de la "Separata Especial" en la que se publicaron las Ordenanzas N° 241-MSS y N° 250-MSS.

9 2 4 2 5



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

uniformes y a la contratación de personal para el programa de mejora del servicio¹⁸.

Por otro lado, en lo que se refiere a los costos indirectos, se ha contemplado a los relacionados con personal administrativo, costos de materiales y útiles de oficina (material de escritorio y consulta), la depreciación de muebles y enseres (muebles y equipos de oficina)¹⁹. Asimismo, dentro de los costos indirectos se ha previsto un rubro denominado "otros" que contiene gastos por difusión del servicio (por la confección de 12 banderolas), una exposición de capacitación, 7 servicios de impresión de volantes y gastos administrativos de apoyo al servicio²⁰. En el cuadro de estructura de costos, se precisa que estos rubros tienen un porcentaje de dedicación de 57.48%²¹.

Sobre los costos directos e indirectos, cabe mencionar que los directos representan el 88.2% de los costos mientras que los indirectos, el 9.70%, en tal sentido, se aprecia que estos últimos no sobrepasan a los directos.

En relación con los costos fijos, se aprecia que comprenden conceptos por agua, energía eléctrica, telefonía de cinco equipos y seguros tomados por 57 vehículos²². En el cuadro de estructura de costos, se precisa que los rubros por costos fijos tienen un porcentaje de dedicación de 57.48%²³.

De lo expuesto se tiene que la norma ha publicado un cuadro de costos que detalla todos los componentes de los que son directos, indirectos y administrativos y fijos, habiéndose explicado en la norma la relación que tiene cada uno de los componentes con la prestación del servicio por lo que se concluye que se ha cumplido con explicar los costos en que se incurre por el servicio de barrido de calles para el año 2006.

¹⁸ En todos estos casos se ha disgregado la cantidad de unidades, el porcentaje de dedicación, el costo unitario, el mensual y el anual. Respecto de estos rubros, en la Ordenanza N° 241-MSS se explica que tanto el personal nombrado como el contratado está constituido por obreros que prestan el servicio de limpieza pública. Asimismo, se explica la relación existente entre los materiales y el servicio. De otro lado, se señala que los refrigerios son entregados al personal que realiza el servicio y que el uniforme (camisas, pantalones y polos) también es entregado a dicho personal para una correcta presentación e identificación. En cuanto a las inversiones en el programa de mejora del servicio, se detalla que "representan los desembolsos que se generarán para realizar mejoras en el servicio de Limpieza Pública, conforme al crecimiento poblacional del distrito, derivando esto la generación de mayor cantidad de residuos sólidos". Al respecto, véase la página N° 307507 del diario oficial "El Peruano" antes citado.

¹⁹ Se señala además el porcentaje de depreciación.

²⁰ Sobre el particular, en la ordenanza se explica que se trata de aquellos "gastos por el apoyo de áreas en función al servicio de Limpieza Pública, en labores de adquisición de bienes y servicios, dotación de recursos humanos, recaudación, planificación y control financiero de los recursos económicos, que ayudan a solventar las necesidades que representa el cumplimiento del servicio".

²¹ El 42.52% restante ha sido previsto en el cuadro de estructura de costos del servicio de recolección de residuos sólidos. Sobre estos conceptos, en la Ordenanza N° 241-MSS se explica que la mano de obra indirecta comprende al personal que presta servicio en el ámbito administrativo y que cumple funciones de supervisión. Así también, señala que los materiales y útiles de oficina son los usados para realizar labores administrativas, de control y coordinación del servicio y que la depreciación está referida a los equipos muebles y enseres que son usados en dichas labores administrativas y operativas del servicio. De otro lado, indica que el concepto de "difusión del servicio" comprende la confección de banderolas para las diferentes campañas de control de contaminación del medio ambiente y que la capacitación está destinada al personal supervisor de medio ambiente en programas de control ambiental y manejo de residuos sólidos. Por su parte, señala que los servicios de impresiones, anillados y fotográficos está relacionada con la documentación oficial del servicio así como con la confección de volantes para comunicación de medidas implementadas y campañas de control ambiental y que los gastos administrativos de apoyo al servicio son aquellos "por el apoyo de áreas en función al servicio de Limpieza Pública, en labores de adquisición de bienes y servicios, dotación de recursos humanos, recaudación, planificación y control financiero de los recursos económicos, que ayudan a solventar las necesidades que representa el cumplimiento del servicio". Al respecto, véase la página N° 307508 del diario oficial "El Peruano" citado.

²² En todos estos casos se ha disgregado la cantidad de unidades, porcentaje de dedicación, el costo unitario, el mensual y el anual. Asimismo, en la Ordenanza N° 241-MSS se explica que el agua es usada para consumo y aseo del personal operativo, que la energía eléctrica es pagada por el consumo en alumbrado de la planta de manejo de residuos así como de la explanada de estacionamiento de la flota vehicular. Se señala además que el rubro telefonía incluye el servicio Nextel, telefonía fija y celular para la atención de vecinos en respuesta a un servicio solicitado y que los seguros son tomados en caso de siniestros de la flota vehicular usada para la limpieza pública. Al respecto, véase la página N° 307508 del diario oficial "El Peruano" citado.

²³ El 42.52% restante ha sido asignado en el cuadro de estructura de costos del servicio de recolección de residuos sólidos.

6
D L G e



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

b. Servicio de Limpieza Pública – Recolección de Residuos Sólidos.

Ahora bien, en el caso del servicio de recolección de residuos sólidos, se tiene que dentro de los costos directos se ha comprendido conceptos relacionados con el servicio tales como personal (nombrado y contratado²⁴), materiales (bolsas plásticas, repuestos, combustibles²⁵, lubricantes y materiales de construcción²⁶), la depreciación de maquinaria y equipos (92 unidades) y de 57 vehículos de transporte usados en el servicio de limpieza.

Asimismo, se ha incluido a otros costos y gastos variables, en los cuales se ha comprendido el pago de relleno sanitario de 8357 toneladas de residuos, el pago de la transferencia de 7097 toneladas de residuos sólidos, el pago de la recolección y eliminación de 3913 metros cúbicos de residuos sólidos²⁷, servicios de mantenimiento y reparación²⁸, materiales diversos²⁹ como bolsas y sacos de polietileno y tachos, alquiler de equipos³⁰ y servicios de terceros para su instalación y calibración, la contratación de 20 personas (personal operativo) para el programa de mejora del servicio³¹ y la adquisición de maquinaria y vehículos (6) para dicho programa³².

Ahora bien, en el caso de los costos indirectos y gastos administrativos, se ha contemplado a los relacionados con personal administrativo, costos de materiales y útiles de oficina (material de escritorio y consulta), la depreciación de muebles y enseres (muebles y equipos de oficina)³³. Asimismo, dentro de los costos indirectos se ha previsto un rubro denominado "otros" que contiene gastos por difusión del servicio (por la confección de 12 banderolas), una exposición de capacitación, 7 servicios de impresión de volantes y gastos administrativos de apoyo al servicio³⁴.

²⁴ En la Ordenanza N° 241-MSS se explica que tanto el personal nombrado como el contratado está constituido por obreros que prestan el servicio de limpieza pública. Al respecto, véase la página N° 307507 del diario oficial El Peruano citado.

²⁵ En la Ordenanza N° 241-MSS se señala que los combustibles y lubricantes son necesarios para la operatividad de la flota vehicular, maquinaria y equipos asignados al servicio de limpieza. Al respecto, véase: *Ibidem*.

²⁶ En la Ordenanza N° 241-MSS se indica que los materiales de construcción son usados para el mantenimiento de los puntos de acopio, contenedores, colocado de papeleras y en la generación de plataformas para el programa de crecimiento de contenedores en los diferentes centros comerciales, colegios y centros hospitalarios del distrito. Al respecto, véase: *Ibidem*.

²⁷ En la Ordenanza N° 241-MSS se agrega que el concepto de relleno sanitario comprende el costo por el pago del servicio de disposición final de residuos según el Contrato N° 09-2005-CP-MSS, que el concepto de transferencia de residuos sólidos comprende el costo por el pago por el servicio de recolección y eliminación de residuos sólidos conforme al Contrato N° 06-2005-CP-MSS y que el concepto de recolección y eliminación de residuos comprende el costo por el pago del servicio de recolección y eliminación de residuos sólidos conforme al Contrato N° 03-2005-CP-MSS. Al respecto, véase la página N° 307508 del diario oficial El Peruano citado.

²⁸ En la Ordenanza N° 241-MSS se señala que el concepto de mantenimiento y reparación está referido al mantenimiento de la flota vehicular asignada al servicio de limpieza pública (55 vehículos), maquinarias, equipos, el cual incluye mantenimiento correctivo y preventivo de dichos vehículos como también de papeleras y contenedores. Al respecto, véase: *Ibidem*.

²⁹ En la Ordenanza N° 241-MSS se indica que el rubro "materiales diversos" incluye a aquellos que sirven de complemento en la prestación del servicio, así como las compras inmediatas generadas a través del fondo de caja chica. Al respecto, véase: *Ibidem*.

³⁰ En la Ordenanza N° 241-MSS se explica que este concepto comprende el alquiler de un ómnibus para una campaña de educación ambiental y una balanza electrónica para el control de peso de residuos sólidos. Al respecto, véase: *Ibidem*.

³¹ En la Ordenanza N° 241-MSS se detalla que este concepto "representa los desembolsos que se generarán para realizar mejoras en el servicio de Limpieza Pública, conforme al crecimiento poblacional del distrito, derivando esto la generación de mayor cantidad de residuos sólidos". Al respecto, véase: *Ibidem*.

³² En todos estos casos se ha disgregado la cantidad de unidades, porcentaje de dedicación, el costo unitario, el mensual y el anual.

³³ En la Ordenanza N° 241-MSS se explica que el personal comprende a aquellas personas que prestan servicios en el ámbito administrativo y de supervisión, que los materiales y útiles de oficina son los usados en las labores administrativas, de control y coordinación del servicio y que la depreciación de muebles y enseres está referida a aquellos usados en dichas labores administrativas. Al respecto, véase: *Ibidem*.

³⁴ Sobre el particular, en la ordenanza se explica que se trata de aquellos "gastos por el apoyo de áreas en función al servicio de Limpieza Pública, en labores de adquisición de bienes y servicios, dotación de recursos humanos, recaudación, planificación y control financiero de los recursos económicos, que ayudan a solventar las necesidades que representa el cumplimiento del servicio".

7
P R S E



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

Sobre los costos directos e indirectos, cabe mencionar que los directos representan el 95.9% de los costos mientras que los indirectos, el 3.40%, en tal sentido, se aprecia que estos últimos no sobrepasan a los directos.

En relación con los costos fijos, se aprecia que comprenden conceptos por agua, energía eléctrica, telefonía de cinco equipos y seguros tomados por 57 vehículos³⁵.

De lo expuesto se tiene que la norma ha publicado un cuadro de costos que detalla todos los componentes de los que son directos, indirectos y administrativos y fijos, habiéndose explicado en la norma la relación que tiene cada uno de los componentes con la prestación del servicio por lo que se concluye que se ha cumplido con explicar los costos en que se incurre por el servicio de recolección de residuos para el año 2006.

c. Servicio de Parques y Jardines.

En el caso del servicio de parques y jardines, los costos directos están relacionados con la mano de obra (se especifica la cantidad de personal nombrado y contratado), costo de materiales (insumos como abonos y fertilizantes, repuestos, combustibles, lubricantes como petróleo, gasolina y aceites y materiales de construcción), la depreciación de maquinaria y equipos y otros costos y gastos variables en los cuales se ha comprendido a los conceptos de refrigerios, materiales diversos (bolsas y sacos de polietileno), servicios de mantenimiento y reparación, servicios de riego por cisterna, 5000 metros cúbicos de agua de riego, y recolección y eliminación de 2500 toneladas de residuos sólidos³⁶.

Por otro lado, los costos indirectos y gastos administrativos comprenden a personal nombrado, materiales de escritorio y consulta, otros materiales de limpieza (detergente, ácido muriático y otros) y gastos administrativos de apoyo al servicio³⁷.

³⁵ En la referida Ordenanza N° 241-MSS se explica que el agua es usada para consumo y aseo del personal operativo, que la energía eléctrica es pagada por el consumo en alumbrado de la planta de manejo de residuos así como de la explanada de estacionamiento de la flota vehicular. Se señala además que el rubro telefonía incluye el servicio Nextel, telefonía fija y celular para la atención de vecinos en respuesta a un servicio solicitado y que los seguros son tomados en caso de siniestros de la flota vehicular usada para la limpieza pública. Al respecto, véase: *Ibidem*.

³⁶ Respecto de estos rubros, en la Ordenanza N° 241-MSS se explica que tanto el personal nombrado como el contratado está constituido por obreros que prestan el servicio de parques y jardines. Asimismo, se explica la relación existente entre los materiales, los repuestos, los combustibles y lubricantes y materiales de construcción con el servicio que se brinda. De otro lado, se señala que la depreciación está referida a la maquinaria, equipo y vehículos usados para la prestación del servicio.

Se indica también que los refrigerios son entregados al personal que realiza el servicio y que los materiales diversos son aquellos complementarios para la prestación del servicio, mientras que los costos de mantenimiento y reparación están referidos al mantenimiento preventivo y correctivo de 36 vehículos, maquinarias, equipos y de los sistemas de riego y alumbrado de los parques y jardines del distrito. Por otro lado, se señala que el servicio de riego por cisterna es usado en las distintas áreas verdes del distrito y que el agua para riego es usada para los sistemas de regadío por gravedad, aspersión y goteo en los parques y jardines y que la recolección y eliminación de residuos sólidos comprende el recojo, transporte y disposición de maleza y poda residencial. Al respecto, véase la página N° 307509 del diario oficial "El Peruano", publicado el día 29 de diciembre de 2005.

³⁷ Según la Ordenanza N° 241-MSS, el personal está constituido por funcionarios y empleados que prestan servicios en el ámbito administrativo y supervisor de parques y jardines. Se señala que los materiales y útiles de oficina son los usados en las labores administrativas de control y coordinación del servicio y que el material de limpieza es usado para la limpieza de las oficinas administrativas y en los servicios higiénicos del personal operativo mientras que los gastos administrativos de apoyo al servicio son los "gastos administrativos por el apoyo de áreas en función al servicio de Parques y Jardines, en labores de adquisición de bienes y servicios, dotación de recursos humanos, recaudación de, planificación y control financiero de los recursos económicos, que ayudan a solventar las necesidades que representa el cumplimiento del servicio".

8



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

Por otro lado, de acuerdo con el cuadro de estructura de costos, los costos fijos incluyen conceptos por energía eléctrica, telefonía y seguros³⁸.

De lo expuesto se tiene que la norma ha publicado un cuadro de costos que detalla todos los componentes de los que son directos, indirectos, administrativos y fijos, habiéndose explicado en la norma la relación que tiene cada uno de los componentes con la prestación del servicio, por lo que se concluye que se ha cumplido con explicar los costos en que se incurre por el servicio de parques y jardines para el año 2006.

d. Servicio de Serenazgo.

En el caso del servicio de serenazgo, los costos directos están relacionados con la mano de obra (se especifica la cantidad de personal nombrado y contratado), costo de materiales (uniformes, combustibles, lubricantes como petróleo, gasolina y aceites y material de salud), la depreciación de maquinaria y equipos y otros costos y gastos variables en los cuales se ha comprendido a los conceptos de refrigerios, servicio de vigilancia vecinal (PNP), alimento para canes y materiales de seguridad y accesorios, alquiler de un ómnibus y servicios de reparación³⁹.

Ahora bien, de acuerdo con el cuadro de estructura de costos, los indirectos y gastos administrativos comprenden a personal nombrado, materiales de escritorio y consulta, la depreciación de bienes muebles y enseres y otros costos como material de construcción, servicio de asesoría técnica, servicios de impresiones, anillados y fotográficos, y gastos administrativos de apoyo al servicio⁴⁰.

Por otro lado, en el cuadro de estructura de costos se aprecia que los fijos están conformados por los conceptos de agua, energía eléctrica, telefonía, alquiler de inmueble, mantenimiento de instalaciones y

³⁸ En la Ordenanza N° 241-MSS se explica que la energía eléctrica es usada para el alumbrado de los parques del distrito y en el funcionamiento de electrobombas, que la telefonía se usa para la atención a los vecinos en respuesta a servicios solicitados y que los seguros se usan para prevenir siniestros de la flota vehicular que se usa para brindar el servicio. Al respecto, véase: *Ibidem*.

³⁹ Respecto de estos rubros, en la Ordenanza N° 241-MSS se explica que tanto el personal nombrado como el contratado está constituido por obreros que prestan el servicio de seguridad ciudadana. Asimismo, se explica que los uniformes son usados para una correcta presentación e identificación del personal que realiza el servicio y se señala la relación existente entre los combustibles y lubricantes y materiales de salud con el servicio que se brinda. De otro lado, se señala que la depreciación está referida a la maquinaria, equipo y vehículos usados para la prestación del servicio. Se indica también que los refrigerios son entregados al personal que realiza el servicio y que el servicio de vigilancia vecinal (PNP) está referido al costo por el pago al personal de la Policía Nacional del Perú por el apoyo al servicio de vigilancia vecinal del distrito en los vehículos asignados a la seguridad ciudadana. Se señala también que entre los costos y gastos variables se incluye al alimento para canes que realizan el servicio de vigilancia en distintos puntos del distrito y que los materiales diversos son aquellos complementarios para la prestación del servicio, mientras que el alquiler de equipos comprende el de un ómnibus desde Santiago de Surco hasta la playa La Ensenada para realizar tácticas especiales de seguridad por parte del personal operativo. Se indica que los costos de mantenimiento y reparación incluye el correctivo y preventivo de la flota vehicular asignada al servicio (96 vehículos) y el mantenimiento y recarga de extintores. Al respecto, véase las páginas N° 307509 y siguientes del diario oficial El Peruano, publicado el día 29 de diciembre de 2005.

⁴⁰ Según la Ordenanza N° 241-MSS, el personal está constituido por funcionarios y empleados que prestan servicios en el ámbito administrativo y supervisor de seguridad ciudadana. Se señala que los materiales y útiles de oficina son los usados en las labores administrativas de control y coordinación del servicio. Así también, se indica que la depreciación está referida a la de los equipos muebles y enseres que son usados en dichas labores administrativas. De igual forma, se señala que el material de construcción es usado para el mantenimiento de las instalaciones para uso del personal de seguridad ciudadana y que el servicio de asesoría técnica consiste en la contratación de personal técnico calificado para el apoyo en las diferentes adquisiciones que se requieren para el servicio de seguridad ciudadana. Se explica también que los servicios de impresiones, anillados y fotográficos están referidos al fotocopiado y anillado de documentación oficial del servicio así como el revelado de fotografía y edición de videos mientras que los gastos administrativos de apoyo al servicio son "gastos administrativos por el apoyo de áreas en función al servicio de Seguridad Ciudadana, en labores de adquisición de bienes y servicios, dotación de recursos humanos, recaudación, planificación y control financiero de los recursos económicos, que ayudan a solventar las necesidades que representa el cumplimiento del servicio".

9
D E F E



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

seguros⁴¹.

De lo expuesto se tiene que la norma ha publicado un cuadro de costos que detalla todos los componentes de los que son directos, indirectos y administrativos y fijos, habiéndose explicado en la norma la relación que tiene cada uno de los componentes con la prestación del servicio por lo que se concluye que se ha cumplido con explicar los costos en que se incurre por el servicio de serenazgo para el año 2006”.

SOBRE LOS CRITERIOS DE DISTRIBUCIÓN

Previamente al desarrollo de los criterios aprobados por el Pleno del Tribunal Fiscal acerca de los temas relacionados con la distribución del costo de los servicios de recolección de residuos sólidos, barrido de calles, parques y jardines y serenazgo, cabe precisar que forman parte de los fundamentos de dichos criterios el “Marco Teórico de los Criterios de Distribución del Costo de conformidad con las sentencias emitidas en los Expedientes N° 053-2004-PI/TC y N° 018-2005-PI/TC”, incluido en el Informe Final que sustenta el Acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2011-07, y que se reproduce a continuación:

“En la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 0053-2004-PI/TC, publicada el 27 de agosto de 2005, se estableció respecto de los parámetros mínimos para la distribución de costos que será la razonabilidad, el parámetro determinante para establecer un criterio cuantificador como válido para cada tipo de Arbitrio. De este modo, para los casos de los Arbitrios de Limpieza Pública, Mantenimiento de Parques y Jardines y Serenazgo, se establecieron parámetros interpretativos mínimos de validez constitucional, a fin de que sirvan de base mínima e indispensable para presumir la existencia de conexión lógica entre la naturaleza del servicio brindado y el presunto grado de intensidad del uso del servicio”⁴².

En la citada sentencia también se estableció que será responsabilidad de cada municipio encontrar, partiendo de esta base, fórmulas que logren a través de la regla de ponderación, una mejor distribución del costo por servicios brindados.

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

Lo expresado por el Tribunal Constitucional ha sido objeto de precisión en la sentencia recaída en el Expediente N° 0018-2005-PI/TC, publicada el 19 de julio de 2006⁴³, en la que se estableció que si bien los parámetros interpretativos dados por el Tribunal en la sentencia emitida en el Expediente N° 0053-2004-PI/TC resultan bases presuntas mínimas, éstas no son rígidas, pues tampoco lo es la realidad social y económica de cada Municipio, de manera que será obligación de cada uno sustentar técnicamente aquellas otras fórmulas que, partiendo de la base dada por el citado Tribunal, incorporen otros criterios objetivos y razonables que, adaptados mejor a su realidad, logren una mayor justicia en la imposición, sin que la precisión hecha implique alguna modificación de las reglas de observancia obligatoria impuestas en el punto VIII, B, § 4 de la citada resolución ni en el resto de su contenido.

⁴¹ En la Ordenanza N° 241-MSS se explica que el agua es consumida en el aseo del personal operativo, que la energía eléctrica es consumida en los módulos descentralizados del distrito dedicados a la seguridad ciudadana, que la telefonía es pagada para la atención a los vecinos en respuesta a servicios solicitados y que el alquiler de inmueble comprende el alquiler de un local ubicado en el Jr. Esteban Camere 193 donde funciona un centro descentralizado del servicio. Así también, se señala que el rubro mantenimiento de instalaciones está referido a aquellas en las que se guardan los equipos así como a la limpieza y mantenimiento del área administrativa del servicio y que los seguros son para prevenir siniestros de la flota vehicular usada para brindar el servicio de serenazgo. Al respecto, véase: *Ibidem*.

⁴² Al respecto, véase el punto VIII, A, § 1 al 5 de la sentencia recaída en el Expediente N° 0053-2004-PI/TC.

⁴³ Al respecto, véase los fundamentos 22 y siguientes de la citada sentencia.

10



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

Recolección de Residuos sólidos

DESCRIPCIÓN

Las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS no adoptan criterios válidos para distribuir el costo del servicio de recojo de basura.

FUNDAMENTO⁴⁴

En la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC, publicada el 14 de marzo de 2005, se ha señalado que, aplicando criterios de razonabilidad, se evita que la distribución del costo de los servicios se haga de manera discrecional debido a la falta de reglas claras. Dicha distribución debe estar sujeta a parámetros objetivos en los que exista una conexión lógica entre la naturaleza del servicio y el grado de intensidad en su uso, obteniéndose así una mayor fidelidad en el monto que corresponde pagar en cada caso⁴⁵.

Cabe anotar que el citado Tribunal ha precisado que los parámetros generales indicados por éste para determinar lo que razonablemente debe pagar cada contribuyente, no pretenden cerrar la posibilidad de que existan nuevos criterios a futuro que puedan ser tomados en cuenta⁴⁶.

En el caso del Arbitrio por el servicio de Limpieza Pública, el Fundamento N° 42 de la sentencia emitida en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC ha señalado que "dependerá de la mayor intensidad del servicio en cada contribuyente, a fin de generar una mayor obligación de pago en estos casos", resultando razonable que quien contamine más debe pagar un Arbitrio mayor.

Al respecto, el numeral §3 del acápite A del fundamento VIII de la Sentencia N° 0053-2004-PI/TC señala:

"...El criterio tamaño del predio, entendido como metros cuadrados de superficie (área m²), guarda relación directa e indirecta con el servicio de recolección de basura, en los casos de casa habitación, pues a mayor área construida se presume mayor provocación de desechos; por ejemplo, un condominio o un edificio que alberga varias viviendas tendrá una mayor generación de basura que una vivienda única o de un solo piso.

Para lograr una mejor precisión de lo antes señalado, deberá confrontarse, utilizando como criterio adicional, el número de habitantes en cada vivienda, lo cual permitirá una mejor mensuración de la real generación de basura.

Para supuestos distintos al de casa habitación (locales comerciales, centros académicos, supermercados, etc.), el criterio tamaño de predio (área m²), no demostrará por sí solo una mayor generación de basura, por lo cual, deberá confrontarse a fin de lograr mayor precisión, con el criterio uso de predio, pues un predio destinado a supermercado, centro comercial, clínica, etc., presume la generación de mayores desperdicios no por el mayor tamaño del área de terreno, sino básicamente por el uso...⁴⁷.

De lo citado se tiene que para el Tribunal Constitucional, tratándose de la casa habitación, el criterio preponderante a ser usado es el del tamaño del predio⁴⁸, pues a mayor área, se presume que se produce

⁴⁴ Forma parte del fundamento el punto precedente: Marco teórico de los criterios de distribución del costo de conformidad con las sentencias emitidas en los Expedientes N° 053-2004-PI/TC y 018-2005-PI/TC.

⁴⁵ En este sentido, véase el Fundamento N° 41 de la citada sentencia.

⁴⁶ Al respecto, véase el Fundamento N° 36 de la citada sentencia. Asimismo, véase el numeral §3 del acápite A del Fundamento VIII de la sentencia recaída en el Expediente N° 0053-2004-PI/TC, en la que el Tribunal Constitucional ha indicado que sólo se ha expuesto de manera general algunos criterios objetivos de distribución y observancia básica que harían presumir una mejor distribución del costo del Arbitrio y la sentencia recaída en el Expediente N° 018-2005-PI/TC antes citada.

⁴⁷ El subrayado pertenece a la sentencia.

⁴⁸ En cuanto al criterio del tamaño del predio, se tiene que los predios con mayor extensión de construcción siempre contarán con una mayor capacidad habitable, teniéndose por razonable el cobro de una tasa diferenciada en función al aprovechamiento que puedan realizar las personas de acuerdo a la capacidad habitable con la que cuenta su predio.

11
D L S e



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

mayores desechos. Asimismo, para lograr una mayor precisión se indica que debe considerarse el número de habitantes de cada vivienda para lograr una mensuración de la real generación de desechos⁴⁹.

Cabe indicar que respecto del número de habitantes en predios usados como casa habitación, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 5948-7-2009⁵⁰ se señaló que en los casos de predios utilizados como casa habitación el factor de frecuencia y uso viene dado por la cantidad de ocupantes del predio y que la omisión de dicho número no es razonablemente válida ya que constituye un criterio indispensable para distribuir correctamente el costo entre los contribuyentes que destinen su predio al uso de casa habitación, complementando así el criterio del tamaño del predio.

Por otro lado, en el caso de predios que no son utilizados como casa habitación, el citado Tribunal ha indicado que el criterio más preciso es el del uso del predio⁵¹ y no tanto el del tamaño pues hay actividades que generan mayor cantidad de basura que otras.

Asimismo, de conformidad con la RTF N° 3264-2-2007, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, para hacer una distribución válida de los costos de los servicios, es necesario que se indique el número de contribuyentes entre los que se hará la distribución⁵².

Bajo estas premisas, se analizará si las ordenanzas bajo comentario cumplen con señalar criterios válidos para la distribución del costo del servicio.

Al respecto, el artículo 7° de la Ordenanza N° 241-MSS señala que en el caso de predios usados como casa habitación se usará como referencia el tamaño del predio (entendido como área construida) y el número de habitantes. Para este último criterio, se explica que se considerará el promedio que se obtiene por densidad poblacional, lo cual se sustenta en el informe sobre densidad poblacional por sectores que será publicado en la página web de la municipalidad.

Asimismo, en el caso de predios con usos distintos a casa habitación, el criterio preponderante será el del uso del predio mientras que el tamaño (área construida) será un criterio referencial.

⁴⁹ A título de ejemplo, el Tribunal Constitucional, en la sentencia publicada el 15 de diciembre de 2007, recaída en el Expediente N° 0020-2006-PI/TC, sobre proceso de inconstitucionalidad contra diversas Ordenanzas Municipales emitidas por la Municipalidad Distrital de Santa Anita, declaró válido como criterio de distribución de costo del servicio de recolección de residuos el tamaño del predio en función del metro cuadrado construido (criterio preponderante) y, como criterio secundario, el número de habitantes por predio, considerando para ello la densidad poblacional por metro cuadrado de construcción correspondiente al distrito.

⁵⁰ Resolución que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, publicada el 5 de julio de 2009. Mediante la citada resolución se determinó que la Ordenanza N° 887 emitida por la Municipalidad Metropolitana de Lima, no adoptaba criterios válidos para distribuir el costo del servicio de recojo de basura. Igual criterio se aprecia en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 3264-2-2007 y 13640-5-2008 publicadas el 26 de abril de 2007 y 11 de diciembre de 2008, respectivamente, con carácter de observancia obligatoria. En estas resoluciones se analizaron las Ordenanzas Municipales N° 830, emitida por la Municipalidad Metropolitana de Lima, N° 144-MDL y 148-MDL, emitidas por la Municipalidad Distrital de Lince y N° 887, emitida por la Municipalidad Metropolitana de Lima, respectivamente.

⁵¹ En relación al criterio de uso del predio, en el Fundamento N° 42 de la sentencia recaída en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC, el Tribunal Constitucional ha señalado que "no puede negarse que los establecimientos comerciales generan mayor cantidad de basura que una casa-habitación". Asimismo, debe agregarse que tratándose de predios destinados al resto de usos, distintos tipos de uso pueden atraer un distinto nivel de afluencia de población. Así no tendrá el mismo nivel de afluencia un predio utilizado de estacionamiento que uno de hospital. En tal sentido los predios que por el uso destinado al predio tienen una mayor afluencia de público deberán pagar un monto mayor de Arbitrio".

Agrega el citado Tribunal, respecto de los predios cuyo uso es distinto a la casa habitación, que el criterio del tamaño del predio "...podría ser utilizado de mediar una relación proporcional entre el tamaño del predio y el uso del mismo. Por ejemplo, en estos casos, siendo dos predios de la misma actividad comercial pero de distinto tamaño, será objetivo presuponer que el predio de mayor tamaño genera más desperdicios. De otro lado, consideramos que el criterio tamaño del predio sí determina que se reciba un mayor servicio por barrido y lavado de calles".

⁵² Al respecto, véase el análisis realizado en dicha resolución respecto de la distribución del costo del servicio de recojo de basura y barrido de calles regulado por la Ordenanza N° 830.

12



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

Por otro lado, en el Anexo 1 de la citada Ordenanza se prevé las tasas por recolección⁵³, traslado y disposición de residuos sólidos para predios usados como casa habitación según sectores⁵⁴ y se indica que para calcular el monto a cobrar por predio debe multiplicarse la cantidad de metros cuadrados construidos por la tasa.

Sin embargo, no se ha explicado cómo es que se ha determinado dicha tasa, esto es, la manera en la que se ha distribuido el costo del servicio. Así, por ejemplo, no se indica la cantidad de metros cuadrados de área construida que hay en cada sector ni la proporción en la que participa cada uno de dichos sectores en el costo total del servicio.

Asimismo, si bien en la forma se prevé que se usará el criterio de número de habitantes, en la práctica no se hace pues no se ha explicado la manera en la que dicho criterio ha sido usado para la determinación de la tasa sino que solo se hace una alusión genérica a la densidad poblacional del distrito y a un informe que sería publicado en la página web de la municipalidad, lo cual no brinda certeza alguna a los contribuyentes.

Al respecto, se considera que dichos conceptos son usados para determinar una parte del aspecto mensurable del hecho imponible y por tanto, debieron ser publicados en la misma ordenanza. En efecto, como se ha mencionado, para la distribución del costo del servicio, no es razonable que se omita señalar la cantidad de contribuyentes (cantidad de predios usados como casa habitación) entre los que se hará la distribución. Por consiguiente, se concluye que en el caso de estos predios, la norma no ha cumplido con establecer criterios válidos para la distribución del costo del servicio.

Por otro lado, en el caso de predios usados para usos distintos a la casa habitación, en el Anexo 1 de la citada ordenanza se ha previsto las tasas por recolección, traslado y disposición de residuos sólidos y señala que para calcular el monto a pagar por predio, debe multiplicarse la tasa por los metros cuadrados de área construida.

De igual forma que en el caso anterior, se aprecia que no se ha explicado la manera de calcular las tasas antes indicadas. Así, por ejemplo no se ha indicado el porcentaje de participación de cada categoría en el costo total del servicio, ni la cantidad de contribuyentes existentes en cada una de ellas para hacer una correcta distribución del servicio.

Por las consideraciones expuestas, se concluye que las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS no adoptan criterios válidos para distribuir el costo del servicio de recojo de basura.

Barrido de calles

DESCRIPCIÓN

Las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS no adoptan criterios válidos para distribuir el costo del servicio de barrido de calles.

FUNDAMENTO⁵⁵

En relación con el Arbitrio Municipal de Limpieza Pública, el fundamento 42 de la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC, publicada el 14 de marzo de 2005, señala que éste "dependerá de la mayor intensidad del servicio en cada contribuyente, a fin de generar una mayor obligación de pago en estos casos", resultando razonable que quien contamine más, deba pagar un Arbitrio mayor.

Por otro lado, en el punto VIII, A, § 3 de la sentencia de dicho órgano colegiado recaída en el Expediente N°

⁵³ Al respecto, véase la página N° 307503 del diario oficial "El Peruano", publicado el 29 de diciembre de 2005.

⁵⁴ En el Anexo 2 de la norma se señala las zonas que comprende cada sector y su delimitación.

⁵⁵ Forma parte del fundamento el punto precedente: Marco teórico de los criterios de distribución del costo de conformidad con las sentencias emitidas en los Expedientes N° 053-2004-PI/TC y N° 018-2005-PI/TC.



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

0053-2004-PI/TC, publicada el 17 de agosto de 2005, se ha establecido que en el servicio de Limpieza de Calles "(...) no puede considerarse el tamaño de predio entendido como metros cuadrados de superficie, sino únicamente como longitud del predio del área que da a la calle, pues el beneficio se da en el barrido y limpieza de las pistas y veredas circunscritas a cada predio".

De lo expuesto se tiene que para el Tribunal Constitucional es un criterio básico que permite presumir una razonable distribución del costo del servicio de limpieza de calles la longitud del predio del área que da a la calle.

Cabe mencionar que de conformidad con la RTF N° 3264-2-2007, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, para hacer una distribución válida de los costos de los servicios, es necesario que se indique el número de contribuyentes entre los que se hará la distribución⁵⁶.

Bajo estas premisas, se analizará si las ordenanzas bajo comentario cumplen con señalar criterios válidos para la distribución del costo del servicio.

Al respecto, el artículo 7° de la Ordenanza N° 241-MSS prevé que los criterios que determinarán la tasa a pagar son el tamaño del frente del predio (como criterio predominante), entendido como longitud del predio frente a la calle y la frecuencia del servicio, el cual ajustaría la medición del uso del servicio.

Asimismo, en el Anexo I de la norma se indica que la tasa por metro lineal es de S/. 0.104240 nuevos soles y que para calcular el monto que debe pagarse por predio debe multiplicarse dicha tasa por los metros lineales y la frecuencia.

Al respecto, no se aprecia el procedimiento a través del cual la Administración ha establecido la referida tasa. En efecto, no se ha indicado la cantidad de metros lineales objeto de servicio (lo que determinaría el costo por metro lineal al dividir el costo total previsto entre el total de metros lineales) por lo que no se tiene certeza sobre el monto consignado en la norma.

Asimismo, si bien se hace mención al criterio de la frecuencia del servicio, no ha indicado cual es ésta y si es mayor o menor según distintas zonas del distrito, lo cual daría sustento al uso de este criterio. En efecto, si la frecuencia es la misma en toda la comuna, no tendría sentido que se use dicho criterio porque no sería un elemento de distinción.

En tal sentido, no se evidencia en la metodología de distribución de costos que se hayan aplicado los criterios establecidos por el Tribunal Constitucional. De lo expuesto se concluye que las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS no adoptan criterios válidos para distribuir el costo del servicio de barrido de calles.

Parques y jardines

DESCRIPCIÓN

Las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS no adoptan criterios válidos para la distribución del costo del servicio de parques y jardines.

FUNDAMENTO⁵⁷

En la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC, publicada el 14 de marzo de 2005, se ha señalado que "la aplicación de criterios de razonabilidad evita que la decisión de distribuir el costo del servicio sea discrecional por falta de reglas claras", debiendo la distribución del costo estar "sujeta a parámetros objetivos que sustentan dicha decisión; en el caso de distribución de costos por

⁵⁶ Al respecto, véase el análisis realizado en dicha resolución respecto de la distribución del costo del servicio de recojo de basura y barrido de calles regulado por la Ordenanza N° 830.

⁵⁷ Forma parte del fundamento el punto precedente: Marco teórico de los criterios de distribución del costo de conformidad con las sentencias emitidas en los Expedientes N° 053-2004-PI/TC y N° 018-2005-PI/TC.



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

servicios municipales, esta objetividad se verifica cuando exista una conexión lógica entre la naturaleza del servicio y el grado de intensidad en su uso, de modo tal que, gracias al criterio empleado, se obtengan con mayor fidelidad el monto que corresponde pagar en cada caso⁵⁸.

Agrega el citado Tribunal que al señalar los parámetros generales que permiten determinar lo que razonablemente debe pagar cada contribuyente por el servicio prestado, no ha pretendido cerrar la posibilidad de nuevos criterios que a futuro puedan ser tomados en cuenta pues sólo ha indicado de "manera general" algunos criterios objetivos de distribución y observancia básica que harían presumir una mejor distribución del costo del Arbitrio⁵⁹.

En cuanto al supuesto bajo análisis, ha señalado que "El servicio brindado suele orientarse a la implantación, recuperación, mantenimiento y mejoramiento de parques y jardines de uso público. Si bien los beneficios ambientales y preservación de áreas verdes benefician a todos por igual, quienes viven con mayor cercanía a parques y jardines, indudablemente reciben un beneficio mayor; de ahí que la ubicación del predio, resulta, en este caso, el criterio de distribución principal⁶⁰".

El punto VIII, A, § 3 de la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 0053-2004-PI/TC, publicada el 17 de agosto de 2005, señala que en el caso de 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. Por consiguiente, no se logrará este objetivo si se utilizan los criterios de tamaño y uso del predio, debido a que no relacionan directa o indirectamente con la prestación de este servicio...⁶¹".

Al respecto, si bien en el caso del servicio de parques y jardines lo determinante para medir la mayor intensidad de disfrute del servicio será el criterio de ubicación del predio, según la cercanía a áreas verdes, en el fundamento N° 43 de la sentencia recaída en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC se ha indicado que los criterios de uso y tamaño del predio resultan tangenciales (es decir, parciales y no significativos) para medir, por sí mismos, el servicio recibido.

Sobre el particular, puede afirmarse que la utilización del criterio de tamaño del predio en su variable de "metros cuadrados de área construida" resultaría aceptable como criterio secundario respecto del criterio principal de ubicación del predio, en tanto no se distorsione la distribución del costo de los arbitrios entre los contribuyentes y lo complemente válidamente, al presumirse que una mayor o menor capacidad habitable del predio implicaría una mayor cantidad de personas que podrían disfrutar del servicio.

En el presente caso, el artículo 7° de la Ordenanza N° 241-MSS ha previsto que para el caso del arbitrio de parques y jardines, el criterio de distribución predominante es el de la ubicación del predio, lo cual se establece en función a los sectores del distrito⁶² y por la cercanía a las áreas verdes (referido a la ubicación frente a un parque, arboleda, jardín u otras zonas dentro del sector).

Asimismo, el segundo criterio previsto por la norma es el del área de beneficio relativo por espacio habitable pues de acuerdo con la norma, dicho criterio "precisa el disfrute en función a los metros cuadrados por predio de capacidad habitable".

Por otro lado, en el Anexo 1 de la ordenanza se prevé las tasas por este servicio de acuerdo con lo siguiente:

⁵⁸ Al respecto, véase el Fundamento N° 41 de la citada sentencia.

⁵⁹ Al respecto, véase el Fundamento N° 36 de la citada sentencia. Asimismo, véase el numeral §3 del acápite A del Fundamento VIII de la sentencia recaída en el Expediente N° 0053-2004-PI/TC, en la que el Tribunal Constitucional ha indicado que sólo se ha expuesto de manera general algunos criterios objetivos de distribución y observancia básica que harían presumir una mejor distribución del costo del Arbitrio y la sentencia recaída en el Expediente N° 0018-2005-PI/TC antes citada.

⁶⁰ En este sentido, véase el Fundamento N° 43 de la sentencia recaída en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC.

⁶¹ El subrayado pertenece al texto de la sentencia.

⁶² En atención a la densidad del servicio por sector, los cuales son descritos en el Anexo N° 2 de la ordenanza.



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

Ubicación	(S/. X m2AC)								
	Sector 1	Sector 2	Sector 3	Sector 4	Sector 5	Sector 6	Sector 7	Sector 8	Sector 9
Frente a parques	0.107808	0.145827	0.17804	0.220539	0.12456	0.101249	0.171291	0.098165	0.139885
Frente a arboledas, triángulos, óvalos o jardines	0.087594	0.118484	0.144657	0.179188	0.101205	0.082265	0.139174	0.079759	0.113656
Otras ubicaciones	0.06738	0.091142	0.111275	0.137837	0.07785	0.063281	0.107057	0.061353	0.087428

Asimismo, se establece que para calcular el monto a cobrar por predio, hay que multiplicar la tasa según sector y ubicación por los metros cuadrados de área construida.

No obstante lo indicado, se advierte que no se ha explicado la forma en la que se han calculado las tasas previstas por la norma. En efecto, no se ha indicado la cantidad de áreas verdes que existen en el distrito en general ni en cada sector en particular. Por ejemplo, no se ha identificado los parques a los que hace referencia la norma ni la cantidad de metros cuadrados de áreas verdes que están comprendidas en cada uno.

En tal sentido, no puede establecerse con seguridad la parte del costo que se va distribuir en cada sector pues será de acuerdo a la cantidad de áreas verdes del distrito que se puede determinar el costo del servicio por metro cuadrado para luego determinar el costo a asignar a cada uno de los 9 sectores, el cual se distribuirá según la ubicación del predio en cada sector, conforme con lo señalado en el Anexo 1 antes referido.

Asimismo, tampoco se ha establecido la cantidad de predios que tienen frente a parques o frente a arboledas, triángulos, entre otros, o los que se encuentran en otras ubicaciones según cada sector por lo que desde este punto de vista, no puede establecerse con seguridad y certeza la tasa que correspondería pagar a cada contribuyente.

Por consiguiente, las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS no adoptan criterios válidos para distribuir el costo del servicio de parques y jardines.

Serenazgo

DESCRIPCIÓN

Las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS no adoptan criterios válidos para la distribución del costo del servicio de serenazgo.

FUNDAMENTO⁶³

El Fundamento 41 de la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC, publicada el 14 de marzo de 2005, señala que "la aplicación de criterios de razonabilidad evita que la decisión de distribuir el costo del servicio sea discrecional por falta de reglas claras", debiendo la distribución del costo estar "sujeta a parámetros objetivos que sustentan dicha decisión; en el caso de distribución de costos por servicios municipales, esta objetividad se verifica cuando exista una conexión lógica entre la naturaleza del servicio y el grado de intensidad en su uso, de modo tal que, gracias al criterio empleado, se obtengan con mayor fidelidad el monto que corresponde pagar en cada caso".

⁶³ Forma parte del fundamento el punto precedente: Marco teórico de los criterios de distribución del costo de conformidad con las sentencias emitidas en los Expedientes N° 053-2004-PI/TC y N° 018-2005-PI/TC.



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

Cabe indicar que en el Fundamento 36 de la citada sentencia se ha precisado que cuando se señalan los parámetros generales que permiten determinar lo que razonablemente debe pagar cada contribuyente por el servicio prestado, no se pretende cerrar la posibilidad de que si existiesen nuevos criterios a futuro, éstos sean tomados en cuenta. Asimismo, en el numeral §3 del acápite A del Fundamento VIII de la sentencia del mismo colegiado, recaída en el Expediente N° 0053-2004-PI/TC, publicada el 17 de agosto de 2005, se ha indicado que solo se ha expuesto de manera general algunos criterios objetivos de distribución y observancia básica que harían presumir una mejor distribución del costo del Arbitrio.

En el caso del Arbitrio por el servicio de Seguridad Ciudadana o Serenazgo, en el punto VIII, A, § 3 de la citada sentencia, se indica que "es razonable utilizar los criterios de ubicación y uso del predio, por cuanto su uso se intensifica en zonas de mayor peligrosidad. Asimismo, debe tenerse en cuenta el giro comercial; por ejemplo, la delincuencia y peleas callejeras suelen producirse con mayor frecuencia en centros comerciales, bares o discotecas.

Siguiendo esta lógica, el tamaño del predio no es un criterio que pueda relacionarse directa o indirectamente con la prestación de este servicio.⁶⁴

De lo señalado se tiene que para el Tribunal Constitucional son criterios básicos que permiten presumir una razonable distribución del costo del servicio de serenazgo la ubicación del predio en relación con las zonas de peligrosidad y el uso del predio.

En el presente caso, el artículo 7° de la Ordenanza N° 241 señala que los criterios para distribuir el costo del servicio de serenazgo son dos: ubicación por riesgo y uso del predio. Indica que el primero de ellos es el preponderante y que se ha establecido zonas de baja, mediana, alta y muy alta peligrosidad. Asimismo, prevé que el segundo criterio mide la exposición al riesgo por la actividad que se realiza en el predio.

Asimismo, en el Anexo 1 de la Ordenanza se establecen las tasas por este servicio y según lo siguiente:

Uso	Zonas de riesgo			
	Bajo	Medio	Alto	Muy Alto
1. Casa habitación, predios sin edificar o en construcción y predios rústicos	5.64	6.76	8.46	9.58
2. Museo, Club Social/Cultural, Organizaciones, Asociaciones, Fundaciones, Comunidades y Partidos Políticos	11.27	13.53	16.91	19.16
3. Bancos, Financieras y Joyerías.	16.91	20.29	25.37	28.75
4. Hipódromo, Supermercados, Grandes Almacenes	22.55	27.06	33.82	38.33
5. Uso Actividades Industriales, Comerciales y de Servicio en general (incluye restaurantes y playas de estacionamiento)	33.82	40.58	50.73	57.49
6. Discoteca, Centros Nocturnos, Salas de Juego y afines	39.46	47.35	59.19	67.08
7. Centros Educativos, Universidades y similares	28.18	33.82	42.28	47.91

Asimismo, se indica que para calcular el monto a cobrar por predio debe multiplicarse la tasa según ubicación en zona de riesgo y uso.

⁶⁴ El subrayado pertenece a la sentencia citada.

17



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

Al respecto, se aprecia que la norma no ha indicado cuáles son las áreas comprendidas en cada una de las zonas de riesgo ni el sustento o criterio utilizado para hacer la clasificación de las zonas, en tal sentido, cada contribuyente no tiene certeza respecto de la zona de riesgo en la que se encuentra ubicado su predio.

Por otro lado, tampoco se hace mención a la cantidad de contribuyentes que se encuentran en cada una de las categorías y en cada zona de riesgo, lo cual es un elemento fundamental para un correcto cálculo de la tasa aplicable a cada contribuyente.

En tal sentido, se aprecia que no se ha explicado la manera en la que se ha calculado la tasa que corresponde a cada categoría ubicada en cada zona de riesgo de acuerdo con la tabla a la que se hace referencia.

Por consiguiente, las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS no adoptan criterios válidos para distribuir el costo del servicio de Serenazgo.

SOBRE LA APLICACIÓN DE LA "TARIFA SOCIAL" Y DEL PRINCIPIO DE SOLIDARIDAD

DESCRIPCIÓN

La Ordenanza N° 241-MSS no justifica la aplicación de la "Tarifa Social" y del principio de solidaridad.

FUNDAMENTO

El artículo 11° de la Ordenanza N° 241-MSS aprueba una tarifa social especial para aquellos predios cuyo autoavalúo no sobrepase las dieciséis unidades impositivas tributarias y que estén ubicados en los conjuntos urbanos que se encuentran calificados como asentamientos humanos y pueblos jóvenes⁶⁵. Se dispone también que los predios antes descritos tendrán un descuento a pagar por los servicios de limpieza pública, parques y jardines y serenazgo en base al principio de solidaridad. Agrega que el municipio asumirá el 60% del monto que se deje de percibir y que el 40% restante será redistribuido en forma equitativa entre el total de "predios – enlaces" afectos del distrito, a excepción de los exonerados.

Cabe precisar que de conformidad con lo señalado por la citada ordenanza, para la distribución de los costos de los servicios públicos, se considerarán tres conceptos, estos son: contribuyentes, predios y predios enlace. Respecto de éstos últimos la norma indica que están "referidos a la vinculación de predio con contribuyente considerando copropietarios y propiedades múltiples"⁶⁶.

Al respecto, de acuerdo con lo dispuesto por la sentencia recaída en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC, en el caso de los arbitrios se encuentra dificultad para aplicar el principio de capacidad contributiva pues en este caso lo relevante es la retribución del costo que demanda la prestación del servicio y no tanto la mencionada capacidad contributiva. Esto, afirma el Tribunal Constitucional, no podría ser señalado sin tomar en cuenta ningún otro criterio porque se podría llegar a extremos alejados de la realidad pues es innegable que en cada ámbito local no solo existen zonas de mayor y menor peligrosidad, zonas comerciales y zonas urbanas, sino también zonas pudientes frente a zonas de mayor pobreza, en cuyo caso, el servicio prestado por el municipio podría encontrar un diferente cariz.

Por tanto, explica el citado Tribunal, nada obsta para que las Municipalidades tomen en cuenta reglas de justicia en la imposición. Asimismo, en la sentencia recaída en el Expediente N° 0053-2004-PI/TC⁶⁷, se ha establecido que no es posible negar la concurrencia del principio de capacidad contributiva en todos los casos, aunque no en el nivel de criterio generador del arbitrio, sino como criterio de invocación externa

⁶⁵ El listado de dichos asentamientos humanos y pueblos jóvenes se aprecia en el Anexo 3 de la Ordenanza.

⁶⁶ En este sentido, véase la página N° 307511 del diario oficial "El Peruano", publicado el 29 de diciembre de 2005.

⁶⁷ Al respecto, véase el Fundamento VIII, acápite B, numeral §3.

18



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

debido a circunstancias excepcionales⁶⁸.

De dicho modo, y dependiendo de las circunstancias sociales y económicas del 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 distribución.

Es así que a través de la sentencia recaída en el Expediente N° 592-2005-AA/TC, publicada el 20 de enero de 2006, en el Diario Oficial "El Peruano", el Tribunal Constitucional ha establecido los criterios que deben ser cumplidos por las Municipalidades a través de las Ordenanzas que crean los Arbitrios para la aplicación del principio de capacidad contributiva, en base al principio de solidaridad.

Al respecto, en dicha resolución se afirma que razones de garantía de certeza y seguridad en el cálculo de arbitrios, obligan a los Municipios a explicar de manera detallada los criterios para la distribución de los costos de la prestación de los servicios en la misma Ordenanza. Por consiguiente, éstos no pueden ser modificados de modo discrecional y perjudicial sin atentarse contra la seguridad jurídica y la mencionada certeza que son elementos esenciales del principio de reserva de ley⁶⁹.

Por tanto, para poder invocar de modo excepcional el principio de solidaridad y por ende, el de capacidad contributiva, el Municipio se encuentra obligado a detallar, en primer lugar, las razones socio económicas que justifican que en su caso dicho criterio les sea aplicable. Esto, agrega el Tribunal Constitucional, supone que a continuación se demuestre técnicamente que habiendo otras opciones de cálculo donde no se considere el factor solidaridad, éstas no logran un resultado más beneficioso para la mayoría. Finalmente, en dicha ordenanza se deberá precisar no solo el monto objeto del principio de solidaridad sino que también se deberá detallar el porcentaje de solidaridad asumido por el Municipio sin que se afecte el equilibrio presupuestal y aquél que será trasladado a los contribuyentes.

De lo expuesto puede concluirse que la Ordenanza Municipal que cree los Arbitrios debe cumplir los siguientes requisitos para poder aplicar los principios de solidaridad y de capacidad contributiva:

- a) Detallar y explicar en la Ordenanza que crea los Arbitrios las razones sociales y económicas que justifican el uso de la capacidad contributiva como consecuencia del principio de solidaridad como un criterio para la distribución del costo global de los Arbitrios.
- b) Debe demostrarse técnicamente en la misma ordenanza que hay otras opciones en las que no se utilice el principio de solidaridad pero de cuyo uso no se obtiene un resultado más beneficioso para la mayoría.
- c) Debe detallarse y demostrarse en ésta cuál es el monto objeto del principio de solidaridad, cuál es el porcentaje que asumirá la Municipalidad (con el límite de no afectación del equilibrio presupuestal) y cuál es el porcentaje que será trasladado a los contribuyentes.

Por tanto, es a la luz de estas disposiciones que se analizará si la Ordenanza Municipal N° 241-MSS ha cumplido con los requisitos establecidos por el Tribunal Constitucional como condición para el uso del principio de solidaridad y de capacidad contributiva.

Sobre el particular, en la parte considerativa de la Ordenanza N° 241-MSS, se indica que en aplicación de los criterios expresados por el Tribunal Constitucional acerca de la posibilidad de aplicar el principio de capacidad contributiva a los arbitrios municipales, se ha visto la necesidad de aprobar una tarifa social en el pago de dichos arbitrios "en forma excepcional y durante el ejercicio 2006 para el caso de aquellos

⁶⁸ Sobre el particular, en dicha sentencia se explica que aun cuando el cobro de los arbitrios no se deriva del citado principio, resulta que a veces en zonas de mayor delincuencia y por consiguiente, con mayor despliegue de servicio municipal, reside la población con menores recursos, la cual probablemente, si solo nos referimos a la contraprestación efectiva, deba pagar un mayor arbitrio que aquellos contribuyentes con mayor capacidad económica. De esta manera, en muchos casos, este monto resultaría excesivo para la reducida capacidad de pago de estas personas.

⁶⁹ En este sentido, véase el Fundamento N° 11 de dicha sentencia.

 19



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

conjuntos urbanos que se encuentran calificados como Asentamientos Humanos y Pueblos Jóvenes, y que en conjunto con el valor del predio y el uso, sea un indicio de su capacidad contributiva para justificar la mencionada tarifa social". Asimismo, en el Anexo 3 de la citada ordenanza, se señala que la tarifa social se establece para los siguientes usos: casa habitación, predios sin edificar o en proceso de construcción, educación no estatal, organizaciones, asociaciones, fundaciones, comunidades y partidos políticos, actividades industriales, comerciales y de servicios en general.

De lo expuesto se advierte que no se ha explicado ni detallado las razones sociales y económicas que justifican la aplicación del principio de capacidad contributiva pues solo se ha limitado a establecer de manera genérica que la tarifa social se aplicará a determinados predios ubicados en pueblos jóvenes y asentamientos humanos.

Por otro lado, tampoco se ha recogido en dicha ordenanza la demostración técnica en la que se establezca la existencia de otras metodologías de distribución de costos en las que no se utilice el principio de solidaridad pero de cuya aplicación no se obtendría un resultado más beneficioso para la mayoría.

Por tanto, al no explicarse el cumplimiento de las condiciones señaladas por el Tribunal Constitucional para hacer uso del principio de solidaridad, se concluye que la municipalidad no está habilitada para redistribuir equitativamente entre el total de "predios – enlaces" afectos del distrito el 40% del costo del servicio que es prestado a los predios que cumplen los requisitos para acceder a la tarifa social. En tal sentido, ésta deberá asumir no solo el 60% de dicho costo sino el total al no ser posible que se traslade a otros contribuyentes el 40% antes señalado".

Que los criterios antes citados tienen carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, según lo establecido por el Acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que en tal sentido, se concluye que la Municipalidad Distrital de Santiago de Surco cumplió con explicar el costo de los servicios públicos antes mencionados para el año 2006, por lo que se ha seguido los parámetros establecidos por el Tribunal Constitucional; no obstante, al no haberse cumplido con adoptar criterios válidos para distribuir los costos de los servicios de limpieza pública, parques y jardines y serenazgo del año 2006, y al no haberse cumplido con justificar la aplicación de la "Tarifa Social" y del principio de solidaridad, procede declarar fundada la apelación y dejar sin efecto los valores impugnados.

Que asimismo, conforme con el Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2011-07 de 10 de mayo de 2011, corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de observancia obligatoria, y se disponga su publicación en el diario oficial "El Peruano", de acuerdo con el artículo 154° del Código Tributario, que dispone que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, así como las emitidas en virtud del artículo 102° del referido código, constituirán precedente de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley, debiéndose señalar en la resolución correspondiente dicho carácter y disponerse la publicación de su texto en el diario oficial. Asimismo, indica el mencionado artículo que de presentarse nuevos casos o resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo éste precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal.

Con los vocales Huertas Lizarzaburu, Falconí Sinche e interviniendo como ponente la vocal Ruiz Abarca.

RESUELVE:

1. Declarar **FUNDADA** la apelación de puro derecho y **DEJAR SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación N° 03-02-03-0000905076 a 03-02-03-0000905087, 03-02-03-0000905089 a 03-02-03-0000905100, 03-02-03-0000905102 a 03-02-03-0000905113, 03-02-03-0000905115 a 03-02-03-0000905126, 03-02-03-0000905128 a 03-02-03-0000905139 y 03-02-03-0000905141 a 03-02-03-0000905152.



Tribunal Fiscal

N° 08591-11-2011

2. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano" en cuanto establece los siguientes criterios:

"Las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS cumplen con explicar el costo de los servicios de limpieza pública, parques y jardines y serenazgo del año 2006".

"Las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS no adoptan criterios válidos para distribuir el costo del servicio de recojo de basura".

"Las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS no adoptan criterios válidos para distribuir el costo del servicio de barrido de calles".

"Las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS no adoptan criterios válidos para la distribución del costo del servicio de parques y jardines".

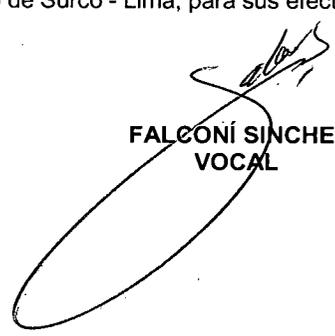
"Las Ordenanzas N° 241-MSS y 250-MSS no adoptan criterios válidos para la distribución del costo del servicio de serenazgo".

"La Ordenanza N° 241-MSS no justifica la aplicación de la "Tarifa Social" y del principio de solidaridad".

Regístrese, comuníquese y remítase a la Municipalidad Distrital de Santiago de Surco - Lima, para sus efectos.


HUERTAS LIZARZABURO
VOCAL PRESIDENTA


RUIZ ABARCA
VOCAL


FALCONÍ SINCHE
VOCAL


Quintana Aquejda
Secretaria Relatora
RA/SQ/AC/njt.