

LINEAMIENTOS DE LA COMISION DE ACCESO AL MERCADO EN MATERIA DE TRIBUTACION MUNICIPAL

I.- INTRODUCCION

Un objetivo prioritario del Instituto de Defensa de la Competencia y de la Propiedad Intelectual (INDECOP) es lograr la predictibilidad y transparencia en las decisiones de sus órganos funcionales.

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

La Comisión de Acceso al Mercado, en adelante la Comisión, de acuerdo con lo establecido en el artículo 26 BIS del Decreto Ley N° 25868², Ley de Organización y Funciones del Indecopi, es la encargada de velar por el cumplimiento del artículo 61 del Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal, en el sentido que las Municipalidades, al establecer sus tasas o contribuciones, no generen o establezcan barreras burocráticas que, ilegal o irracionalmente, impidan o restrinjan el acceso o permanencia de los agentes económicos en el mercado, en especial de las pequeñas empresas, ni incumplan con los principios de simplificación administrativa³.

La Comisión ha considerado importante elaborar los presentes lineamientos en materia de tributación municipal por tratarse de un asunto de particular importancia en la permanente relación de las municipalidades con los agentes económicos y los ciudadanos. En efecto, cabe señalar que la mayor cantidad

¹ **Decreto Legislativo N° 807. Artículo 9.-** Las Comisiones y Oficinas podrán aprobar pautas o lineamientos que, sin tener carácter vinculante, orienten a los agentes económicos sobre los alcances y criterios de interpretación de las normas cuya aplicación tienen encomendada cada Oficina o Comisión.

² **Decreto Ley N° 25868. Artículo 26 BIS.-** La Comisión de Acceso al Mercado es competente para conocer sobre los actos y disposiciones de las entidades de la Administración Pública, incluso del ámbito municipal o regional que impongan barreras burocráticas que impidan u obstaculicen ilegal o irracionalmente el acceso o permanencia de los agentes económicos en el mercado, en especial de las pequeñas empresas y de velar por el cumplimiento de las disposiciones sobre la materia establecidas en los Decretos Legislativos N° 283, 668, 757, el artículo 61 del Decreto Legislativo N° 776 y la Ley N° 25035 en especial los principios generales de simplificación administrativa contenidos en su artículo 2 así como las normas reglamentarias pertinentes. Ninguna otra entidad de la Administración Pública podrá arrogarse estas facultades. La Comisión mediante resolución podrá eliminar las barreras burocráticas a que se refiere este artículo.

(...).

³ **Decreto Legislativo N° 776. Artículo 61.-** Las Municipalidades no podrán imponer ningún tipo de tasa o contribución que grave la entrada, salida o tránsito de las personas, bienes, mercadería, productos y animales en el territorio nacional o que limiten el libre acceso al mercado.

(...)

de casos denunciados ante la Comisión corresponde a barreras burocráticas impuestas por gobiernos locales y los temas más denunciados respecto de este tipo de entidades son los referidos a cobros por tributos municipales.

En ese sentido, teniendo en consideración que tanto las Municipalidades y agentes económicos deben tener conocimiento de los criterios que en general se utilizarán en la resolución de controversias que sobre el particular se sometan a ella, se ha considerado conveniente aprobar los lineamientos orientadores a que se refiere la Ley.

II.- SISTEMA TRIBUTARIO NACIONAL

Dentro del marco normativo constitucional, la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario⁴, establece que los tributos se clasifican en impuestos, contribuciones y tasas⁵. Los *impuestos* son aquellos tributos cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado; las *contribuciones* son aquellos tributos cuya obligación tiene como hecho generador los beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales; y las *tasas* son los tributos cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente.

De conformidad a la citada Norma II, dentro de las tasas se encuentran las siguientes subespecies tributarias:

(...)

Las Tasas, entre otras, pueden ser:

1. *Los arbitrios, que son aquéllas tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público.*

⁴ Cuyo Texto Unico Ordenado fue aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF publicado en el diario oficial El Peruano el 19 de agosto de 1999.

⁵ **Código Tributario. Título Preliminar. Norma II.-** Este Código rige para las relaciones jurídicas originadas por los tributos. Para estos efectos, el término genérico tributo comprende:

a) Impuesto: Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.

b) Contribución: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.

c) Tasa: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente. (...).

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

Las tasas, entre otras, pueden ser:

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

El rendimiento de los tributos distintos a los impuestos no debe tener un destino ajeno al de cubrir el costo de las obras o servicios que constituyen los supuestos de la obligación. (...).

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

El denominador común de las tasas antes mencionadas es que requieren de una actividad estatal para que se genere la obligación de pago de un derecho por parte del contribuyente. Tal actividad estatal puede traducirse en servicios públicos, administrativos o de fiscalización, en cuya contraprestación se efectúa el pago del tributo. De allí su identificación como tributos vinculados.

Asimismo, es necesario precisar que con relación a las tasas denominadas derechos, se prevé dos supuestos a partir de los cuales se genera la obligación tributaria de pagar, esto es, la prestación de un servicio administrativo y el uso o aprovechamiento de bienes públicos.

III.- LA POTESTAD TRIBUTARIA MUNICIPAL

La potestad tributaria que la Constitución Política del Perú reconoce a las municipalidades comprende la facultad de crear, modificar y suprimir contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos municipales, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la Ley. La Constitución también establece que dicha facultad debe ser ejercida por el respectivo Concejo Municipal en su condición de órgano normativo del municipio⁶.

Dicha potestad municipal se desarrolla a su vez en la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario⁷ y en el artículo 60 de la Ley de Tributación

⁶ **Constitución Política del Perú.**

Artículo 74.- (...) 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. (...)."

Artículo 191.- Las municipalidades provinciales y distritales, y las delegadas conforme a ley, son los órganos de gobierno local. Tienen autonomía política económica y administrativa en los asuntos de su competencia. Corresponden al Concejo las funciones normativas y fiscalizadoras; y a la alcaldía, las funciones ejecutivas.

(...).

Artículo 192.- Las municipalidades tienen competencia para: (...)

3. Crear, modificar y suprimir contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos municipales.

(...).

Artículo 193.- Son bienes y rentas de las municipalidades: (...)

Las contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos de su competencia creados por su Concejo.

(...).

⁷ **Código Tributario. Título Preliminar. Norma IV. Principio de Legalidad – Reserva De Ley**

(...)

Los Gobiernos Locales, mediante Ordenanza, pueden crear, modificar y suprimir sus contribuciones, arbitrios, derechos y licencias o exonerar de ellos, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la ley.

Municipal⁸, en cuanto establecen la facultad de las Municipalidades para crear, modificar y suprimir tasas y contribuciones.

Esta potestad tributaria obedece a la necesidad de que este órgano de gobierno local, integrante de la Administración Pública, pueda generar los recursos necesarios para atender determinados servicios que demandan los ciudadanos adecuadamente individualizados. La actuación estatal en el nivel municipal también se financia mediante impuestos que, en algunos casos, son recaudados por el gobierno central y posteriormente transferidos a los gobiernos locales⁹ y, en otros casos, recaudados por el propio gobierno local, tal como dispone la Ley de Tributación Municipal¹⁰.

En esta materia, el pronunciamiento de la Comisión reconoce esta potestad tributaria municipal y estará circunscrito a determinar si la actuación municipal objeto de cuestionamiento, constituye o no la imposición de una barrera burocrática ilegal o irracional que limite el desarrollo de actividades económicas en el mercado, o atenta contra los principios de simplificación administrativa prevista en la ley.

IV.- LIMITES DE LA POTESTAD TRIBUTARIA MUNICIPAL

La potestad tributaria municipal no puede ser irrestricta o ajena a los mecanismos de control y supervisión que señala su propio ordenamiento jurídico, ni puede desconocer las exigencias de fondo o forma que las leyes establecen para el ejercicio de dicha atribución.

En este sentido, al establecerse tributos, las municipalidades deben tener en consideración que las cargas tributarias no se traduzcan en sobrecostos innecesarios, conforme a lo establecido por el Tribunal de Defensa de la Competencia y de la Propiedad Intelectual del Indecopi:

Quando ... imponen cargas tributarias a los particulares que realizan actividades económicas, elevan los costos de producir bienes y servicios en el mercado, y encarecen la adquisición de tales productos por parte de los consumidores. Para las empresas, ello se traduce en mayores costos para el acceso y permanencia en el mercado. Estos sobrecostos, por tanto, deben ser justificados en forma adecuada por los gobiernos locales, de modo tal que su exigibilidad resulte ser natural en razón de las obras y servicios públicos que la ley les encomienda realizar y proveer.¹¹

⁸ **Decreto legislativo N° 776. Artículo 60.-** Conforme a lo establecido por el inciso 3) del artículo 192 y por el artículo 74 de la Constitución Política del Perú, las Municipalidades crean, modifican y suprimen contribuciones o tasas, y otorga exoneraciones dentro de los límites que fije la ley.

⁹ Como es el caso del Impuesto de Promoción Municipal.

¹⁰ Tal como ocurre con el Impuesto Predial.

¹¹ Tercer párrafo del punto III.1 de la Resolución N° 188-97-TDC del 23 de julio de 1997, emitida por la Sala de Defensa de la Competencia del Tribunal del Indecopi, en el procedimiento seguido por Consorcio Panamericano de Inversiones S.A. contra la Municipalidad Distrital de Miraflores, publicada en el diario oficial El Peruano el 17 de octubre de 1997.

Debe recordarse que las cargas tributarias establecidas por las Municipalidades generan costos para el funcionamiento del mercado, motivo por el cual dichas entidades tienen la carga de probar frente a los administrados la legalidad y la racionalidad de las licencias que establecen. Dicha justificación es necesaria para que la Comisión pueda establecer si los cobros efectuados tienen algún fundamento o no. Esto no quiere decir que las Municipalidades no puedan imponer tales costos, sino que ellos deben encontrarse debidamente sustentados¹²

Respecto de las tasas, las municipalidades deben tener presente que el monto que por dicho concepto cobren a los ciudadanos, no puede exceder del costo que le implique a ellas efectuar la prestación del servicio público administrativo, debiendo destinarse el rendimiento de dicho tributo exclusivamente al financiamiento del servicio¹³.

En virtud de sus normas de competencia, la Comisión centra su evaluación en determinar la posible existencia de un cobro ilegal o irracional, por concepto de tributos municipales, que pudiera gravar la entrada, salida o tránsito de personas, bienes, mercaderías y animales en el territorio nacional o que pudiera restringir el acceso de los agentes económicos en el mercado, o si existe un incumplimiento de las normas y principios de simplificación administrativa.

V.- REQUISITOS FORMALES PARA LA CREACION DE TRIBUTOS

De conformidad con las normas que regulan la potestad tributaria municipal y de acuerdo con lo prescrito en el precedente de observancia obligatoria establecido por el Tribunal del Indecopi, mediante Resolución N° 188-97-TDC, le corresponde a la Comisión evaluar, desde la óptica de su competencia, la legalidad de los tributos cuyo cobro ha sido impugnado por el denunciante, lo que significa establecer lo siguiente:

- a) *Si el tributo creado se encuadra dentro de las atribuciones y competencias conferidas a las Municipalidades por su Ley Orgánica y otras normas con rango de ley.*
- b) *Si el tributo fue creado respetando las formalidades y requisitos contenidos en el Código Tributario, en el Decreto Legislativo N° 776 y en la Ley Orgánica de Municipalidades.*

En efecto, las formalidades que deben observarse en el ejercicio de la potestad tributaria municipal, de conformidad con las normas citadas en el precedente,

¹² Precedente de Observancia obligatoria sancionado mediante la Resolución N° 188-97-TDC. El subrayado es nuestro.

¹³ **Código Tributario. Título Preliminar. Norma II.- Ambito De Aplicacion**

(...)

El rendimiento de los tributos distintos a los impuestos no debe tener un destino ajeno al de cubrir el costo de las obras o servicios que constituyen los supuestos de la obligación.

se resumen en utilizar el instrumento legal adecuado para la creación de tasas, el cumplimiento de los procedimientos para la emisión de la norma tributaria y la publicación de la misma para su entrada en vigencia y exigibilidad.

V.1.- Instrumento legal idóneo para la creación de tasas

A modo de antecedente, cabe señalar que la anterior Ley Orgánica de Municipalidades (Ley 23853 vigente hasta el 27 de mayo del 2003), estableció el marco normativo básico para el ejercicio de la potestad tributaria municipal, señalando en el primer párrafo del artículo 94 que el Edicto es el instrumento legal adecuado para la aprobación de tributos municipales¹⁴.

Similares previsiones normativas se encontraban en la Ley Marco para el Crecimiento de la Inversión Privada¹⁵ y en la Ley de Tributación Municipal¹⁶.

Posteriormente, se publicó el nuevo Código Tributario¹⁷, norma que obliga a los gobiernos locales a utilizar la Ordenanza como el mecanismo legal para la creación de normas con contenido tributario¹⁸.

La modificación introducida por el Código Tributario, sin embargo, no dejó sin efecto las demás disposiciones que establecían requisitos para el ejercicio de la potestad tributaria municipal. Por el contrario, los requisitos formales preexistentes para los Edictos son ahora de aplicación a las Ordenanzas de contenido tributario¹⁹.

El sustento de esta afirmación es que los requisitos formales preexistentes respondían a la naturaleza tributaria de la norma municipal y fueron establecidos para garantizar el derecho de los ciudadanos frente al ejercicio de

¹⁴ Ley Orgánica de Municipalidades, Título V, De la Economía Hacienda Municipal, capítulo II, relativo a las Rentas Municipales.

¹⁵ **Decreto Legislativo N° 757. Artículo 14.-** (...)

Las contribuciones, arbitrios y derechos se aprueban por Edicto Municipal (...).

¹⁶ **Decreto Legislativo N° 776. Artículo 60.-** (...)

a) La creación y modificación de tasas y contribuciones se aprueban por Edicto, con los límites dispuestos por el presente título (...).

¹⁷ Decreto Legislativo N° 816, del 20 de abril de 1996, publicado en el diario oficial El Peruano el 21 de abril de 1996.

¹⁸ **Código Tributario. Norma IV.- Principio De Legalidad - Reserva De Ley:** (...) Los Gobiernos Locales, mediante Ordenanza, pueden crear, modificar y suprimir sus contribuciones, arbitrios, derechos y licencias o exonerar de ellos, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la Ley. (...)

¹⁹ La Comisión se ha pronunciado sobre este tema a través de diversas resoluciones, tales como la Resolución N° 02-96-CAM-INDECOPI/EXP-020 del 25 de febrero de 1997 (Silvio Gabillo La sirena S.R.L. contra la Municipalidad Distrital de Surquillo); la Resolución N° 02-1999-CAM-INDECOPI/EXP-000051 del 20 de julio de 1999 (Póker S.R.LTDA. contra la Municipalidad Provincial de Islay); y la Resolución N° 03-CAM-INDECOPI/EXP-000021-2002 del 5 de setiembre del 2002 (Proveedora de Residuos Textiles S.C.R.L. contra la Municipalidad Distrital de Santa Anita). En dichos pronunciamientos se detectó que las Municipalidades denunciadas habían creado tributos a través de disposiciones distintas a las ordenanzas.

la potestad municipal. Dichas garantías no se pueden alterar sólo por el cambio de la norma empleada en la creación de tributos.

Atendiendo a los argumentos desarrollados, el Tribunal del Indecopi, mediante precedentes de observancia obligatoria²⁰ interpretó que para la aprobación de tributos municipales, las Municipalidades deben emplear el mecanismo legal de la Ordenanza:

Para la aplicación del control de legalidad (...) en los casos de contribuciones y tasas municipales, deberá tenerse en cuenta que las Municipalidades deben emplear el mecanismo legal de la Ordenanza Municipal para la creación de dicho tributos y que, asimismo, se mantienen vigentes los requisitos formales para su aprobación contenidos en la Ley Orgánica de Municipalidades y en el Decreto Legislativo N° 776. (...)

Recientemente, se promulgó la Ley N° 27972, mediante la cual se aprobó la nueva Ley Orgánica de Municipalidades, publicada en el diario oficial El Peruano el 27 de mayo del 2003²¹. Dicha norma en el segundo párrafo de su artículo 40 establece que mediante Ordenanzas se crean, modifican, suprimen o exoneran, los arbitrios, tasas, licencias, derechos y contribuciones:

ARTICULO 40.- ORDENANZAS

(...)

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

(...)

V.2.- Ratificación de ordenanzas tributarias distritales:

La normativa en materia de tributación municipal establece que las municipalidades distritales deben cumplir, además del requisito del empleo del instrumento legal apropiado, con la ratificación de sus ordenanzas tributarias por parte de los Concejos Provinciales.

Este procedimiento de aprobación busca garantizar la consistencia de los tributos que gravan las actividades de los ciudadanos en una determinada jurisdicción provincial, sin desconocer las particularidades de la jurisdicción distrital, pero velando porque éstas tengan una adecuación coherente con el esquema tributario provincial.

²⁰ Dichos precedentes fueron establecidos mediante Resoluciones Números 213-97-TDC (Silvio Gabillo La Sirena S.R.L. contra Municipalidad Distrital de Surquillo) y 0070-1998/TDC-INDECOPI (Empresa de Transportes y Servicios Nueva América y otros contra Municipalidad Metropolitana de Lima), publicadas en el diario oficial El Peruano el 17 de octubre de 1997 y el 21 de mayo de 1998, respectivamente.

²¹ La Vigésima Quinta Disposición Complementaria de dicha ley deroga la Ley N° 23853 que aprobó la Ley Orgánica de Municipalidades anterior.

Al respecto, el Tribunal del Indecopi ha señalado que dicha opción legislativa tiene como finalidad:

(...) establecer los mecanismos de coordinación necesarios para organizar y brindar coherencia al esquema de tributación municipal a nivel de cada provincia, respetando las necesidades y peculiaridades de cada distrito. De esta forma la Municipalidad Provincial cuenta con la posibilidad de racionalizar la creación de tributos y de establecer pautas o lineamientos, a fin de evitar la proliferación inorgánica de tributos sin el adecuado sustento técnico y legal²².

La intervención de la Municipalidad Provincial busca garantizar la evaluación del sustento técnico y legal del tributo, los costos que se trasladan a los administrados, la idoneidad del servicio que se presta en virtud de lo recaudado por el tributo, los beneficios que el mismo reporta a los administrados y todos aquellos otros aspectos que garanticen que la exigencia de la norma no transgreda los derechos de los ciudadanos en materia tributaria²³.

Recientemente, mediante sentencia del 9 de enero del 2003²⁴ el Tribunal Constitucional se pronunció sobre el requisito de ratificación provincial de las ordenanzas tributarias distritales, señalando su obligatoriedad y considerando que constituye un mecanismo que coadyuva a los objetivos de una política tributaria integral y uniforme, acorde con el principio de igualdad consagrado en la Constitución. En tal sentido, declaró fundada la demanda de amparo interpuesta por la Defensoría del Pueblo.

Al margen de lo anteriormente expuesto, la nueva Ley Orgánica de Municipalidades dispone, en el tercer párrafo de su artículo 40, la obligación de las municipalidades distritales de contar con la ratificación de sus ordenanzas tributarias por parte de las municipalidades provinciales para su entrada en vigencia. Dicha norma establece:

ARTÍCULO 40.- ORDENANZAS
(...)

²² Último párrafo del punto III.2. de la Resolución N° 213-97-TDC expedida por la Sala de Defensa de la Competencia del Tribunal del Indecopi el 22 de agosto de 1997 y publicada en el diario oficial El Peruano el 17 de octubre de 1997.

²³ La Comisión se ha pronunciado sobre este tema a través de diversas resoluciones, tales como la Resolución N° 02-96-CAM-INDECOPI/EXP-030 del 20 de marzo de 1997 (Asociación de Comerciantes Industriales y de Servicios de La Victoria contra Municipalidad Distrital de La Victoria); la Resolución N° 02-1999-CAM-INDECOPI/EXP-000016 del 18 de febrero de 1999 (Procedimiento seguido de oficio contra la Municipalidad Distrital de Ancón); y la Resolución N° 02-2000-CAM-INDECOPI/EXP-000037 del 26 de abril del 2001 (Compañía Administradora de Restaurantes Machines S.A.A. contra la Municipalidad Distrital de Jesús María). En dichos pronunciamientos se detectó que las Municipalidades denunciadas no habían cumplido con el requisito de ratificación provincial.

²⁴ Sentencia expedida en el Expediente N° 007-2001-AI/TC que corresponde al proceso de amparo seguido por la Defensoría del Pueblo contra la Municipalidad de San Juan de Lurigancho.

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

(...)

Finalmente, es necesario señalar que la norma tributaria distrital sólo entrará en vigencia, y por ende será válidamente exigible, una vez publicada en el diario oficial la respectiva ratificación por parte del Concejo Provincial²⁵.

V.3.- Publicación de las ordenanzas tributarias

En relación con la publicación de las normas el artículo 51 de la Constitución Política del Perú establece que la publicidad es esencial para la vigencia de toda norma del Estado. En su artículo 109 dispone que las leyes son obligatorias desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial.

En lo que respecta a los gobiernos locales, la Ley N° 27972, Ley Orgánica de Municipalidades, establece en su artículo 44 que las ordenanzas deben ser publicadas de la siguiente manera:

ARTICULO 44.- PUBLICIDAD DE LAS NORMAS MUNICIPALES

Las ordenanzas, los decretos de alcaldía y los acuerdos sobre remuneración del alcalde y dietas de los regidores deben ser publicados:

- 1. En el Diario Oficial El Peruano en el caso de las municipalidades distritales y provinciales del Departamento de Lima y la Provincial Constitucional del Callao.*
- 2. En el diario encargado de las publicaciones judiciales de cada jurisdicción en el caso de las municipalidades distritales y provinciales de las ciudades que cuentan con tales publicaciones, o en otro medio que asegure de manera indubitable su publicidad.*
- 3. En carteles municipales impresos fijados en lugares visibles y en locales municipales, de los que dará fe la autoridad judicial respectiva, en los demás casos.*
- 4. En los portales electrónicos, en los lugares en que existan.*

Adicionalmente a la publicación de las Ordenanzas, bajos los mecanismos o medios señalados por la ley, las Ordenanzas tributarias deben tener en cuenta su pre-publicación antes de su entrada en vigencia.

En efecto, el inciso c) del artículo 60 de la Ley de Tributación Municipal establece la pre-publicación de la norma en un medio de difusión de la

²⁵ Al respecto, es necesario mencionar que la Municipalidad Metropolitana de Lima estableció, mediante Ordenanza N° 211 publicada en el diario oficial El Peruano el 12 de febrero de 1999, el "Procedimiento de Ratificación de Ordenanzas de Carácter Tributario aprobados por las Municipalidades Distritales que integran la Municipalidad Metropolitana de Lima". En dicha norma se reitera el principio legal en virtud del cual las ordenanzas distritales sólo entrarán en vigencia al día siguiente de la publicación del Acuerdo del Concejo Metropolitano.

localidad con un plazo no menor de treinta días anteriores a su vigencia. El cumplimiento de dicho requisito implica que las normas que establecen el tributo no podrán entrar en vigencia sino hasta treinta días después de su respectiva publicación.

Dicha formalidad ha sido objeto de pronunciamiento por parte del Tribunal del Indecopi en su Resolución N° 0070-1998-TDC-INDECOPÍ, publicada en el diario oficial El Peruano el 21 de mayo de 1998, la misma que establece como precedente de observancia obligatoria lo siguiente:

Para la aplicación del control de legalidad (...) en los casos de contribuciones y tasas municipales, deberá tenerse en cuenta que el requisito de pre-publicación establecido en el Artículo 60, inciso c), de la Ley de Tributación Municipal reglamenta la forma de entrada en vigencia de las normas de carácter tributario que emiten los municipios. En tal sentido, para que dichas normas tengan una adecuada difusión entre el público antes de ser efectivamente aplicadas, se ha establecido un sistema de vigencia diferida, de modo tal que la norma que establece el tributo no podrá entrar en vigencia sino hasta 30 días después de su respectiva publicación. Asimismo, para la aplicación de este requisito a las normas tributarias emitidas por las municipalidades distritales, debe entenderse que éstas entrarán en vigencia 30 días después de publicada la respectiva ratificación por el concejo provincial.

En conclusión, las ordenanzas tributarias publicadas conforme a ley, no podrán entrar en vigencia sino hasta 30 días después de tal publicación y, en el caso de las ordenanzas tributarias distritales, debe entenderse que entrarán en vigencia después de 30 días de la ratificación por el concejo provincial. Lo señalado guarda concordancia con el “principio de publicidad” contenido en el Código Tributario²⁶.

VI.- RACIONALIDAD DE LAS ORDENANZAS TRIBUTARIAS

No basta el cumplimiento de los requisitos de legalidad para que una ordenanza municipal no sea considerada una barrera burocrática que impida el acceso o permanencia de los agentes económicos en el mercado, ya que, como en toda norma legal, debe responder a criterios de razonabilidad en los que de manera equilibrada se proteja el interés público y no se desincentive la inversión privada.

En este orden de ideas, el cobro de los tributos municipales por la prestación de un servicio público o administrativo debe responder al costo de la misma y ser destinado a financiar el mantenimiento de tal servicio. Lo indicado supone que las municipalidades en el caso de los derechos establezcan el cobro en

²⁶ **Código Tributario. Título Preliminar. Norma X.- Vigencia de las Normas Tributarias:** Las leyes tributarias rigen desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte. (...).

función del costo del trámite administrativo o del aprovechamiento de bienes públicos; en el caso de arbitrios en función del servicio público prestado y en el caso de licencias especiales de acuerdo con el costo de las labores extraordinarias de control y fiscalización.

En el caso particular de los cobros por licencias especiales, mediante Resolución N° 188-97-TDC, publicada en el diario oficial El Peruano el 17 de octubre de 1997, el Tribunal del Indecopi ha establecido como precedente de observancia obligatoria los criterios que deberá considerar la Comisión para resolver los casos en los cuales el cobro por el otorgamiento de una licencia - tipo particular de tributo - constituye una barrera burocrática ilegal o irracional que impide el acceso o la permanencia en el mercado, así como las cargas en materia probatoria que recaen sobre las partes. Dicho precedente que contiene principios aplicables también a otras materias, prescribe que la Municipalidad denunciada:

(...) tiene la carga de probar que los cobros realizados responden a la prestación racional y efectiva de un servicio público de fiscalización o control individualizado en el contribuyente y, asimismo, que los montos que cobra para financiarlo son racionales. Así, de existir indicios razonables en el sentido que los cobros cuestionados constituyen una barrera burocrática irracional, la Comisión requerirá a la Municipalidad denunciada para que acredite lo siguiente:

- a) Si la licencia corresponde a la prestación efectiva de un servicio público administrativo de fiscalización o control.*
- b) Si la materia objeto de fiscalización o control guarda coherencia con el interés público definido por la ley e interpretado a través de la licencia.*
- c) Si la Municipalidad ha individualizado adecuadamente a los administrados que se encuentran sujetos al servicio público de fiscalización o control, conforme al mandato de la ley.*
- d) Si existe una razonable equivalencia entre el costo de los servicios de fiscalización o control que presta la Municipalidad y los cobros efectuados para financiar tales servicios.*

Finalmente, deberá evaluarse si, en base a la información presentada, existen indicios de que los costos de los servicios de fiscalización o control a los que se refiere la licencia son financiados por otro u otros tributos ya existentes. (...).

En términos generales, los criterios señalados resultan aplicables a todo tipo de tasas municipales, puesto que buscan alcanzar la racionalidad en el ejercicio de la potestad tributaria municipal, traducida en la imposición de cobros a los particulares. Los cuales se resumen en la equivalencia del cobro exigido con el servicio prestado, la coherencia de la imposición de tributos con el interés público y la individualización adecuada de los contribuyentes.

Sobre este tipo de tributos, es necesario indicar que la definición de si el servicio municipal responde o no a un interés público, a que se refiere el punto b) del precedente anteriormente citado, ha sido regulada por la Ley 27180 (que modifica a la Ley de Tributación Municipal), señalando que solamente procederá la exigencia de cobros por licencias especiales siempre exista una Ley del Congreso de la República que los autorice. En tal sentido, más allá de la evaluación de racionalidad sobre estos tributos, a través de dicha modificación legal se ha establecido una importante limitación legal.

VII.- CONCLUSIONES

1. Los tributos se clasifican en impuestos, contribuciones y tasas. Los impuestos son aquellos tributos cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado; las contribuciones son aquellos tributos cuya obligación tiene como hecho generador los beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales; y las tasas son los tributos cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente y que, a su vez, se clasifican en arbitrios, derechos y licencias
2. De acuerdo con el marco constitucional y legal se reconoce la potestad tributaria de las Municipalidades para crear, modificar, suprimir o establecer exoneraciones respecto de tasas y contribuciones municipales.
3. El ejercicio de la potestad tributaria está limitado al cumplimiento de formalidades en la aprobación de los tributos, tales como el empleo de la Ordenanza para la creación de tasas, la ratificación de las ordenanzas tributarias distritales por el Concejo Provincial respectivo y la publicación de las ordenanzas a través de mecanismos previstos en la ley.
4. En aplicación del principio de vigencia diferida (pre-publicación), las ordenanzas tributarias publicadas, no podrán entrar en vigencia sino hasta 30 días después de tal publicación y, en el caso de las ordenanzas tributarias distritales, debe entenderse que entrarán en vigencia después de 30 días de la ratificación por el concejo provincial.

5. La potestad tributaria municipal debe tener en cuenta las normas y criterios de racionalidad, tales como la equivalencia del cobro exigido con el servicio prestado; la coherencia de la imposición de tributos con el interés público, la individualización adecuada de los contribuyentes, entre otros aspectos que, en particular, deben observarse en la determinación del monto de los mismos.

San Borja, junio del 2003