

## ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2003-08

**TEMAS :** DETERMINAR SI EL DECRETO SUPREMO N° 021-94-EF, EXCEDE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 41º DE LA LEY DE TRIBUTACIÓN MUNICIPAL APROBADA POR DECRETO LEGISLATIVO N° 776.

**FECHA** : Lunes 12 de mayo de 2003  
**HORA** : 5.00 p.m.  
**LUGAR** : Calle Diez Canseco N° 258 Miraflores

<b>ASISTENTES</b>	: Ana María Cogorno P.      Mariella Casalino M.	Juana Pinto de Aliaga
	Marina Zelaya V.      Renée Espinoza B.	María Eugenia Caller F.
	Silvia León P.      Rosa Barrantes T	José Manuel Arispe V.
	Ada Flores T.      Oswaldo Lozano B.	Gabriela Márquez P.
	Lourdes Chau Q.      Zoraida Olano S.	Doris Muñoz G.
	Marco Huamán S.	

**NO ASISTENTES** : Elizabeth Winstanley P. (vacaciones: fecha de suscripción del Acta)  
Alicia Zegarra M. (vacaciones: fecha de suscripción del Acta)

### I. ANTECEDENTES:

Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

### II. AGENDA:

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 las decisiones adoptadas las siguientes:

*"El artículo 4º del Reglamento del Impuesto a las Apuestas - Decreto Supremo N° 021-94-EF, al señalar que para el cálculo de la base imponible del Impuesto a las Apuestas sólo se deduce el monto de los premios efectivamente otorgados a las personas que realizan dichas apuestas, excede lo dispuesto en el artículo 41º de la Ley de Tributación Municipal.*

*El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el Diario Oficial El Peruano."*

TEMA: DETERMINAR SI EL DECRETO SUPREMO N° 021-94-EF, EXCDE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 41º DE LA LEY DE TRIBUTACIÓN MUNICIPAL APROBADA POR DECRETO LEGISLATIVO N° 776.

PROPIEDAD 1	PROPIEDAD 2	PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO	
El artículo 4º del Reglamento del Impuesto a las Apuestas - Decreto Supremo N° 021-94-EF, al señalar que para el cálculo de la base imponible del Impuesto a las Apuestas sólo se deduce el monto de los premios efectivamente otorgados a las personas que realizan dichas apuestas, excede lo dispuesto en el artículo 41º de la Ley de Tributación Municipal	El artículo 4º del Reglamento del Impuesto a las Apuestas - Decreto Supremo N° 021-94-EF, al señalar que para el cálculo de la base imponible del Impuesto a las Apuestas sólo se deduce el monto de los premios efectivamente otorgados a las personas que realizan dichas apuestas, no excede lo dispuesto en el artículo 41º de la Ley de Tributación Municipal	PROPIEDAD 1	PROPIEDAD 2
Fundamento: ver propuesta 1 del informe.	Fundamento: ver propuesta 2 del informe	El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el Diario Oficial El Peruano.	El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario.
<b>Vocales</b>			
Dra. Caller	X	X	
Dra. Cogorno	X	X	
Dra. Casalino	X	X	
Dra. Pinto	X	X	
Dra. Zelaya	X	X	
Dra. Espinoza	X	X	
Dra. Winstanley	X	X	
Dra. León	X	X	
Dra. Barrantes	X	X	
Dr. Arispe	X	X	
Dra. Flores	X	X	
Dr. Lozano		X	X
Dra. Márquez	X		X
Dra. Chau	X (*)		X
Dra. Olano	X (*)		X
Dra. Zegarra	X (*)		X
Dr. Huamán		X	X
Dra. Muñoz		X	X
Total	15	3	18

(\*) Con la precisión que lo excede tanto en el período bajo el texto original del Decreto Legislativo N° 776 y la Ley N° 27675.

*Dra. E. f. M. Robles D. M. A. C. F. S. e. E. y. S.*

### III. DISPOSICIONES FINALES:

Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes).

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

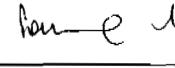
  
Mariella Casalino Mannarelli

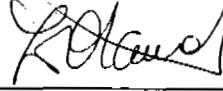
  
Renée Espinoza Bassino

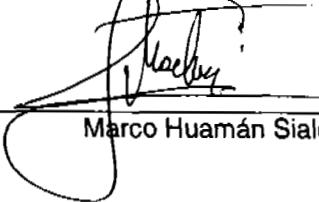
  
Silvia León Pinedo

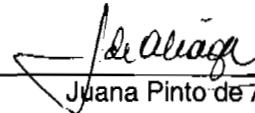
  
José Manuel Arispe Villagarcía

  
Oswaldo Lozano Byrne

  
Lourdes Chau Quispe

  
Zoraida Olano Silva

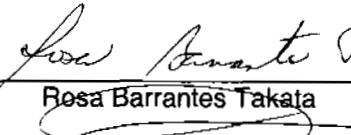
  
Marco Huamán Sialer

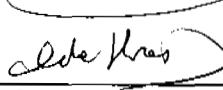
  
Juana Pinto de Aliaga

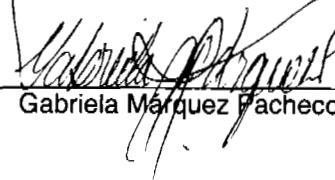
  
Marina Zelaya Vidal

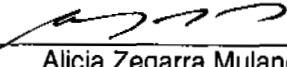
  
Elizabeth Winstanley Patio

Firmado: 13/05/2003

  
Rosa Barrantes Takata

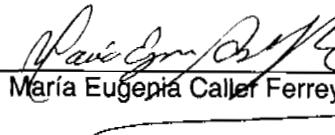
  
Ada Flores Talavera

  
Gabriela Marquez Pacheco

  
Alicia Zegarra Mulanovich

Firmado: 14/05/2003

  
Doris Muñoz García

  
María Eugepia Callor Ferreyros

## INFORME FINAL

**TEMA: DETERMINAR SI EL DECRETO SUPREMO N° 021-94-EF, EXCEDE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 41º DE LA LEY DE TRIBUTACIÓN MUNICIPAL APROBADA POR DECRETO LEGISLATIVO N° 776.**

### 1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El asunto controvertido consiste en determinar si el artículo 4º del Reglamento del Impuesto a las Apuestas aprobado por el Decreto Supremo N° 21-94-EF, transgrede lo dispuesto por la Ley de Tributación Municipal aprobada por el Decreto Legislativo N° 776<sup>1</sup>, al señalar en su artículo 4º que la base imponible del Impuesto está constituida por la diferencia entre el ingreso total percibido en un mes por concepto de apuestas y el monto total de los premios efectivamente pagados a las personas que realicen apuestas en el mismo mes, excluyéndose de esta manera la posibilidad de deducir aquellos montos por los premios que corresponden a otros conceptos, como los otorgados a los propietarios de los caballos de carrera ganadores.

### 2. ANTECEDENTES

#### 2.1 ANTECEDENTES NORMATIVOS

- El artículo 38º de la Ley de Tributación Municipal aprobada por Decreto Supremo N° 776, publicada el 31.12.93, señala que el Impuesto a las Apuestas grava los ingresos de las entidades organizadoras de eventos hípicos y similares, en las que se realice apuestas; precisando el artículo 39º que los entes organizadores determinarán libremente el monto de los premios por cada tipo de apuesta, así como las sumas que destinarán a la organización del espectáculo y a su funcionamiento como persona jurídica.

A su vez, el artículo 39º de la misma Ley establece que los entes organizadores determinarán libremente el monto de los premios por cada tipo de apuesta, así como las sumas que destinarán a la organización del espectáculo y a su funcionamiento como persona jurídica

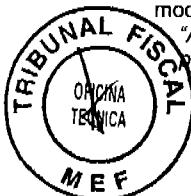
Con respecto a la base de cálculo del tributo, el artículo 41º de la citada Ley establece que *“el impuesto es de periodicidad mensual y se calcula sobre la diferencia resultante entre el ingreso total percibido en un mes por concepto de apuestas y el monto total de los premios otorgados el mismo mes.”*

- Sin embargo, el Reglamento del Impuesto a las Apuestas aprobado por el Decreto Supremo N° 21-94-EF, publicada el 01.03.94, en su artículo 4º señala que *“la base imponible del Impuesto está constituida por la diferencia resultante entre el ingreso total, percibido en un mes por concepto de apuestas y el monto total de los premios efectivamente pagados a las personas que realicen las apuestas en el mismo mes. Entiéndase como ingreso total percibido, el monto obtenido de multiplicar el precio de cada ticket o boleto por el número total vendido.”*



<sup>1</sup> El expediente de la Sala 2 que motiva la presentación del tema, corresponde al Decreto Legislativo N° 776, antes de las modificaciones realizadas por la Ley N° 27616 publicada el 29 de diciembre del 2001; y la Ley N° 27675, publicada el 21 de febrero del 2001. No obstante, resulta conveniente citar tales dispositivos::

- El artículo 1 de la Ley que Restituye Recursos a los Gobiernos Locales - Ley N° 27616, publicada el 29.12.01, modifica el artículo 41º de la Ley Tributación Municipal - Decreto Legislativo N° 776, en el siguiente sentido:  
*“Artículo 41.- El impuesto es de periodicidad mensual y se calcula sobre la diferencia resultante entre el ingreso percibido en un mes por concepto de apuestas y el monto total de los premios efectivamente pagados en el mismo mes a las personas que han realizado apuestas.”*
- El artículo 1º de la Ley 27675, publicada el 21.02.02, modifica el Artículo 41 de la Ley de Tributación Municipal, modificado por Ley N° 27616; en los términos siguientes:  
*“Artículo 41.- El Impuesto es de periodicidad mensual. Se calcula sobre la diferencia resultante entre el ingreso total percibido en un mes por concepto de apuestas y el monto total de los premios otorgados el mismo mes.”*



## 2.2 ANTECEDENTE JURISPRUDENCIAL

La Resolución del Tribunal Fiscal N° 818-2-99 de fecha 22 de octubre de 1999, que señala que el artículo 4º del Reglamento del Impuesto a las Apuestas aprobado por Decreto Supremo N° 021-94-EF, precisa la forma de determinar la base imponible del Impuesto dentro de los alcances el artículo 41º de la Ley de Tributación Municipal aprobada por Decreto Legislativo N° 776, sin desnaturalizar lo dispuesto en ella, cumpliendo con su función de complementarla y precisarla. Así, al determinar que sólo se pueden deducir los premios pagados a las personas que realizan las apuestas, la norma reglamentaria no desnaturaliza la ley por estar relacionada esta deducción con el hecho imponible, que son las apuestas.

## 2.3 REFERENCIA NORMATIVA - ISC

De acuerdo a lo dispuesto en el numeral 3 del literal a) del artículo 56º de la Ley del Impuesto Genera a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo aprobada por el Decreto Legislativo N° 821, modificado por la Ley 27153, la base imponible del Impuesto Selectivo al Consumo, tratándose de apuestas, está constituida por la diferencia resultante entre el ingreso total percibido en un mes por los juegos y apuestas y el total de premios concedidos en dicho mes.

Según el Reglamento del Impuesto Selectivo al Consumo a los juegos de azar y apuestas aprobado por el Decreto Supremo N° 095-96-EF:

*"Artículo 4.- La base imponible para los juegos de azar y apuestas, será la diferencia resultante entre el ingreso total percibido en un mes por los juegos y apuesta y el total de premios efectivamente pagados en dicho mes .*

*"Artículo 5.- En eventos hípicos, entiéndase por premio efectivamente pagado, a la suma de todos los premios otorgados por las diversas modalidades de apuestas existentes, consistentes en acertar determinados números de veces alguna característica del evento hípico, incluyendo el premio que se otorgue a favor de los propietarios y criadores de los caballos premiados."*

## 3. PROPUESTAS

### 3.1 PROPUESTA 1

#### Descripción

El artículo 4º del Reglamento del Impuesto a las Apuestas - Decreto Supremo N° 021-94-EF, al señalar que para el cálculo de la base imponible del Impuesto a las Apuestas sólo se deduce el monto de los premios efectivamente otorgados a las personas que realizan dichas apuestas, excede lo dispuesto en el artículo 41º de la Ley de Tributación Municipal.

#### Fundamento

El principio de legalidad rige la imposición de los tributos en el Perú y está recogido a nivel constitucional en el artículo 74º de la Constitución Política del Perú, al señalarse que "los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo. Los gobiernos 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. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio."

Asimismo, el literal a) de la Norma IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, señala que "sólo por Ley o Decreto Legislativo, en caso de delegación se puede crear, modificar y suprimir tributos; señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la alícuota; el acreedor tributario; el deudor tributario y el agente de retención o percepción, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 10º."



En virtud de las normas antes citadas, se concluye que la base imponible es un aspecto que sólo puede ser regulado por ley o por decreto legislativo en caso de delegación de funciones.

Respecto al Impuesto a las Apuestas, el artículo 38º de la Ley de Tributación Municipal, Decreto Legislativo N° 776, establece que dicho impuesto grava los ingresos de las entidades organizadoras de eventos hípicos y similares, en las que se realice apuestas.

El artículo 39º de la citada Ley dispone que los entes organizadores determinarán libremente el monto de los premios por cada tipo de apuesta, así como las sumas que destinarán a la organización del espectáculo y a su funcionamiento como persona jurídica, y en el artículo 40º se señala que el sujeto pasivo del impuesto es la empresa o institución que realiza las actividades gravadas.

Por su parte, el referido artículo 41º de la Ley de Tributación Municipal, establece la manera de determinar la base imponible del impuesto, el cual se calcula sobre la diferencia resultante entre el ingreso total percibido en un mes por concepto de apuestas y el monto total de los premios otorgados el mismo mes.

Cabe precisar que además de los premios por cada tipo de apuesta, el sujeto pasivo otorga premios a aquellos propietarios de caballos ganadores, tal como lo ha establecido la Resolución N° 1927 del 18 de octubre de 2000 emitida por la Sala Corporativa Transitoria Especializada en Derecho Público, la misma que al pronunciarse sobre una acción de amparo dejó sin efecto la R.T.F. N° 818-2-99 e inaplicó el artículo 4º del Decreto Supremo N° 21-94-EF, Reglamento de la Ley de Tributación Municipal en lo que respecta al Impuesto a las Apuestas.

Considerando que la entidad organizadora otorga diversos premios y que el referido artículo 41º no establece ninguna distinción, entre los premios que son deducibles o no del ingreso total percibido en un mes por concepto de apuestas, tal y como si lo efectúa el Reglamento, debían ser deducibles de la base imponible del impuesto, tanto los premios pagados a las personas que realizan las apuestas, como los premios que se otorgan a aquellos propietarios de caballos ganadores.

Debe tenerse en cuenta que la función del Reglamento, en este caso del Impuesto a las Apuestas, es asegurar la ejecución de la ley sin desnaturalizarla siendo este un límite impuesto a las normas subordinadas a fin de preservar el orden jurídico establecido, en concordancia con lo señalado en el artículo 118º en la Constitución Política del Perú que establece como principio que los reglamentos no deben transgredir ni desnaturalizar la ley.

De lo expuesto en los párrafos precedentes, se tiene que el artículo 4º del Reglamento del Impuesto a las Apuestas - Decreto Supremo N° 021-94-EF, transgrede lo dispuesto en el artículo 41º de la Ley de Tributación Municipal aprobada por Decreto Legislativo N° 776, al disponer que sólo es deducible de la base imponible del impuesto los premios pagados a las personas que realizan las apuestas.

### 3.2 PROPUESTA 2

#### Descripción

El artículo 4º del Reglamento del Impuesto a las Apuestas - Decreto Supremo N° 021-94-EF, al señalar que para el cálculo de la base imponible del Impuesto a las Apuestas sólo se deduce el monto de los premios efectivamente otorgados a las personas que realizan dichas apuestas, no excede lo dispuesto en el artículo 41º de la Ley de Tributación Municipal.

#### Fundamento

El artículo 38º de la Ley de Tributación Municipal aprobada por Decreto Supremo N° 776, señala que el Impuesto a las Apuestas grava los ingresos de las entidades organizadoras de eventos hípicos y similares, en las que se realice apuestas; precisando el artículo 39º que los entes organizadores determinarán libremente el monto de los premios por cada tipo de apuesta, así como las sumas que destinarán a la organización del espectáculo y a su funcionamiento como persona jurídica.



Por su parte, el artículo 41º de la misma Ley prescribe que “el impuesto es de periodicidad mensual y se calcula sobre la diferencia resultante entre el ingreso total percibido en un mes por concepto de apuestas y el monto total de los premios otorgados el mismo mes.”

De conformidad con lo señalado en la Norma VIII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, al aplicar las normas tributarias podrá usarse todos los métodos de interpretación admitidos por el Derecho.

Así, para establecer el alcance conceptual de los “premios” a que se refiere la deducción regulada en el artículo 41º de la Ley de Tributación Municipal, resulta pertinente invocar el método de interpretación sistemático por comparación con otras normas, el cual “**consiste en establecer el qué quiere decir la norma atribuyéndole los principios o conceptos que quedan claros en otras normas y que no están claramente expresados en ella**”<sup>2</sup>.

En efecto, si bien el artículo 41º de la Ley en estudio no indica el tipo de “premios” cuyo monto será deducido de la base de cálculo, también lo es tal precisión resultaba innecesaria debido a que, antes de ello, el artículo 39º de la misma Ley, restringe conceptualmente el carácter de “premio” al de las apuestas al mencionar expresamente que: “**los entes organizadores determinarán libremente el monto de los premios por cada tipo de apuesta, así como las sumas que destinarán a la organización del espectáculo y a su funcionamiento como persona jurídica.**” Por lo que, sólo debe entenderse como deducción el monto correspondiente a los premios por apuestas.

Nótese además que el citado artículo se refiere a dos montos que resultan excluyentes entre sí: 1) los correspondientes a los premios por apuestas y 2) los destinados a la organización del espectáculo y al funcionamiento de los entes organizadores como persona jurídica.

Según el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas, la apuesta “**es una convención por la cual dos personas, disputando sobre un hecho dudoso, estipulan entre sí que, quien resultare no tener razón, entregará al otro cierta cantidad u objeto determinado. También se denomina apuesta la cantidad o cosa destinada al ganador**”<sup>3</sup>

Asimismo, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 47º de la Ley de Tributación Nacional – Decreto Legislativo N° 776, las apuestas constarán en tickets o boletos cuyas características serán aprobadas por la entidad promotora del espectáculo, la que deberá ponerlas en conocimiento del público, por una única vez, a través del diario de mayor circulación de la circunscripción dentro de los quince (15) días siguientes a su aprobación o modificación.<sup>4</sup>

En tal sentido, cuando el artículo 41º de la Ley en estudio preceptúa que la base de cálculo del impuesto a la apuestas será determinada deduciendo el monto total de los premios del ingreso total percibido por concepto de apuestas, está comprendiendo únicamente como deducción la totalidad de los montos correspondientes a los premios otorgados a las personas que realizaron apuestas a través de la adquisición de los mencionados tickets o boletos; mas no de aquellos premios con un carácter distinto, como son, por ejemplo, aquellos entregados a los dueños de los caballos ganadores –tratándose de eventos hípicos-, cuyo monto debe entenderse como uno destinado a la organización del espectáculo.

De lo expuesto se desprende que el artículo 4º del Decreto Supremo N° 21-94-EF, Reglamento de la Ley de Tributación Municipal en lo que respecta al Impuesto a las Apuestas; cuando señala que “**la base imponible del Impuesto está constituida por la diferencia resultante entre el ingreso total, percibido en un mes por concepto de apuestas y el monto total de los premios efectivamente pagados a las personas que**

<sup>2</sup> RUBIO, Marcial. El Sistema Jurídico, Introducción al Derecho. Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú, 2000, p.270.

<sup>3</sup> CABANELLAS, Guillermo. Diccionario enciclopédico de derecho usual”. Tomo I. Editorial Helianta, Buenos Aires; 1989, p. 346.

<sup>4</sup> Según el segundo párrafo del artículo 4º del Decreto Supremo N° 21-94-EF, Reglamento de la Ley de Tributación Municipal en lo que respecta al Impuesto a las Apuestas: “**Entiéndase como ingreso total percibido el monto obtenido de multiplicar el precio de cada ticket o boleto por el número total vendido.**”



realicen las apuestas en el mismo mes."; únicamente precisa lo ya dispuesto en la Ley, por lo que dicha norma reglamentaria no excede los alcances de esta última.

Resulta pertinente precisar que el diseño del Impuesto a las Apuestas regulado en la Ley de Tributación Municipal - Decreto Legislativo N° 776, no grava el ingreso neto obtenido en actividades que involucran la realización de apuestas, puesto que de ser ese el caso no sólo se deducirían los premios otorgados a las personas que realicen apuestas, sino todo aquel costo o gasto necesario para lograr ingresos gravados como por ejemplo los premios correspondientes a los dueños de los caballos ganadores, entre otras sumas destinadas a la organización del espectáculo y al funcionamiento de los entes organizadores como persona jurídica.

Por último, cabe recordar que según la Norma IV inciso c) del Título Preliminar del Código Tributario, "sólo por Ley o Decreto Legislativo, en caso de delegación se puede crear, modificar y suprimir tributos; señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la alicuota; el acreedor tributario; el deudor tributario y el agente de retención o percepción, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 10º."; y que de acuerdo a la Norma VIII del antedicho Título Preliminar, en vía de interpretación no se puede extender los alcances de las normas tributarias a personas o supuestos distintos a los señalados en la ley. Por lo que, las normas antes glosadas deben ser interpretadas en los términos claros e inequívocos de tu texto, esto es, de manera restrictiva y no en forma extensiva; de allí que no cabe interpretar que la deducción de la base imponible incluye las sumas por los premios otorgados a los dueños de los caballos ganadores, pues éstas no corresponden a las apuestas.

#### 4. CRITERIOS A VOTAR

##### 4.1 PROPUESTA 1

El artículo 4º del Reglamento del Impuesto a las Apuestas - Decreto Supremo N° 021-94-EF, al señalar que para el cálculo de la base imponible del Impuesto a las Apuestas sólo se deduce el monto de los premios efectivamente otorgados a las personas que realizan dichas apuestas, excede lo dispuesto en el artículo 41º de la Ley de Tributación Municipal.

##### 4.2 PROPUESTA 2

El artículo 4º del Reglamento del Impuesto a las Apuestas - Decreto Supremo N° 021-94-EF, al señalar que para el cálculo de la base imponible del Impuesto a las Apuestas sólo se deduce el monto de los premios efectivamente otorgados a las personas que realizan dichas apuestas, no excede lo dispuesto en el artículo 41º de la Ley de Tributación Municipal.

