

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2002-09

**TEMA** : DETERMINAR SI LA PRESTACIÓN EFECTUADA POR LOS PARTICULARES A QUIENES LAS MUNICIPALIDADES LES PERMITEN USAR ESPACIOS FISICOS EN LOS MERCADOS DE SU DOMINIO PRIVADO PARA EL DESARROLLO DE ACTIVIDADES COMERCIALES O DE SERVICIOS TIENE NATURALEZA TRIBUTARIA.

**FECHA** : Jueves, 22 de agosto de 2002  
**HORA** : 12.30 a.m.  
**LUGAR** : Calle Diez Canseco N° 258 - Miraflores

**ASISTENTES** : Ana María Cogorno P.      Mariella Casalino M.      Juana Pinto de Aliaga  
                  Marina Zelaya V.      René Espinoza B.      Silvia León P.  
                  Doris Muñoz G.      José Manuel Arispe V.      Ada Flores T.  
                  Oswaldo Lozano B.      Gabriela Márquez P.      Zoraida Olano S.  
                  Lourdes Chau Q.      Alicia Zegarra M.      María Eugenia Caller F.

**NO ASISTENTES** : Rosa Barrantes T. (descanso médico)

**I. AGENDA:**

Habiendo el quórum necesario para la instalación y sesión válida de la Sala Plena del Tribunal Fiscal, se acordó por unanimidad determinar si la prestación efectuada por los particulares a quienes las municipalidades les permiten usar espacios físicos en los mercados de su dominio privado para el desarrollo de actividades comerciales o de servicios tiene naturaleza tributaria.

**II. RESUMEN DE LA REUNIÓN:**


Se deliberó sobre el tema materia de agenda, se formularon las propuestas y se procedió a la votación correspondiente.

**III. ACUERDOS DE LA REUNIÓN:**

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, el acuerdo adoptado y su fundamento, tal como se detalla en el cuadro que se transcribe a continuación, siendo la decisión adoptada la siguiente:

**“La prestación efectuada por los particulares a quienes las municipalidades les permiten usar espacios físicos en los mercados de su dominio privado para el desarrollo de actividades comerciales o de servicios no tiene naturaleza tributaria, por lo que este Tribunal no es competente para pronunciarse al respecto.”**

*(Handwritten signatures and stamps)*



**TEMA: DETERMINAR SI LA PRESTACIÓN EFECTUADA POR LOS PARTICULARES A QUIENES LAS MUNICIPALIDADES LES PERMITEN USAR ESPACIOS FISICOS EN LOS MERCADOS DE SU DOMINIO PRIVADO PARA EL DESARROLLO DE ACTIVIDADES COMERCIALES O DE SERVICIOS TIENE NATURALEZA TRIBUTARIA.**

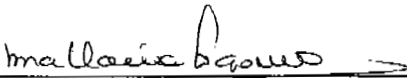
PROPUESTA 1		
<b>Descripción:</b> La prestación efectuada por los particulares a quienes las municipalidades les permiten usar espacios físicos en los mercados de su dominio privado para el desarrollo de actividades comerciales o de servicios no tiene naturaleza tributaria, por lo que este Tribunal no es competente para pronunciarse al respecto.		
<b>Fundamento:</b> El indicado en el punto 3.1 del informe que se adjunta y que forma parte integrante de la presente Acta.		
	SI	NO
Dra. Caller	X	
Dra. Cogorno	X	
Dra. Casalino	X	
Dra. Pinto	X	
Dra. Zelaya	X	
Dra. Espinoza	X	
Dra. Muñoz	X	
Dra. León	X	
Dra. Barrantes	(ausente - descanso médico)	
Dr. Arispe	X	
Dra. Flores	X	
Dr. Lozano	X	
Dra. Márquez	X	
Dra. Chau	X	
Dra. Olano	X	
Dra. Zegarra	X	
Total	15	

*e g cr SEP MA y M P*  
*t D Q EG RA f M P*



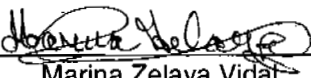
**IV. DISPOSICIONES FINALES**

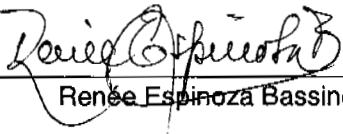
No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión procediendo los vocales asistentes a firmar la presente Acta en señal de conformidad.

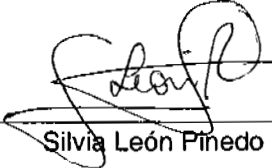
  
\_\_\_\_\_  
Ana María Cogorno Prestinoni

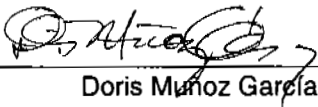
  
\_\_\_\_\_  
Mariella Casalino Mannarelli

  
\_\_\_\_\_  
Juana Pinto de Allaga

  
\_\_\_\_\_  
Marina Zelaya Vidal

  
\_\_\_\_\_  
Renée Espinoza Bassino


  
\_\_\_\_\_  
Silvia León Pinedo


  
\_\_\_\_\_  
Doris Muñoz García

  
\_\_\_\_\_  
José Manuel Arispe Villagarcía

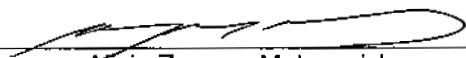
  
\_\_\_\_\_  
Ada Flores Talavera

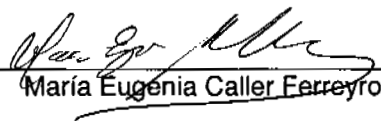
  
\_\_\_\_\_  
Oswaldo Lozano Byrne

  
\_\_\_\_\_  
Gabriela Márquez Pacheco

  
\_\_\_\_\_  
Lourdes Chau Quispe

  
\_\_\_\_\_  
Zoraida Olano Silva

  
\_\_\_\_\_  
Alicia Zegarra Mulanovich

  
\_\_\_\_\_  
María Eugenia Caller Ferreyros



## INFORME

**TEMA: DETERMINAR SI LA PRESTACIÓN EFECTUADA POR LOS PARTICULARES A QUIENES LAS MUNICIPALIDADES LES PERMITEN USAR ESPACIOS FISICOS EN LOS MERCADOS DE SU DOMINIO PRIVADO PARA EL DESARROLLO DE ACTIVIDADES COMERCIALES O DE SERVICIOS TIENE NATURALEZA TRIBUTARIA.**

### 1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En la Oficina Técnica se ha detectado una dualidad de criterio referida al mismo contribuyente:

RTF No. 02514-1-2002 del 10.05.02 (pendiente de notificar)

Contribuyente: Asociación de Comerciantes Mercado Central Artesanal Huancayo. Se resuelve inhibirse del conocimiento de la queja interpuesta, indicándose *"que de acuerdo con el criterio adoptado por este Tribunal en la Resolución No. 075-4-2000, los bienes a que se refiere la norma antes citada (inciso b) del artículo 68° del D.Leg. 776) son los de dominio público, toda vez que la cesión del uso o el disfrute de una entidad pública a favor de un particular respecto de un bien de derecho privado no puede dar origen a un tributo"*.

RTF No. 8012-2-2001 del 26.09.01 (notificada)

Contribuyente: Asociación de Comerciantes Mercado Central Artesanal Huancayo. Se resuelve declarar sin objeto el pronunciamiento del Tribunal respecto de la queja interpuesta, indicándose que *"conforme al criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 606-2-99, la merced conductiva que cobran las Municipalidades por el alquiler de los mercados de su propiedad, tiene naturaleza tributaria, por lo que este Tribunal es competente para pronunciarse respecto a la queja interpuesta"*.

El presente informe pretende someter a consideración de los vocales, si el cobro efectuado por las municipalidades a los particulares por el uso de locales ubicados en los mercados de su dominio privado tiene naturaleza tributaria, pues de no ser así procedería que el Tribunal se inhiba del conocimiento del caso.

### 2. ANTECEDENTES

#### 2.1 Antecedentes Normativos

- La Norma II, literal c) del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, establece que *"... los derechos son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos;..."* (Texto igual fue recogido en el Decreto Legislativo N° 773).
- El artículo 66° de la Ley de Tributación Municipal aprobada por Decreto Legislativo N° 776, dispone que *"Las tasas municipales son los tributos creados por los Concejos Municipales, cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por la Municipalidad de un servicio público o administrativo, reservado a las Municipalidades de conformidad con su Ley Orgánica y normas con rango de ley. No es tasa, el pago que se recibe por un servicio de índole contractual."*
- El artículo 66ª del mismo Decreto Legislativo N° 776 señala que las municipalidades podrán imponer, entre otras, las siguientes tasas:

*" (... ) b) Tasas por servicios administrativos o derechos: son las tasas que debe pagar el contribuyente a la Municipalidad por concepto de tramitación de procedimientos*



administrativos o por el aprovechamiento particular de bienes de propiedad de la Municipalidad.

- El numeral 13 del artículo 65° de la Ley N° 23853, Ley Orgánica de Municipalidades, señala que constituye función de estos órganos el procurar, conservar y administrar, en su caso, los bienes de dominio público.

## 2.2 Antecedentes Jurisprudenciales

- Resolución N° 8012-2-2001 que se pronunció con relación a un recurso de queja, y señaló expresamente que *"la merced conductiva que cobran las Municipalidades por el alquiler de los mercados de su propiedad, tiene naturaleza tributaria, por lo que este Tribunal es competente para pronunciarse respecto a la queja interpuesta"*.
- Resolución N° 606-2-1999, que al pronunciarse sobre una queja también estableció el cobro por merced conductiva en tiendas de un mercado municipal tiene naturaleza tributaria.
- Resoluciones Nos. 075-4-2000, 8296-2-2001 y 8299-2-2001, entre otras, que señalaron los bienes a que se refiere la Ley de Tributación Municipal no son los de dominio privado, sino los bienes de dominio público y que la cesión del uso o disfrute de una entidad pública a favor de particulares respecto de un bien de derecho privado no puede dar origen a un tributo.
- Resolución N° 265-4-2002 que en el caso del cobro de la tasa de merced conductiva que pretendía la Municipalidad del Santa, señaló que *"las Municipalidades se encuentran facultadas a cobrar derechos cuando los particulares utilizan y explotan en su beneficio los bienes que pertenecen a toda la comunidad, justificándose así la periodicidad del tributo, ya que el mismo se devenga durante el tiempo que dure el aprovechamiento de los bienes de dominio público"*, agregando que *"en el caso de autos se evidencia que la Municipalidad del Santa efectúa el cobro por merced conductiva correspondiente al arrendamiento de tiendas, oficinas y bazares del Mercado Modelo de Chimbote, no teniendo dicho Mercado la condición de bien público, sino de bien privado de propiedad de la referida Municipalidad, por lo que el cobro el mención no se encuentra arreglado a derecho"*.

## 3. PROPUESTAS

### 3.1 Propuesta 1

#### Descripción

La prestación efectuada por los particulares a quienes las municipalidades les permiten usar espacios físicos en los mercados de su dominio privado para el desarrollo de actividades comerciales o de servicios no tiene naturaleza tributaria, por lo que este Tribunal no es competente para pronunciarse al respecto.

#### Fundamento

De acuerdo con el literal c) de la Norma II del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF *"los derechos son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos"*.

De otro lado, el artículo 68° de la Ley de Tributación Municipal aprobada por Decreto Legislativo N° 776, señala que las municipalidades podrán imponer, entre otras, las siguientes tasas:

b) *Tasas por servicios administrativos o derechos: son las tasas que debe pagar el contribuyente a la Municipalidad por concepto de tramitación de procedimientos*



*administrativos o por el aprovechamiento particular de bienes de propiedad de la Municipalidad.*

De la lectura de ambas normas parecería existir una contradicción respecto del hecho que puede dar lugar al cobro de un derecho, puesto que por una parte el Código Tributario cuando lo define se refiere a bienes públicos, mientras que la Ley de Tributación Municipal a bienes de propiedad de la municipalidad; por lo que a fin de dilucidar el problema planteado resulta de interés desarrollar tales conceptos.

La doctrina, aunque no unánimemente, cuando ha tratado el tema de los bienes en función de su titular los ha dividido usualmente en bienes del Estado y bienes de los particulares<sup>1</sup>.

En cuanto a los bienes del Estado, el dominio que sobre ellos ejerce éste, puede ser público o privado, en el primer caso se incluyen los bienes que son de uso público y pertenecen a la totalidad nacional y por ello son imprescriptibles e inalienables; en el segundo caso se ubican los bienes de propiedad privada del Estado, como las tierras situadas dentro del territorio que carecen de otro dueño o los que posee en las mismas condiciones que un particular, como fundos rústicos o tiendas comerciales.

Debe reconocerse que la idea de bienes de dominio público del Estado sólo se explica en tanto que representa a la nación pues, lo público como su nombre lo indica, involucra a todos, es la pluralidad de individuos que conforman la comunidad la que lo alberga, encontrándose bajo la administración y protección de los órganos que se encuentran en el gobierno<sup>2</sup>.

La clasificación de los bienes del Estado en bienes de dominio público y de dominio privado ha sido asumida también por el Tribunal Constitucional, en su sentencia de 30 de enero de 1997 recaída en el Expediente N° 006-97-AI/TC LIMA, señalando que en el primer supuesto ejerce administración de carácter tuitivo y público y en el segundo ejerce la propiedad como cualquier persona de derecho privado.

A nivel legislativo, encontramos igualmente tal reconocimiento, tal es así que el Reglamento General de Procedimientos Administrativos de los Bienes de Propiedad Estatal aprobado por Decreto Supremo N° 154-2001-EF establece que la propiedad estatal involucra los bienes de dominio público y los de dominio privado.

Respecto de la noción de "bien público" Guillermo Cabanellas anota que en sentido general puede ser entendido como aquellos intereses que, por vitales para la colectividad, deben ser respetados por todos<sup>3</sup>.

En cuanto a los bienes denominados de "uso público", Alberto Vásquez Ríos en su libro "Los Derechos Reales" señala que son aquellos que el Estado destina al uso de todos los ciudadanos y habitantes del país, como por ejemplo: las calles y avenidas; el mar y sus riberas, los ríos, los puertos, las plazas y los parques. Claro está, la condición de uso público subsiste en tanto su destino así lo determine pues por ejemplo una calle que en principio es un bien de uso público, puede, luego de una reforma en los trazados efectuada por la autoridad competente dejar de serlo.

Ahora bien, el Código Tributario, como se ha señalado líneas arriba, cuando define a los derechos lo hace como las tasas que se pagan por el uso o aprovechamiento de bienes

<sup>1</sup> Al respecto ver Vasquez Ríos, Raúl. Los derechos Reales. Págs. 79 y ss.

<sup>2</sup> CABANELLAS, Guillermo. Diccionario enciclopédico de derecho usual. Tomo III. Editorial Heliasta, Buenos Aires: 1989, p. 322.

<sup>3</sup> CABANELAS, Guillermo. Op. cit., p. 477.



públicos<sup>4</sup>, esto es, no alude a la clasificación de bienes de dominio público, lo cual se explica por cuanto tal texto se viene recogiendo desde la vigencia de la Constitución Política de 1979 que también hizo referencia a dicha categoría en su artículo 128º, a diferencia de la actual que sí hace mención a los bienes de dominio público señalando que son inalienables e imprescriptibles, pudiendo los de uso público concederse a particulares conforme a ley, para su aprovechamiento económico (artículo 73º).

Sin embargo, de lo expuesto en los párrafos anteriores y de la explicación adicional que se efectúa a continuación, puede inferirse que cuando dicho Código regula los derechos está refiriéndose al tributo que se paga por el uso o aprovechamiento de los bienes que son de uso público y por tanto de dominio público.

Como se sabe, el Código mencionado no contiene una definición de lo que es un tributo, limitándose a mencionar y definir sus clases (impuesto, contribución y tasa), por lo que resulta conveniente acudir a la definición doctrinaria elaborada para tal efecto, así, Gerardo Ataliba<sup>5</sup> señala que es una obligación jurídica pecuniaria ex lege, que no constituye sanción por acto ilícito, cuyo sujeto activo es, en principio una persona pública, y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por voluntad de la ley.

Por su parte Hector Villegas<sup>6</sup> define al tributo como "las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines".

Esto es, el Estado, en el caso de los tributos, sobre la base de su poder de imperio establece, a cargo de los particulares una obligación de ineludible cumplimiento, de allí que la tasa, dentro de la cual se ubican los derechos, es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente y su origen no puede ser contractual, de esta forma queda claro que cuando entabla un negocio jurídico en virtud del cual el particular está obligado a entregarle una suma de dinero, no existe una tasa.

De otro lado, por su naturaleza también, la tasa sólo puede existir en función a la particular actividad que el Estado desarrolla, en ese sentido, la justificación del cobro de los derechos sólo puede radicar en el aprovechamiento especial o utilización privativa de un bien de dominio público, específicamente de uso público y por tanto de uso de toda la comunidad a quien representa, concedido a un particular. De tratarse de un bien de dominio privado del Estado, (dentro del cual se incluye a las municipalidades) la cesión del uso a un particular se estaría haciendo bajo una relación horizontal cuyo origen es contractual, tan igual como lo haría un particular.

A estos efectos resulta ilustrativo citar nuevamente la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 006-97-AI/TC que señala que "*Los tratadistas de Derecho Constitucional consideran que el Estado tiene una doble personalidad jurídica, cuando ejerce el ius imperium, actúa como persona de derecho público, y cuando contrata o administra sus bienes patrimoniales privados actúa como persona de derecho privado. En consecuencia, cuando contrata y se obliga ante particulares, ambas partes pueden someterse a las mismas reglas y no puede el Estado tener un lugar de preeminencia...*"

Ahora bien, asumiendo que conforme con el Título Preliminar del Código Tributario, el cual establece los parámetros generales en materia tributaria en nuestro país, el cobro de un

<sup>4</sup> Nótese que si bien algunos autores como Villegas, Héctor en su obra "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario". Depalma, Buenos Aires, 1984, califican a los ingresos que el Estado obtiene tanto de los bienes de dominio público como los de dominio privado como recursos patrimoniales distintos a los tributarios, nuestro Código Tributario ha considerado como recurso tributario a las sumas que se pagan por el uso o aprovechamiento de bienes públicos.

<sup>5</sup> Ataliba, Gerardo. "La Hipótesis de incidencia tributaria". Instituto Peruano de Derecho Tributario. Lima: 1985. P. 37.

<sup>6</sup> Villegas Hector. "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario". Depalma. Buenos Aires: 1984. P.73



“derecho” procede en los casos que el bien cuyo uso o aprovechamiento ha sido cedido tiene la naturaleza de bien de uso público, la Ley de Tributación Municipal, aprobada por el Decreto Legislativo N° 776 debe ser interpretada guardando coherencia con dicha definición.

En ese sentido, si bien de una interpretación literal del inciso b) del artículo 68° de la citada ley, que define a los derechos como las tasas que debe pagar el contribuyente por el aprovechamiento particular de bienes de propiedad de la Municipalidad, podría concluirse que los mismos se generan como consecuencia del uso cedido de cualquier bien de propiedad de la municipalidad, a favor de un particular, sea este de dominio público o de dominio privado, debe entenderse que está referido únicamente al caso de los bienes de uso público y por tanto de dominio público, cuya administración y tutela ha sido concedida según la normatividad a las municipalidades<sup>7</sup>. Así lo ha entendido con anterioridad este Tribunal en sus Resoluciones Nos. 075-4-2000, 8296-2-2001 y 8299-2-2001 en las que ha señalado que los bienes a que se refieren las normas antes citadas no son los de dominio privado, sino los bienes de dominio público y que la cesión del uso o disfrute de una entidad pública a favor de particulares respecto de un bien de derecho privado no puede dar origen a un tributo.

En el caso específico de los mercados, puede suceder que éste sea de propiedad de la municipalidad o que se trate de uno organizado sobre un área pública, como es el caso de los que se instalan en las vías públicas y que comúnmente se les denomina “ferias”. En el primer caso, en función al desarrollo previo, el monto cobrado por la municipalidad no tendría la naturaleza de tributo, mas sí en el segundo.

Así, en función de las atribuciones conferidas por el artículo 101° del Código Tributario a este Tribunal, no correspondería conocer de las controversias surgidas con ocasión del cobro de sumas por el uso o aprovechamiento de locales ubicados en mercados de dominio privado municipal.

#### 4. CRITERIO A VOTAR:

##### Propuesta:

La prestación efectuada por los particulares a quienes las municipalidades les permiten usar espacios físicos en los mercados de su dominio privado para el desarrollo de actividades comerciales o de servicios no tiene naturaleza tributaria, por lo que este Tribunal no es competente para pronunciarse al respecto.

Miraflores, 22 de agosto del 2002.



<sup>7</sup> Para estos efectos debe tomarse en cuenta que según el numeral 13 del artículo 65° de la Ley Orgánica de Municipalidades señala que es función de estos entes conservar y administrar los caminos, puentes, plazas, avenidas, paseos, entre otros, con excepción de los que corresponden al Estado conforme a ley.

