



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

EXPEDIENTE N° : 5658-2009
INTERESADO : IGNACIO ARIAS CHÁVEZ
ASUNTO : Arbitrios Municipales
PROCEDENCIA : La Victoria - Lima
FECHA : Lima, 31 de enero de 2012

VISTA la apelación interpuesta por **IGNACIO ARIAS CHÁVEZ** contra la Resolución de Gerencia Nº 0051-2009-GR-MDLV de 8 de enero de 2009, emitida por la Municipalidad Distrital de La Victoria, que declaró infundado el recurso de reclamación presentado contra las Resoluciones de Determinación Nº 099593-2008 SGRC/GR/MDLV a 099599-2008 SGRC/GR/MDLV, emitidas por concepto de Arbitrios Municipales del año 2008 (períodos 1 al 3).

CONSIDERANDO:

Que en primer término, cabe indicar que conforme con el artículo 213° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley Nº 27444, el error en la calificación del recurso no será obstáculo para su tramitación siempre que del escrito se deduzca su verdadero carácter, por lo que en aplicación de los artículos 146° y 151° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, corresponde dar trámite de apelación al recurso denominado "*apelación de puro derecho*" presentado por el recurrente contra la Resolución de Gerencia Nº 0051-2009-GR-MDLV, toda vez que sólo cabe presentar apelación de puro derecho contra un acto reclamable, cuando la controversia es de puro derecho, a fin de obviar el pronunciamiento de la primera instancia administrativa, siendo que tal situación no se presenta en el caso de autos en que el acto impugnado es justamente el emitido por la Administración a efecto de resolver el recurso de reclamación presentado por el recurrente.

Que el recurrente sostiene que la Administración ha efectuado una interpretación errónea de los criterios expuestos por el Tribunal Constitucional en las sentencias recaídas en los Expedientes Nº 0041-2004-AI/TC y 0053-2004-PI/TC, lo que ha determinado que el costo de los Arbitrios Municipales del año 2008 se incremente en un 250% respecto del año anterior.

Que la Administración señala que mediante la Ordenanza Nº 024-07-MDLV, se estableció el costo que demandó la prestación de los servicios públicos en la jurisdicción de La Victoria durante el año 2008, así como su distribución y la determinación de las tasas de los Arbitrios Municipales correspondientes a dicho período. Asimismo, indica que la referida ordenanza ha sido emitida por la autoridad competente en pleno uso de sus facultades, cumpliéndose con las reglas vinculantes para la producción normativa municipal en materia de arbitrios, tanto en el aspecto formal (requisito de ratificación), como en el material, esto es, los criterios para la distribución de costos en base a las sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional.

Que en el presente caso, la controversia se centra en establecer si las Resoluciones de Determinación Nº 099593-2008 SGRC/GR/MDLV a 099599-2008 SGRC/GR/MDLV, emitidas por Arbitrios Municipales del año 2008¹ (períodos 1 al 3), en virtud de la Ordenanza Nº 024-07 MDLV (fojas 22 a 28), se encuentran arregladas a ley, debiendo verificarse si dicha norma cumple con los requisitos de validez establecidos por el Tribunal Constitucional.

Que cabe indicar que el 17 de agosto de 2005 se publicó en el diario oficial "El Peruano" la sentencia del 16 de mayo de 2005 recaída en el Expediente Nº 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.

¹ Arbitrios Municipales: Limpieza Pública (barrio de calles y recolección de residuos), Parques y Jardines y Serenazgo.



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

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.

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 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 citada norma indica que la determinación de las obligaciones referidas en el párrafo anterior deberán 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 mediante la Ordenanza N° 024-07/MDLV, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 30 de diciembre de 2007, la Municipalidad Distrital de La Victoria aprobó el marco legal del régimen tributario y las tasas de los Arbitrios de Limpieza Pública, Parques y Jardines y Serenazgo correspondientes al año 2008, la cual fue ratificada mediante el Acuerdo de Concejo N° 509 de la Municipalidad Metropolitana de Lima, publicado en la referida fecha.

Que al respecto, el Tribunal Fiscal está facultado para realizar un análisis de la validez de las ordenanzas que crean Arbitrios Municipales de conformidad con el Fundamento 63 de la Sentencia N° 0041-2004-AI/TC² emitida por el Tribunal Constitucional, por lo que en el presente caso, al amparo de lo dispuesto por las citadas normas y la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, corresponde analizar si la mencionada ordenanza que sirve de fundamento a los valores impugnados cumple los parámetros establecidos por el citado Tribunal para la regulación de los Arbitrios Municipales, para lo cual se analizará la explicación efectuada sobre los costos de los servicios y su distribución entre los contribuyentes del distrito.

Que en cuanto a la explicación de los costos de los servicios limpieza pública, parques y jardines y serenazgo del año 2008, cabe señalar que sometido al Pleno del Tribunal Fiscal el tema en mención, mediante Acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2012-02 de 27 de enero de 2012, se aprobó el criterio que establece lo siguiente: "**La Ordenanza N° 024-07/MDLV cumple con explicar el costo de los servicios de barrido de calles, recolección de residuos sólidos, parques y jardines, y serenazgo del año 2008**"³.

² Sentencia recaída en el Expediente N° 0041-2004-AI/TC, emitida el 11 de noviembre de 2004 y publicada 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.

³ Cabe indicar que el citado criterio representa la propuesta única sometida al Acuerdo de Sala Plena.



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

Que el mencionado criterio se fundamenta en las siguientes consideraciones:

"MARCO NORMATIVO Y JURISPRUDENCIAL

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 1º de la Ordenanza Nº 024-07/MDLV, publicada el 30 de diciembre de 2007, ésta tiene como ámbito de aplicación establecer las tasas de los Arbitrios de barrio de calles, recolección de residuos sólidos, parques y jardines y serenazgo en el distrito de La Victoria para el año 2008.

Ahora bien, conforme lo ha establecido el Tribunal Constitucional, 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, el citado Tribunal 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 74º 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.

Por otro lado, en la sentencia recaída en los Expedientes acumulados Nº 0001-2004-AI/TC y Nº 0002-2004-AI/TC⁵, el citado tribunal 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, el principio de legalidad, 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.

En el presente caso, 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 materia tributaria en el ámbito municipal, siendo que en el caso de Municipalidades Distritales, adicionalmente se requiere de un proceso de ratificación por parte de la Municipalidad Provincial respectiva, en un plazo determinado.

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.

⁴ Al respecto, véase la sentencia de 13 de abril de 2005, publicada el 12 de agosto de 2005, recaída en el Expediente Nº 0042-2004-AI/TC, sobre la demanda de inconstitucionalidad interpuesta contra el artículo 54º de la Ley de Tributación Municipal, aprobada por Decreto Legislativo Nº 776.

⁵ Sentencia emitida el 27 de septiembre de 2004, correspondiente a la acción de inconstitucionalidad planteada contra la Ley Nº 28046, que creó el Fondo para la Asistencia Previsional.

⁶ En este sentido, véase la sentencia del Tribunal Constitucional, recaída en el Expediente Nº 00042-2004-AI/TC.

9 M C J 3



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

Como consecuencia de ello, afirma la necesidad de la reserva, ya que su papel no se cubre con el principio de legalidad pues éste es solo un límite, en cambio ésta implica una exigencia reguladora⁷ 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 ley⁸.

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 Nº 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.

En aplicación del citado principio es que toma importancia la publicación del informe técnico y de los cuadros que contienen la estructura de costos, como una garantía de transparencia frente al contribuyente y de cumplimiento del principio de reserva de ley⁹, siendo que en el supuesto bajo análisis, la Municipalidad Distrital de La Victoria ha publicado el informe técnico en la Ordenanza Nº 024-07/MDLV (Anexo Nº 01), el cual establece, entre otros, la explicación de los costos, las metodologías de distribución, las zonas de distribución y la estructura de costos consolidado. Asimismo, se ha publicado los cuadros de estructuras de costos de los servicios (Anexo Nº 02).

Teniendo en cuenta lo expuesto, se procederá a analizar si la Ordenanza Nº 024-07/MDLV, ha sido emitida 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 Municipales, esto es, uno de los elementos de su cuantificación.

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 Nº 0041-2004-AI/TC¹⁰ y 0053-2004-PI/TC¹¹, dicha labor corresponde a la Contraloría General de la República, así como la determinación de las

⁷ Sobre el principio de legalidad, VILLEGAS afirma que no basta que la ley establezca unos principios fundamentales para que luego sea integrada por el Poder Ejecutivo porque esto implica admitir excesivas delegaciones. Por tanto, el principio de legalidad no significa que la ley se limite a proporcionar directivas generales de tributación. En este sentido, véase: VILLEGAS, Héctor, *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, Depalma, 1995, Buenos Aires, p. 256. Asimismo, véase: SPISSO, Rodolfo, *Derecho Constitucional Tributario*, Depalma, 1991, Buenos Aires p. 194.

⁸ Al respecto, véase la sentencia del Tribunal Constitucional, recaída en el Expediente Nº 00042-2004-AI/TC.

⁹ En este sentido, el Tribunal Constitucional ha establecido en el punto §5 de la sentencia recaída en el Expediente Nº 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".

¹⁰ En el fundamento Nº 78 de esta resolución 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 certeza sobre las responsabilidades civiles, administrativas y penales a que hubiera lugar".

¹¹ Al respecto, véase el fundamento Nº 78 de la primera resolución y el punto Nº 4 del fallo de la segunda.



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

responsabilidades que correspondan¹². En tal sentido, solo se analizará si los costos y su relación con el servicio se encuentran explicados en la norma.

DESCRIPCIÓN

La Ordenanza N° 024-07/MDLV cumple con explicar el costo de los servicios de barrido de calles, recolección de residuos sólidos, parques y jardines, y serenazgo del año 2008.

FUNDAMENTO¹³

a. Servicio de barrido de calles

En el caso de este servicio, los costos directos están relacionados con la mano de obra, es decir, con el personal dedicado a brindar el servicio¹⁴, los materiales necesarios para llevarlo a cabo¹⁵, y la depreciación de los vehículos empleados en la prestación del servicio¹⁶. Asimismo, dentro de estos costos directos se advierte la existencia de la partida denominada "otros costos directos", la cual incluye costos por uniformes de trabajo, zapatos, zapatillas, gorros, guantes de cuero, entre otros. Adicionalmente, se ha establecido el porcentaje de dedicación en el costo cuando corresponde.

¹² 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.

¹³ Forma parte del fundamento el punto precedente: Marco Normativo y Jurisprudencial.

¹⁴ Se prevé el pago de personal nombrado (barrenderos y choferes) y contratado (choferes, barrenderos, equipo de repase y barredor especializado). Al respecto, véase la página N° 362053 del diario oficial El Peruano, publicado el 30 de diciembre de 2007.

¹⁵ Así, se ha comprendido el costo de: bolsa negra de polietileno de 200 litros de 1.50mt x 1 mt, escoba de baja policía, escobas metálicas, escobillón grande, detergente industrial de 15 kilogramos, gasolina, guantes de jebe, kresso, lampas de cuchara, lampas derecha, picos con mango, rastrillos de 16 dientes, recogedor de plástico, recogedor tipo baja policía, ácido muriático x 5 gl., desinfectante de 5 galones, escobilla para ropa, wuaype, trapo industrial, grasa, aceite para transmisiones, kerosene cilindro x 50 gal, líquido de freno, lubricantes y aditivos, refrigerante, filtros de aceite, aire y agua, batería, llantas delanteras y posteriores, repuestos de vehículos, aceptil rojo, alcohol de 1 litro, agua mineral x 20 litros, botiquín, antalgina, aspirina de 500mg x 100 tabletas, alcohol medicinal x 1 litro, algodón hidrófilo y gasa hospitalaria 26 x 16. Al respecto, véase las páginas N° 362053 y 362054 del citado diario oficial.

¹⁶ Se prevé la depreciación de carrito portacilindro (capachos), cilindros, camionetas, triciclos, buguis y carretillas. Asimismo, se han establecido los porcentajes de depreciación de tales bienes. Al respecto, véase la página N° 362054 del referido diario oficial.



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

Por otro lado, en cuanto a los costos indirectos¹⁷, se aprecia que están conformados por la mano de obra indirecta, materiales y útiles de oficina¹⁸. Sobre el particular, se observa que la mano de obra indirecta está relacionada con las labores de supervisión y control, elaboración de proyectos, formulación de documentos, atención de requerimientos, entre otros¹⁹. En tal sentido, se prevé el pago del gerente de servicios municipales, del sub-gerente de limpieza pública, supervisores, porteros, secretarias, asistentes, auxiliares administrativos, entre otros²⁰. Asimismo, se advierte que se ha establecido el porcentaje de dedicación en el costo cuando corresponde.

Finalmente, en el caso de los costos fijos, se ha previsto costos por agua, energía eléctrica, teléfono, sistemas de comunicación, seguros (de vehículos, contra incendios, contra robos, contra accidentes personales y SOAT), mantenimiento y limpieza de un inmueble y costos por vigilancia. En estos casos, también se prevé el porcentaje de dedicación cuando corresponde y se ha indicado en todos los conceptos el costo unitario, mensual y anual.

De lo expuesto se concluye que la ordenanza bajo comentario ha cumplido con explicar la estructura de costos del servicio de barrido de calles del año 2008.

b. Servicio de recolección de residuos

En el caso de este servicio, los costos directos están relacionados con la mano de obra, es decir, con el personal dedicado a brindar el servicio²¹, los materiales necesarios para llevarlo a cabo²² y la depreciación de los vehículos empleados en la prestación del servicio²³. Asimismo, dentro de estos costos directos, se advierte la existencia de la partida denominada "otros costos directos", la cual incluye costos por disposición final de residuos sólidos, disposición final de desmonte, recolección, transporte y disposición final de residuos sólidos, recojo de maleza, uniformes de campo completo, zapatillas, chalecos, gorros, mascarillas y guantes de cuero. Adicionalmente, se ha establecido el porcentaje de dedicación en el costo cuando corresponde.

Por otro lado, en cuanto a los costos indirectos, se aprecia que están conformados por la mano de obra indirecta, materiales y útiles de oficina²⁴ y la depreciación de muebles y equipos utilizados para las labores administrativas²⁵. Sobre el particular, se observa que la mano de obra indirecta está relacionada con las labores de supervisión y control, elaboración de proyectos, formulación de documentos, atención de requerimientos, entre otros²⁶. En tal sentido, se prevé el pago del gerente de servicios municipales, del

¹⁷ De acuerdo con la ordenanza, los costos indirectos comprenden los gastos que se incurren con la finalidad de lograr el cumplimiento de las actividades administrativas y de supervisión sobre el cumplimiento del servicio y sus condiciones de calidad.

¹⁸ Se trata de materiales como papel, lapiceros, archivadores, sellos, correctores, calculadoras, folders, entre otros. Al respecto, se prevé el costo unitario, el mensual y el anual. Véase las páginas N° 362054 y 362055 del diario oficial anotado.

¹⁹ Véase las páginas N° 362054 y 362044 del diario oficial antes mencionado.

²⁰ Véase la página N° 362054 del diario oficial citado, se considera costo de mano de obra indirecta según el porcentaje de deducción.

²¹ Se prevé el pago de personal nombrado (choferes y ayudantes) y contratado (choferes, ayudantes y operador de cargador frontal). Al respecto, véase la página N° 362055 del diario oficial antes mencionado.

²² Así, se ha comprendido el costo de: escobas, aceites, lampas, lubricantes, combustibles, entre otros. Al respecto, véase la página N° 362055 del anotado diario.

²³ Se prevé la depreciación de un camión compactador y de una camioneta. Asimismo, se han establecido los porcentajes de depreciación de tales bienes. Al respecto, véase la página N° 362055 del referido diario oficial.

²⁴ Se trata de materiales como papel, lapiceros, archivadores, sellos, correctores, calculadoras, folders, entre otros. Al respecto, se prevé el costo unitario, el mensual y el anual. Véase la página N° 362056 del referido diario oficial.

²⁵ En este caso, se prevé la depreciación de un escritorio, un equipo de cómputo, una impresora, sillas, sillones, una pizarra acrílica y una máquina fotográfica. Véase la página N° 362056 del mencionado diario oficial.

²⁶ Véase la página N° 362046 del referido diario oficial.



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

sub-gerente de limpieza pública, supervisores, porteros, secretarias, asistentes, auxiliares administrativos, entre otros²⁷. Asimismo, se advierte que se ha establecido el porcentaje de dedicación en el costo cuando corresponde.

Finalmente, en el caso de los costos fijos, se ha previsto costos por agua, energía eléctrica, teléfono, sistemas de comunicación, seguros (de vehículos, contra incendios, contra robos, contra accidentes personales y SOAT). En estos casos, también se prevé el porcentaje de dedicación cuando corresponde y se ha indicado en todos los conceptos el costo unitario, mensual y anual.

De lo expuesto se concluye que la ordenanza bajo comentario ha cumplido con explicar la estructura de costos del servicio de recolección de residuos del año 2008.

c. Servicio de parques y jardines

En el caso de este servicio, los costos directos están relacionados con la mano de obra, es decir, con el personal dedicado a brindar el servicio²⁸, los materiales necesarios para llevarlo a cabo²⁹ y la depreciación de vehículos y maquinaria empleados en la prestación del servicio³⁰. Asimismo, dentro de estos costos directos, se advierte la existencia de la partida denominada "otros costos directos", la cual incluye costos por instalación de punto de agua, servicio de reparación y mantenimiento de unidades de transporte y maquinaria, labores de canalización, uniformes de trabajo, costos por tratamiento de aguas residuales para regadío, entre otros³¹. Adicionalmente, se ha establecido el porcentaje de dedicación en el costo cuando corresponde.

Por otro lado, en cuanto a los costos indirectos, se aprecia que están conformados por la mano de obra indirecta, materiales y útiles de oficina³² y la depreciación de muebles y equipos utilizados para las labores administrativas³³. Sobre el particular, se observa que la mano de obra indirecta está relacionada con las labores de supervisión y control, elaboración de proyectos, formulación de documentos, atención de requerimientos, entre otros³⁴. En tal sentido, se prevé el pago del gerente de servicios municipales, capataces, una secretaria, un subgerente, un supervisor, asistentes técnicos, personal administrativo y practicantes³⁵. Asimismo, dentro de estos costos indirectos, se advierte la existencia de la partida denominada "otros costos indirectos", la cual incluye costos por refrigerios, movilidad, viáticos y

²⁷ Véase la página N° 362056 del citado diario oficial, se considera costo de mano de obra indirecta según el porcentaje de deducción.

²⁸ Se prevé el pago de personal nombrado (choferes y obreros) y contratado (choferes y personal de campo). Véase las páginas N° 362056 y 362057 del diario oficial antes mencionado.

²⁹ Así, se ha comprendido el costo de: lampas, tijeras de podar, mangueras, rastillos, fungicidas, escobas, bolsas plásticas, espártulas, trinches, picos, martillos, entre otros. Al respecto, se ha señalado el precio unitario, la unidad de medida, el costo mensual y el anual. Véase las páginas N° 362057 y 362058 del diario citado.

³⁰ Se prevé la depreciación de máquinas desbrozadoras, motosierras, scag, motobombas y una camioneta. Asimismo, se han establecido los porcentajes de depreciación de tales bienes.

³¹ Así, se ha comprendido el costo de: instalación de punto de agua, botas de jebe, cascós, pantalones, guantes, mandiles, mangueras, chalecos, gorros, sogas, lentes, mejora y mantenimiento de canales, mantenimiento y reparación de camioneta, tractor agrícola, scag, motobombas, motosierras y desbrozadoras, entre otros. Al respecto, se ha señalado el costo unitario, mensual y el anual. Véase la página N° 362058 del referido diario oficial.

³² Se trata de materiales como papel, lapiceros, archivadores, sellos, plumones, cuadernos, resaltadores, tijeras, tintas para impresora, clips, discuetes CD, entre otros. Al respecto, se prevé el costo unitario, el mensual y el anual. Véase la página N° 362059 del diario oficial anotado.

³³ En este caso, se prevé la depreciación de equipos de cómputo, muebles de cómputo, escritorios, armarios, sillas, mesas y ventiladores. Asimismo, se han establecido los porcentajes de depreciación de tales bienes.

³⁴ Véase la página N° 362049 del mencionado diario oficial antes.

³⁵ Asimismo, se advierte que se ha establecido el porcentaje de dedicación en el costo cuando corresponde, respecto a la mano de obra indirecta. Véase la página N° 362059 del diario oficial citado.



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

capacitación³⁶. Adicionalmente, se advierte que se ha establecido el porcentaje de dedicación en el costo cuando corresponde.

Finalmente, en el caso de los costos fijos, se ha previsto costos por agua, energía eléctrica, telefonía fija y celular, alquiler de un inmueble, seguros de vida, mantenimiento y limpieza de un inmueble y costos por vigilancia.

De lo expuesto se concluye que la ordenanza bajo comentario ha cumplido con explicar la estructura de costos del servicio de parques y jardines del año 2008.

d. Servicio de serenazgo

En el caso de este servicio, los costos directos están relacionados con la mano de obra, es decir, con el personal dedicado a brindar el servicio³⁷, los materiales necesarios para llevarlo a cabo³⁸ y la depreciación de la flota vehicular empleada en la prestación del servicio³⁹. Asimismo, dentro de estos costos directos, se advierte la existencia de la partida denominada "otros costos directos", la cual incluye costos por alimentos para canes⁴⁰, servicio médico (veterinaria), servicio de pulverizado y lavado, mantenimiento y reparación de vehículos y costo por adquisición de frecuencia al Ministerio de Transportes y Comunicaciones para radio⁴¹. Adicionalmente, se ha establecido el porcentaje de dedicación en el costo cuando corresponde.

Por otro lado, en cuanto a los costos indirectos, se aprecia que están conformados por la mano de obra indirecta, materiales y útiles de oficina⁴². Sobre el particular, se observa que la mano de obra indirecta está relacionada con labores de supervisión, coordinación y gestión. En tal sentido, se prevé el pago del gerente de seguridad ciudadana, del subgerente de serenazgo, supervisores, secretarias y auxiliares administrativos. Asimismo, se advierte que se ha establecido el porcentaje de deducción en el costo cuando corresponde.

Finalmente, en el caso de los costos fijos, se ha previsto costos por agua, energía eléctrica, telefonía fija, seguros vehiculares y SOAT para las unidades vehiculares del servicio. En estos casos, también se prevé el porcentaje de dedicación cuando corresponde y se ha indicado en todos los conceptos el costo unitario, mensual y anual.

De lo expuesto se concluye que la ordenanza bajo comentario ha cumplido con explicar la estructura de costos del servicio de serenazgo del año 2008.

³⁶ Al respecto, en la ordenanza se precisa que la capacitación se brinda a los trabajadores en materia de jardinería y técnicas de regadio. Véase la página N° 362049 del referido diario oficial.

³⁷ Se prevé el pago de personal contratado (serenos y choferes). Véase la página N° 362060 del diario oficial mencionado.

³⁸ Así, se ha comprendido el costo de: combustibles, llantas, aceites, uniformes, camisas, zapatos, polos, casacas, chalecos, cascós, gorros, escudos, silbatos, linternas, bozales de metal, entre otros. Al respecto, se ha señalado el costo unitario, mensual y el anual. Véase las páginas N° 362060 y 362061 del anotado diario oficial.

³⁹ Se prevé la depreciación de camionetas. Asimismo, se han establecido los porcentajes de depreciación de tales bienes.

⁴⁰ Al respecto, en la ordenanza se indica que los costos por alimentos para canes sirve para alimentar y mantener operativa la brigada canina y puedan realizar el servicio de patrullaje canino. Véase la página N° 362052 del diario oficial mencionado.

⁴¹ Sobre el particular, en la ordenanza se precisa que la adquisición de frecuencia al Ministerio de Transportes y Comunicaciones está dirigida a mantener comunicación permanente con las unidades móviles y personal del servicio de serenazgo. Véase la página N° 362052 del citado diario oficial.

⁴² Se trata de materiales como papel, lapiceros, archivadores, plumones, perforadores, libros de actas, tijeras, tintas para impresoras, clips, borradores, cuadernos, engrapadores, entre otros. Al respecto, se prevé el costo unitario, el mensual y el anual. Véase las páginas N° 362061 y 362062 del diario oficial antes mencionado.



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

Que en relación a los criterios de distribución se suscitaron diversas interpretaciones, por lo que sometido el tema al Pleno del Tribunal Fiscal, mediante Acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2012-02 de 27 de enero de 2012, se han adoptado los siguientes criterios: i) “La Ordenanza N° 024-07/MDLV, que regula los Arbitrios del año 2008, no adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de barrido de calles”⁴³; ii) “La Ordenanza N° 024-07/MDLV, que regula los Arbitrios del año 2008, adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de recolección de residuos sólidos”⁴⁴; iii) “La Ordenanza N° 024-07/MDLV, que regula los Arbitrios del año 2008, adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de parques y jardines”⁴⁵; y iv) “La Ordenanza N° 024-07/MDLV, que regula los arbitrios del año 2008, no adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de Serenazgo”⁴⁶.

Que 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 barrido de calles, recolección de residuos sólidos, 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° 2012-02 de 27 de enero de 2012 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 Municipales de Limpieza Pública, Mantenimiento de Parques y Jardines y Serenazgo (Seguridad Ciudadana), se establecieron parámetros interpretativos mínimos de validez constitucional, a fin de que sirvieran 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”⁴⁷.

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.

⁴³ Al respecto, cabe señalar que con relación al criterio de distribución del costo del servicio de barrido de calles, se suscitaron dos interpretaciones. La primera indicaba que: “La Ordenanza N° 024-07/MDLV, que regula los Arbitrios del año 2008, adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de barrido de calles”. La segunda exponía que: “La Ordenanza N° 024-07/MDLV, que regula los Arbitrios del año 2008, no adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de barrido de calles”.

⁴⁴ Cabe mencionar que con relación al criterio de distribución del costo del servicio de recolección de residuos sólidos, se suscitaron dos interpretaciones. La primera indicaba que: “La Ordenanza N° 024-07/MDLV, que regula los Arbitrios del año 2008, adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de recolección de residuos sólidos”. La segunda indicaba que: “La Ordenanza N° 024-07/MDLV, que regula los Arbitrios del año 2008, no adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de recolección de residuos sólidos”.

⁴⁵ Al respecto, debe precisarse que con relación a los criterios de distribución del costo del servicio de parques y jardines, se suscitaron dos interpretaciones. La primera indicaba que: “La Ordenanza N° 024-07/MDLV, que regula los Arbitrios del año 2008, adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de parques y jardines”. La segunda indicaba que: “La Ordenanza N° 024-07/MDLV, que regula los Arbitrios del año 2008, no adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de parques y jardines”.

⁴⁶ Con relación al criterio de distribución del costo del servicio de serenazgo, se suscitaron dos interpretaciones. La primera indicaba que: “La Ordenanza N° 024-07/MDLV, que regula los Arbitrios del año 2008, adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de serenazgo”. La segunda indicaba que: “La Ordenanza N° 024-07/MDLV, que regula los arbitrios del año 2008, no adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de serenazgo”.

⁴⁷ Al respecto, véase el punto VIII, A, § 1 al 5 de la sentencia recaída en el Expediente N° 0053-2004-PI/TC.



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

El criterio de razonabilidad, explica el citado Tribunal, determina que, pudiendo existir diversas fórmulas para la distribución del costo total de Arbitrios Municipales, 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 aún, 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 195º de la Constitución.

Lo expresado por el Tribunal Constitucional en relación con los criterios de distribución de los costos de los servicios ha sido precisado en la sentencia recaída en el Expediente Nº 0018-2005-PI/TC, publicada el 19 de julio de 2006⁴⁸, en la que se estableció que si bien los parámetros interpretativos dados por el Tribunal en la sentencia recaída en el Expediente Nº 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.

BARRIDO DE CALLES

DESCRIPCIÓN

La Ordenanza Nº 024-07/MDLV, que regula los Arbitrios del año 2008, no adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de barrido de calles.

FUNDAMENTO⁴⁹

En relación con el Arbitrio Municipal de Limpieza Pública, el fundamento 42 de la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente Nº 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 Nº 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 del 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.

En el presente caso, el artículo 12º de la Ordenanza Nº 024-07/MDLV señala que el servicio ha sido planificado para brindarse con mayor frecuencia en aquellas zonas en las que por la mayor afluencia vehicular y peatonal requieren mayor atención para mantener niveles de salubridad adecuados.

⁴⁸ Al respecto, véase los fundamentos 22 y siguientes de la citada sentencia.

⁴⁹ 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 Nº 053-2004-PI/TC y Nº 018-2005-PI/TC.



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

Asimismo, el artículo 13º dispone que en el caso del servicio de barrido de calles los criterios de distribución a considerar serán la zonificación del distrito según la intensidad del servicio que se recibe en cada zona, el número de predios ubicados en cada una de ellas y el frontis del predio, entendido como la longitud que presenta el frente de cada uno.

En cuanto a la zonificación, en el citado artículo se indica que se ha efectuado una sectorización del distrito en seis zonas⁵⁰ determinadas según la frecuencia mensual del servicio que se brinda en cada una, esto es, según la cantidad de metros lineales de barrido realizado en ellas. Asimismo, sobre el segundo criterio, se explica que se hace referencia a la cantidad total de predios que existen en las citadas zonas, lo cual origina la cantidad de metraje total de los frontis. Sobre éste último, señala que consiste en la longitud de cada predio y que se cuenta con la información sobre cada uno de ellos por lo que no se recurre a presunción alguna en cuanto a las longitudes.

Por otro lado, en el informe técnico de la citada ordenanza se advierte que se hace referencia a la cantidad de contribuyentes del distrito y de predios entre los que se repartirá el costo del servicio.

En cuanto a dicho reparto, en el anotado informe técnico se reitera que el distrito se ha dividido en seis zonas que vienen determinadas en función al promedio mensual del servicio de barrido medido en kilómetros lineales, lo que ha permitido determinar la cantidad de servicio prestado en cada una de ellas, lo que a su vez determina la participación de cada zona en el costo del servicio, según lo siguiente:

Zonas	Número de predios	Prom. Mensual servicio Km. Lineales	Prom. Anual servicio en Km. Lineales	Porcentaje %	Costo Relativo
A	16,985	1,614.60	19,375.20	27.83	620,431.49
B	9,185	725.40	8,704.80	12.50	278,744.58
C	29,529	675.00	8,100.00	11.64	259,377.71
D	5,775	612.00	7,344.00	10.55	235,169.13
E	13,432	1,440.00	17,280.00	24.82	553,339.13
F	6,363	734.40	8,812.80	12.66	282,202.95
TOTAL	81,269	5,801.40	69,616.80	100%	2,229,265.00

A continuación, se explica que para determinar el costo de barrido por metro lineal de cada zona, se divide el costo relativo entre el total del frontis de la zona, según se indica en el siguiente cuadro:

Zonas	Costo Relativo	Sumatoria total del frontis	Tasa por metro lineal
A	620,431.49	49,581	12.51
B	278,744.58	27,571	10.11
C	259,377.71	27,291	9.50
D	235,169.13	20,917	11.24
E	553,339.13	63,199	8.76
F	282,202.95	40,425	6.98
TOTAL	2,229,265.00	228,984	

⁵⁰ Al respecto, véase la página N° 362044 del diario oficial El Peruano, publicado el 30 de diciembre de 2007.



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

Asimismo, señala la norma, para determinar el monto anual que debe pagarse por predio, debe multiplicarse la tasa por metro lineal y la longitud del frontis del inmueble.

Al respecto, se aprecia que la ordenanza no ha dado referencias que en forma suficiente expliquen la zonificación efectuada pues no establece los parámetros y criterios sobre los cuales se ha determinado el promedio mensual y anual del servicio de barrido para los predios ubicados en cada una de tales zonas y que sustenta una mayor frecuencia de barrido para aquellos predios ubicados en la Zona A, lo cual no solo afecta a la determinación del tributo que debe pagarse por estos predios sino también la de aquellos situados en las demás zonas, por lo que dicho criterio no ha sido sustentado en forma adecuada.

Por lo expuesto, se concluye que la Ordenanza Nº 024-07/MDLV no adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de barrido de calles.

RECOLECCIÓN DE RESIDUOS SÓLIDOS

DESCRIPCIÓN

La Ordenanza Nº 024-07/MDLV, que regula los Arbitrios del año 2008, adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de recolección de residuos sólidos.

FUNDAMENTO⁵¹

En la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente Nº 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 caso⁵².

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 cuenta⁵³.

En efecto, en la sentencia recaída en el Expediente Nº 0018-2005-PI/TC, publicada el 19 de julio de 2006⁵⁴, se ha señalado que si bien los parámetros interpretativos dados por el Tribunal en la sentencia recaída en el Expediente Nº 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.

⁵¹ 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 Nº 053-2004-PI/TC y Nº 018-2005-PI/TC.

⁵² En este sentido, véase el fundamento 41 de la citada resolución.

⁵³ Al respecto, véase el fundamento 36 de la citada sentencia. Asimismo, véase el numeral §3 del acápite A del Fundamento VIII de la sentencia recaída en el Expediente Nº 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 Nº 018-2005-PI/TC antes citada.

⁵⁴ Al respecto, véase los fundamentos 22 y siguientes de la citada sentencia.



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

En el caso del Arbitrio por Limpieza Pública, el fundamento 42 de la sentencia emitida en el Expediente Nº 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 Nº 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...”⁵⁵.

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 predio⁵⁶, pues a mayor área, se presume que se produce 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 desechos⁵⁷. 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 predio⁵⁸ y no tanto el del tamaño pues hay actividades que generan mayor cantidad de residuos que otras.

⁵⁵ El subrayado pertenece a la sentencia.

⁵⁶ 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.

⁵⁷ A título de ejemplo, el Tribunal Constitucional, en la sentencia publicada el 15 de diciembre de 2007, recaída en el Expediente Nº 0020-2006-PI/TC, sobre proceso de constitucionalidad 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.

⁵⁸ En relación al criterio de uso del predio, en el fundamento 42 de la sentencia recaída en el Expediente Nº 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 si determina que se reciba un mayor servicio por barriendo y lavado de calles”.



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

Sin embargo, no debe dejar de considerarse que lo establecido por el Tribunal Constitucional son bases presuntas mínimas que no son rígidas, de manera que pueden utilizarse otros criterios sustentados técnicamente que sean objetivos, razonables y que se adapten a cada realidad, debiendo ser además idóneos y que guarden relación directa con la prestación del servicio, en aras a lograr una mayor justicia en la imposición.

En el presente caso, el artículo 15º de la Ordenanza Nº 024-07/MDLV señala que la distribución del costo por el servicio de residuos sólidos se efectuará considerando la prestación de los servicios a los propietarios de predios destinados a casa habitación y otros usos, siendo que en el informe técnico se ha indicado el número de contribuyentes y predios entre los que se dividirá dicho costo.

Así, respecto de los predios destinados a casa habitación, se han considerado los siguientes criterios de distribución: i) La zonificación del distrito en función a la intensidad del servicio, ii) El número de predios ubicados en cada zona, iii) El tamaño del predio, y iv) El número de personas por predio. De otro lado, en cuanto a los predios con usos distintos a casa habitación, se han considerado los siguientes criterios de distribución: i) El uso del predio, ii) El número de predios, y iii) El tamaño del predio.

Al respecto, en el informe técnico de la ordenanza se explica que para efectos de la determinación de la tasa se ha dividido el distrito en seis zonas⁵⁹, determinadas en función de los residuos sólidos generados en su conjunto por los predios ubicados en cada una de ellas. Se indica también que a partir de la generación de los residuos de cada una se establece el factor de generación por zona, de la siguiente manera:

ZONAS	RRSS TN	PORCENTAJE	FACTOR DE GENERACIÓN POR ZONA
ZONA A	45.80	19.50	1.61
ZONA B	32.70	13.93	1.15
ZONA C	42.79	18.22	1.50
ZONA D	36.94	15.73	1.30
ZONA E	48.14	20.50	1.69
ZONA F	28.45	12.12	1.00
TOTAL	234.82	100.00	

Del cuadro precedente se advierte que la Zona F es la que menos toneladas de residuos sólidos produce por lo que se le asigna el factor 1. Así, para calcular los factores de generación de residuos de las demás zonas, se divide la cantidad de toneladas producidas por cada una de ellas entre la producida por la Zona F.

Por otro lado, se indica que para aplicar el criterio del uso del predio, éstos han sido clasificados en: casa habitación, usados para otros comercios y servicios, los destinados a servicios de salud, los utilizados para servicios de educación y los usados como industrias y mercados. Al respecto, la norma explica que a partir de un estudio de generación de residuos sólidos efectuado por la Municipalidad se ha estimado el promedio de generación de residuos o "factor de generación por uso", atribuyéndose el factor 1 a la menor producción de residuos. Así, en el siguiente cuadro se aprecia lo señalado por la norma:

⁵⁹ La Ordenanza Nº 024-07/MDLV precisa que dichas zonas son las mismas que se establecieron para la distribución del costo del servicio de barrido de calles. Al respecto, véase la página N° 362046 del diario oficial El Peruano, publicado el 30 de diciembre de 2007.



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

USOS	ESTIMACIÓN DE RESIDUOS KG/DIA	FACTOR DE GENERACIÓN POR TIPO DE USO
CASA HABITACIÓN	4.00	1.23
OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	5.46	1.68
SERVICIOS DE SALUD	3.25	1.00
SERVICIOS DE EDUCACIÓN	10.92	3.36
INDUSTRIAS, MERCADOS	12.20	3.75

En este caso, se tiene que los establecimientos usados para servicios de salud son los que menos residuos generan por día por lo que se les ha asignado el factor 1. Asimismo, los demás factores resultan de dividir la estimación de residuos por día de cada categoría entre la estimación de residuos por día de la categoría "servicios de salud".

Una vez estimado el factor de generación de residuos sólidos de los predios destinados a ser usados como casa habitación, se ha dispuesto que debe calcularse el "factor de generación ponderado", el cual resulta de multiplicar el factor de generación de cada zona por el factor de generación por uso (casa habitación, esto es, 1.23) y por el área construida que presenta cada una de las categorías y zonas de prestación del servicio. Según prevé el informe técnico, este factor de generación ponderado representa la participación en el costo relativo del servicio por categoría de uso y zona. Esto puede apreciarse en el siguiente cuadro:

		Nº PREDIOS	FACTOR DE GENERACIÓN POR USO	FACTOR DE GENERACIÓN POR ZONA	ÁREA CONSTRUIDA	FACTOR PONDERADO	PORCENTAJE	COSTO RELATIVO	
ZONA A	1	CASA HABITACIÓN	11,877	1.23	1.61	955,809.28	1894143.945	10.03%	1,076,805.15
	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	4,648	1.68	1.61	623,613.04	1686630.421	8.93%	958,835.43
	3	SERVICIOS DE SALUD	3	1.00	1.61	3,039.34	4893.779447	0.03%	2,782.07
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	14	3.36	1.61	22,906.66	123927.0621	0.66%	70,451.51
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	161	3.75	1.61	42,097.60	254447.9251	1.35%	144,651.54
ZONA B	1	CASA HABITACIÓN	7,541	1.23	1.15	594,826.26	841427.4295	4.46%	478,344.56
	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	1,417	1.68	1.15	265,315.27	512296.5866	2.71%	291,236.37
	3	SERVICIOS DE SALUD							
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	30	3.36	1.15	20,776.30	80233.81068	0.42%	45,612.26
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	105	3.75	1.15	64,395.82	277833.1621	1.47%	157,945.85
ZONA C	1	CASA HABITACIÓN	6,993	1.23	1.50	490,216.64	905015.3354	4.79%	514,493.72
	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	22,118	1.68	1.50	1,769,349.35	4458760.362	23.61%	2,534,768.34
	3	SERVICIOS DE SALUD	1	1.00	1.50	50.00	75	0.00%	42.64
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	18	3.36	1.50	16,187.74	81586.2096	0.43%	46,381.08
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	251	3.75	1.50	30,549.46	172016.9594	0.91%	97,790.22



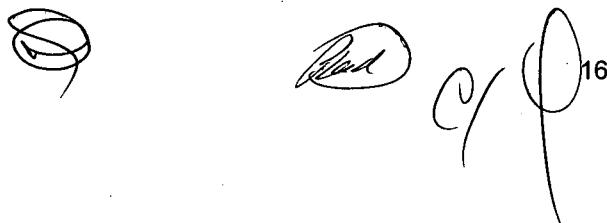
Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

ZONA D	1	CASA HABITACIÓN	4,208	1.23	1.30	327,509.01	524014.416	2.78%	297,897.86
	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	1,354	1.68	1.30	160,451.18	350425.3771	1.86%	199,213.92
	3	SERVICIOS DE SALUD							
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	16	3.36	1.30	17,661.11	77143.72848	0.41%	43,855.57
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	58	3.75	1.30	40,290.50	196617.64	1.04%	111,775.50
ZONA E	1	CASA HABITACIÓN	10,645	1.23	1.69	1,316,998.83	2739357.566	14.51%	1,557,302.09
	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	2,382	1.68	1.69	357,835.45	1015966.41	5.38%	577,568.49
	3	SERVICIOS DE SALUD	4	1.00	1.69	1,211.51	2047.4519	0.01%	1,163.96
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	44	3.36	1.69	49,726.22	282365.3676	1.50%	160,522.37
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	146	3.75	1.69	68,764.70	436243.2568	2.31%	248,000.68
ZONA F	1	CASA HABITACIÓN	4,881	1.23	1.00	894,614.26	1101063.705	5.83%	625,945.60
	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	1,332	1.68	1.00	344,897.11	579427.1448	3.07%	329,399.53
	3	SERVICIOS DE SALUD	2	1.00	1.00	343.90	343.9	0.00%	195.50
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	23	3.36	1.00	27,937.91	93871.3776	0.50%	53,365.10
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	51	3.75	1.00	50,418.85	189264.6062	1.00%	107,595.36

De acuerdo con lo señalado por el referido informe técnico, el paso siguiente consiste en determinar el costo por metro cuadrado por categoría. En el caso de predios destinados a usos distintos a casa habitación, se explica que obtenido el costo relativo, es dividido entre el área construida total de cada categoría de uso, obteniéndose de esa forma la tasa anual por metro cuadrado de área construida por categoría. Esto puede advertirse en el cuadro siguiente:

			Nº PREDIOS	ÁREA CONSTRUIDA	COSTO RELATIVO	COSTO POR M2
ZONA A	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	4,648	623,513.04	958,835.43	1.5378
	3	SERVICIOS DE SALUD	3	3,039.34	2,782.07	0.9154
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	14	22,906.66	70,451.51	3.0756
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	161	42,097.60	144,651.54	3.4361
ZONA B	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	1,417	265,315.27	291,236.37	1.0977
	3	SERVICIOS DE SALUD				
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	30	20,776.30	45,612.26	2.1954
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	105	64,395.82	157,945.85	2.4527
ZONA C	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	22,118	1,769,349.35	2,534,768.34	1.4326
	3	SERVICIOS DE SALUD	1	50.00	42.64	0.8527
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	18	16,187.74	46,381.08	2.8652
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	251	30,549.46	97,790.22	3.2010

 16



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

ZONA D	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	1,354	160,451.18	199,213.92	1.2416
	3	SERVICIOS DE SALUD				
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	16	17,661.11	43,855.57	2.4832
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	58	40,290.50	111,775.50	2.7742
ZONA E	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	2,382	357,835.45	577,568.49	1.6141
	3	SERVICIOS DE SALUD	4	1,211.51	1,163.96	0.9608
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	44	49,726.22	160,522.37	3.2281
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	146	68,764.70	248,000.68	3.6065
ZONA F	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	1,332	344,897.11	329,399.53	0.9551
	3	SERVICIOS DE SALUD	2	343.90	195.50	0.5685
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	23	27,937.91	53,365.10	1.9101
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	51	50,418.85	107,595.36	2.1340

Finalmente, se explica que el monto anual por concepto del servicio por cada predio de las indicadas categorías se obtiene multiplicando la cantidad de metros cuadrados de área construida de cada predio por el costo por metro cuadrado por categoría⁶⁰. Al respecto, la información del área de cada predio se obtiene de la base de datos de la Municipalidad.

Por otro lado, en cuanto a los predios destinados a ser usados como casa habitación se señala que una vez obtenido el costo relativo al que se ha hecho referencia anteriormente, se procede a determinar un factor de distribución que resulta de multiplicar el área construida de cada zona por el número de personas promedio de cada una de ellas, dato que ha sido obtenido de la información que ha proporcionado el INEI. En ese sentido, se tiene lo siguiente:

USO	ÁREA CONSTRUIDA	PERSONAS PROMEDIO	FACTOR DE DISTRIBUCIÓN
CASA HABITACIÓN ZONA A	955,809.28	3	2,867,427.84
CASA HABITACIÓN ZONA B	594,826.26	4	2,379,305.04
CASA HABITACIÓN ZONA C	490,216.64	3	1,470,649.92
CASA HABITACIÓN ZONA D	327,509.01	5	1,637,545.05
CASA HABITACIÓN ZONA E	1,316,998.83	4	5,267,995.32
CASA HABITACIÓN ZONA F	894,614.26	4	3,578,457.04

⁶⁰ Cabe indicar que en el informe técnico (véase la página N° 362047 del citado diario oficial) se ha señalado que debe multiplicarse el área de cada predio por el "monto de la tasa por categoría". Se entiende que se trata de un error material y que se está haciendo referencia al costo por metro cuadrado identificado por categoría y zona.

17



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

A continuación, en el informe técnico se calcula el costo promedio por metro cuadrado de área construida para lo cual se multiplica el número promedio de personas por el costo relativo, siendo que el resultado es dividido por el factor de distribución según lo siguiente:

USO	COSTO RELATIVO	PERSONAS PROMEDIO	FACTOR DE DISTRIBUCIÓN	COSTO PROMEDIO POR M ²
CASA HABITACIÓN ZONA A	1,076,805.15	3	2,867,427.84	1.12659
CASA HABITACIÓN ZONA B	478,344.56	4	2,379,305.04	0.80418
CASA HABITACIÓN ZONA C	514,493.72	3	1,470,649.92	1.04952
CASA HABITACIÓN ZONA D	297,897.86	5	1,637,545.05	0.90959
CASA HABITACIÓN ZONA E	1,557,302.09	4	5,267,995.32	1.18246
CASA HABITACIÓN ZONA F	625,945.60	4	3,578,457.04	0.69968

Finalmente, se indica que el monto anual por concepto del servicio por predio se obtiene multiplicando el área de cada uno por el costo promedio por metro cuadrado antes referido.

Es importante señalar que para determinar el costo promedio por metro cuadrado, la norma deja abierta la posibilidad para que el contribuyente pueda modificar el número promedio de personas y así ajustarlo a la realidad, es decir, al número de las que realmente habitan en el predio, lo cual podrá hacerse vía declaración jurada.

Al respecto, el Tribunal Constitucional se ha pronunciado en relación con presunciones como ésta en la sentencia recaída en el Expediente N° 00020-2006-AI/TC de 23 de julio de 2007, al analizar una ordenanza municipal que establecía que para efectos del servicio de barrido de calles, la longitud del frontis equivalía a la raíz cuadrada del predio. En dicha resolución, se señaló que a diferencia de dicha ordenanza, existían otras que si bien contemplaban esa forma de cálculo, preveían que los contribuyentes podían probar en contrario, lo cual a su entender, no colisiona con los criterios establecidos por éste a efecto de la distribución del costo de los servicios.

Por consiguiente, se aprecia de lo expuesto que la ordenanza ha detallado, explicado y sustentado cada uno de los criterios que se utilizarán para la distribución del costo del servicio, siendo que tales criterios tienen por finalidad realizar dicha distribución en función del mayor aprovechamiento del servicio, habiéndose dividido al distrito en zonas (conforme con las cantidades de generación de residuos) y a los predios por uso, asignándose la participación en el costo en proporción a ello.

Asimismo, en el caso de los predios usados como casa habitación, si bien se ha previsto una presunción referida al número de personas que los habitan, se permite presentar una declaración jurada para que el cálculo del tributo se haga en función del número de personas real, criterio que ha sido validado por el Tribunal Constitucional.

De lo expuesto se tiene que los criterios utilizados por la ordenanza son razonables, idóneos y guardan relación con el servicio cuyo costo se pretende distribuir, por lo que se concluye que la Ordenanza N° 024-07/MDLV adopta criterios válidos para distribuir el costo del servicio de recolección de residuos sólidos.

PARQUES Y JARDINES

DESCRIPCIÓN

La Ordenanza N° 024-07/MDLV, que regula los Arbitrios del año 2008, adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de parques y jardines.



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

FUNDAMENTO⁶¹

En la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente Nº 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 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”⁶².

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 Arbitrio⁶³.

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 principal”⁶⁴.

Asimismo, el punto VIII, A, § 3 de la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente Nº 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...”⁶⁵.

En el presente caso, el artículo 17º de la Ordenanza Nº 024-07/MDLV dispone que los criterios utilizados para distribuir el costo de este servicio son la zonificación del distrito en función al área verde total y la ubicación del predio. Asimismo, en su informe técnico se ha indicado el número de contribuyentes entre los que se distribuirá el costo de este servicio.

En relación con el primer criterio de distribución mencionado se señala que a través de éste se realiza una primera aproximación a la distribución del costo del servicio, la que viene dada por la cantidad de áreas verdes que presentan cada una de las seis zonas en las que se ha dividido el distrito. Así, conforme indica la norma, se ponderará a los sectores según la mayor o menor proporción de áreas verdes.

⁶¹ 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 Nº 053-2004-PI/TC y Nº 018-2005-PI/TC.

⁶² Al respecto, véase el fundamento Nº 41 de la citada sentencia.

⁶³ Al respecto, véase el fundamento 36 de la citada sentencia. Asimismo, véase el numeral §3 del acápite A del Fundamento VIII de la sentencia recaída en el Expediente Nº 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 Nº 0018-2005-PI/TC antes citada

⁶⁴ En este sentido, véase el fundamento 43 de la sentencia recaída en el Expediente Nº 0041-2004-AI/TC.

⁶⁵ El subrayado pertenece al texto de la sentencia.

19



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

En tal sentido, en el informe técnico de la citada ordenanza se advierte que en efecto, se ha procedido con la división mencionada en seis zonas⁶⁶, estableciéndose la participación o porcentaje de áreas verdes correspondiente a cada una. A partir de ello, el resultado es confrontado con el costo total del servicio con el fin de determinar el costo relativo de cada zona, de la siguiente manera:

ZONA	M ² DE ÁREAS VERDES	PORCENTAJE	COSTO RELATIVO
A	49,187.00	9.28%	266,346.73
B	25,054.00	4.73%	135,666.97
C	34,520.00	6.51%	186,925.19
D	32,480.00	6.13%	175,878.63
E	164,449.00	31.03%	890,488.42
F	224,282.00	43.32%	1,214,483.06
TOTAL	529,972.00	100.00%	2,869,789.00

Cabe precisar que en el informe técnico se ha detallado las áreas verdes que existen en cada zona y los metros cuadrados que éstas ocupan.

Asimismo, en cuanto al criterio referido a la ubicación del predio, se ha determinado en el citado informe el grado de disfrute o preferencia relativa que tendrían los ocupantes de un predio en relación con la cercanía a las áreas verdes del distrito según lo siguiente:

	Nº PREDIOS	PREFERENCIA RELATIVA
OTRAS UBICACIONES	66,747	1.00
P. ALREDEDOR DE PARQUES	6,042	1.09
P. FRENTE A ÁREAS VERDES	7,534	1.20

A continuación, la norma prevé que una vez determinado el grado de disfrute o preferencia relativa, se obtiene la ponderación por ubicación, cuyo cálculo se realiza multiplicando la preferencia relativa antes determinada por la cantidad de predios que existen en cada ubicación. Se precisa que la ponderación por ubicación determina el porcentaje del costo relativo por zona que corresponde a cada ubicación. Finalmente, se señala que para obtener la tasa anual por predio según ubicación y zona se debe dividir el costo relativo por zona y ubicación entre el número de predios. Lo descrito puede apreciarse en los siguientes cuadros:

⁶⁶ Sobre el particular, véanse las páginas N° 362049 y 362050 del diario oficial El Peruano publicado el día 30 de diciembre de 2007, en los que se han establecido la relación de parques y avenidas por zonas con sus respectivos metrajes (m²) existentes en el distrito de La Victoria.

D
RM
CJD
20



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

ZONA A

UBICACIÓN	NÚMERO DE PREDIOS	PONDERACIÓN POR UBICACIÓN	PORCENTAJE	COSTO RELATIVO ⁶⁷	TASA ANUAL	TASA MENSUAL
	(A)	(C) = (A) * (B)	(D)=(C)/SUM (C)	(E)=(D)*(C.ZONA)	(F)=(E)/(A)	(G)=(F)/12
P. FRENTE A ÁREAS VERDES	826	994.00	5.84%	15,543.48	18.82	1.57
P. ALREDEDOR DE PARQUES	1,788	1,949.85	11.45%	30,490.28	17.05	1.42
OTRAS UBICACIONES	14,089	14,089.00	82.72%	220,312.98	15.64	1.30
TOTAL	16,703	17,032.86	100.00%	266,346.74		

ZONA B

UBICACIÓN	NÚMERO DE PREDIOS	PONDERACIÓN POR UBICACIÓN	PORCENTAJE	COSTO RELATIVO	TASA ANUAL	TASA MENSUAL
	(A)	(C) = (A) * (B)	(D)=(C)/SUM (C)	(E)=(D)*(C.ZONA)	(F)=(E)/(A)	(G)=(F)/12
P. FRENTE A ÁREAS VERDES	350	421.19	4.56%	6,185.73	17.67	1.47
P. ALREDEDOR DE PARQUES	811	884.41	9.57%	12,988.82	16.02	1.33
OTRAS UBICACIONES	7,932	7,932.00	85.87%	116,492.41	14.69	1.22
TOTAL	9,093	9,237.60	100.00%	135,666.97		

ZONA C

UBICACIÓN	NÚMERO DE PREDIOS	PONDERACIÓN POR UBICACIÓN	PORCENTAJE	COSTO RELATIVO	TASA ANUAL	TASA MENSUAL
	(A)	(C) = (A) * (B)	(D)=(C)/SUM (C)	(E)=(D)*(C.ZONA)	(F)=(E)/(A)	(G)=(F)/12
P. FRENTE A ÁREAS VERDES	3,042	3,660.73	12.18%	22,775.32	7.49	0.62
P. ALREDEDOR DE PARQUES	499	544.17	1.81%	3,385.57	6.78	0.57
OTRAS UBICACIONES	25,840	25,840.00	86.00%	160,764.30	6.22	0.52
TOTAL	29,381	30,044.90	100.00%	186,925.19		

⁶⁷ Por zona y ubicación.

21



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

ZONA D

UBICACIÓN	NÚMERO DE PREDIOS	PONDERACIÓN POR UBICACIÓN	PORCENTAJE	COSTO RELATIVO	TASA ANUAL	TASA MENSUAL
	(A)	(C) = (A) * (B)	(D)=(C)/SUM (C)	(E)=(D)*(C.ZONA)	(F)=(E)/(A)	(G)=(F)/12
P. FREnte A ÁREAS VERDES	196	235.87	4.09%	7,202.08	36.75	3.06
P. ALREDEDOR DE PARQUES	929	1,013.09	17.59%	30,934.52	33.30	2.77
OTRAS UBICACIONES	4,511	4,511.00	78.32%	137,742.03	30.53	2.54
TOTAL	5,636	5,759.96	100.00%	175,878.63		

ZONA E

UBICACIÓN	NÚMERO DE PREDIOS	PONDERACIÓN POR UBICACIÓN	PORCENTAJE	COSTO RELATIVO	TASA ANUAL	TASA MENSUAL
	(A)	(C) = (A) * (B)	(D)=(C)/SUM (C)	(E)=(D)*(C.ZONA)	(F)=(E)/(A)	(G)=(F)/12
P. FREnte A ÁREAS VERDES	1,614	1,942.28	14.23%	126,707.01	78.50	6.54
P. ALREDEDOR DE PARQUES	1,115	1,215.93	8.91%	79,322.76	71.14	5.93
OTRAS UBICACIONES	10,492	10,492.00	78.86%	684,458.66	65.24	5.44
TOTAL	13,221	13,650.21	100.00%	890,488.43		

ZONA F

UBICACIÓN	NÚMERO DE PREDIOS	PONDERACIÓN POR UBICACIÓN	PORCENTAJE	COSTO RELATIVO	TASA ANUAL	TASA MENSUAL
	(A)	(C) = (A) * (B)	(D)=(C)/SUM (C)	(E)=(D)*(C.ZONA)	(F)=(E)/(A)	(G)=(F)/12
P. FREnte A ÁREAS VERDES	1,506	1,812.31	27.14%	329,653.31	218.89	18.24
P. ALREDEDOR DE PARQUES	900	981.47	14.70%	178,525.72	198.36	16.53
OTRAS UBICACIONES	3,883	3,883.00	58.16%	706,304.03	181.90	15.16
TOTAL	6,289	6,676.78	100.00%	1,214,483.06		

S *R* *O* 22



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

De lo expuesto se tiene que para la distribución del costo del servicio de parques y jardines se ha considerado el área de los parques y jardines que existen en cada zona del distrito, habiéndose identificado a cada una de éstos para poder determinar los que se encuentran en las zonas indicadas en la norma. De esta manera, se usa el criterio de ubicación de los predios pues aquellas zonas que presenten una mayor cantidad de áreas verdes soportarán una mayor participación en el costo del servicio.

Asimismo, se ha clasificado a los predios según la cercanía a las mencionadas áreas verdes y se ha ponderado a cada categoría. Dicho factor de ponderación es multiplicado por el número de predios que existen en cada zona y según su categoría, lo cual determina un costo relativo (por zona y categoría de ubicación). Finalmente, para calcular la tasa anual, el referido costo relativo debe ser dividido entre el número de predios.

Por lo que se concluye que la Ordenanza Nº 024-07/MDLV ha adoptado criterios válidos para la distribución del costo del servicio de parques y jardines.

SERENAZGO

DESCRIPCIÓN

La Ordenanza Nº 024-07/MDLV, que regula los arbitrios del año 2008, no adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de Serenazgo.

FUNDAMENTO⁶⁸

El Fundamento 41 de la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente Nº 0041-2004-AL/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".

Cabe indicar que en el Fundamento 36 de la citada sentencia se ha precisado que cuando se señala 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 Nº 0053-2004-PI/TC, publicada el 17 de agosto de 2005, se 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 Arbitrio⁶⁹.

Ahora bien, 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 servicio⁷⁰.

⁶⁸ 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 Nº 053-2004-PI/TC y Nº 018-2005-PI/TC.

⁶⁹ Al respecto, véase el fundamento 36 de la citada sentencia. Asimismo, véase el numeral §3 del acápite A del Fundamento VIII de la sentencia recaída en el Expediente Nº 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 Nº 0018-2005-PI/TC antes citada.

⁷⁰ El subrayado pertenece a la sentencia citada.

C/0 23



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

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 19º de la Ordenanza Nº 024-07/MDLV establece que los criterios de distribución del costo del servicio de serenazgo son la zonificación del distrito en función a los niveles de peligrosidad existentes y el uso del predio. Asimismo, se ha señalado el número de contribuyentes entre los que se distribuirá dicho costo.

Respecto del primer criterio, la citada ordenanza indica que se ha efectuado una subdivisión del distrito en seis zonas⁷¹ en función de la peligrosidad relativa y el número de intervenciones que efectuadas en cada una de ellas⁷². Asimismo, se precisa que el uso del servicio se intensificará en aquellas de mayor peligrosidad, correspondiendo mayores tasas a los predios ubicados en dichas zonas en razón de la mayor generación del servicio que perciben.

En cuanto al uso del predio, se indica que la actividad que se realiza o se desarrolla en un predio es uno de los factores que inciden en los niveles de riesgo y seguridad. Agrega que se ha determinado, a partir de la información estadística e histórica de las intervenciones realizadas, una clasificación de los predios en función al uso. En ese sentido, se observa que los predios han sido categorizados de acuerdo a lo siguiente:

ESTIMACIÓN DE NÚMERO DE INTERVENCIONES SEGÚN CATEGORÍAS POR USO DE PREDIO		
CATEGORÍAS POR USO DE PREDIO	NÚMERO DE INTERVENCIONES	FACTOR POR USO
CASA HABITACIÓN, TERRENO SIN CONSTRUIR	884	1.00
OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	2390	2.70
SERVICIOS DE SALUD	986	1.12
SERVICIOS DE EDUCACIÓN	1,303	1.47
INDUSTRIAS, SUPERMERCADOS	2,674	3.02

Del referido cuadro se aprecia que a la primera categoría se ha asignado el factor "1" por ser el que menos intervenciones ha provocado. Así, los demás factores resultan de dividir el número de intervenciones entre 884, es decir, el correspondiente a la anotada primera categoría.

Por otro lado, se indica que determinada la sectorización del distrito y la clasificación de los usos, se determina la "ponderación de acuerdo a la valoración relativa y factor de peligrosidad", cuyo cálculo se realiza multiplicando la valoración relativa por tipo de uso con el factor de peligrosidad correspondiente a cada una de las zonas.

A continuación, se distribuye el costo total del servicio en función a los factores ponderados y los porcentajes de participación establecidos para cada zona y categoría de uso, lo que determina el costo relativo del servicio correspondiente a cada zona y categoría de uso. Finalmente, para obtener la tasa

⁷¹ La Ordenanza Nº 024-07/MDLV precisa que dichas zonas son las mismas que se establecieron para la distribución del costo del servicio de barrido de calles. Al respecto, véase las páginas Nº 362044 y 362052 del diario oficial El Peruano, publicado el 30 de diciembre de 2007.

⁷² Sobre el particular, véase el cuadro en donde consta el número de intervenciones por zonas de patrullaje de enero a diciembre del año 2007, en la página Nº 362052 del diario oficial El Peruano publicado el día 30 de diciembre de 2007.



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

anual por predio según zona y categoría de uso, se divide el costo relativo entre el número de predios. Lo descrito puede apreciarse en el siguiente cuadro:

		Nº PREDIOS	FACTOR POR USO	FACTOR POR ZONA	FACTORES PONDERADOS	PORCENTAJE	COSTO RELATIVO	TASA ANUAL	
ZONA A	1	CASA HABITACIÓN, TERRENOS SIN CONSTUIR	12,159	1.00	6.78	82,471.43	14.738%	585,854.74	48.18
	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	4,648	2.70	6.78	85,120.77	15.211%	604,674.95	130.09
	3	SERVICIOS DE SALUD	3	1.12	6.78	22.79	0.004%	161.89	53.96
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	14	1.47	6.78	139.59	0.025%	991.60	70.83
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	161	3.02	6.78	3,297.91	0.589%	23,427.44	145.51
ZONA B	1	CASA HABITACIÓN, TERRENOS SIN CONSTUIR	7,633	1.00	3.23	24,679.22	4.410%	175,314.51	22.97
	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	1,415	2.70	3.23	12,352.54	2.207%	87,749.13	62.01
	3	SERVICIOS DE SALUD		1.12	3.23				
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	30	1.47	3.23	142.59	0.025%	1,012.89	33.76
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	105	3.02	3.23	1,025.26	0.183%	7,283.14	69.36
ZONA C	1	CASA HABITACIÓN, TERRENOS SIN CONSTUIR	7,141	1.00	2.66	19,004.64	3.396%	135,003.84	18.91
	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	22,118	2.70	2.66	158,931.61	28.401%	1,129,007.21	51.04
	3	SERVICIOS DE SALUD	1	1.12	2.66	2.98	0.001%	21.17	21.17
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	18	1.47	2.66	70.42	0.013%	500.24	27.79
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	251	3.02	2.66	2,017.35	0.361%	14,330.71	57.09
ZONA D	1	CASA HABITACIÓN, TERRENOS SIN CONSTUIR	4,347	1.00	1.00	4,347.00	0.777%	30,879.91	7.10
	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	1,353	2.70	1.00	3,653.10	0.653%	25,950.64	19.18
	3	SERVICIOS DE SALUD		1.12	1.00	0.00	0.000%	0.00	
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	16	1.47	1.00	23.52	0.004%	167.08	10.44
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	58	3.02	1.00	175.16	0.031%	1,244.29	21.45
ZONA E	1	CASA HABITACIÓN, TERRENOS SIN CONSTUIR	10,856	1.00	5.70	61,910.42	11.064%	439,794.86	40.51
	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	2,381	2.70	5.70	36,662.08	6.552%	260,437.48	109.38
	3	SERVICIOS DE SALUD	4	1.12	5.70	25.55	0.005%	181.49	45.37
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	44	1.47	5.70	368.86	0.066%	2,620.30	59.55
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	146	3.02	5.70	2,514.51	0.449%	17,862.41	122.35
ZONA F	1	CASA HABITACIÓN, TERRENOS SIN CONSTUIR	4,955	1.00	6.94	34,368.39	6.142%	244,143.73	49.27
	2	OTROS COMERCIOS Y SERVICIOS	1,332	2.70	6.94	24,945.00	4.458%	177,202.53	133.03
	3	SERVICIOS DE SALUD	2	1.12	6.94	15.54	0.003%	110.37	55.18
	4	SERVICIOS DE EDUCACIÓN	23	1.47	6.94	234.51	0.042%	1,665.89	72.43
	5	INDUSTRIAS, MERCADOS	51	3.02	6.94	1,068.30	0.191%	7,588.90	148.80



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

Del cuadro anterior se aprecia que a cada una de las categorías mencionadas se les ha asignado una valoración relativa o factor por uso en relación al número de intervenciones (según uso del predio y zona en la que se encuentra ubicado), lo que es utilizado para el cálculo de la tasa. En efecto, el costo total del servicio se distribuye en función a los factores ponderados y los porcentajes de participación establecidos para cada zona y categoría de uso, lo que determina el costo relativo del servicio correspondiente a las referidas zonas y categorías.

No obstante, si bien la norma ha previsto hacer una valoración entre los predios a partir de su exposición al riesgo en función al uso y reportes históricos de intervenciones registradas, no se ha explicado el procedimiento o la metodología empleada para calcular dichas valoraciones y que justifique la aplicación del mencionado factor por uso, el cual es considerado en la determinación del arbitrio de Serenazgo.

Por tanto, se concluye que la ordenanza bajo comentario no ha adoptado criterios válidos para la distribución del costo de serenazgo".

Que los criterios antes mencionados tienen carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal de conformidad con el Acuerdo contenido en el Acta de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que en tal sentido, se concluye que la Municipalidad Distrital de La Victoria mediante la Ordenanza N° 024-07/MDLV, cumplió con explicar los costos de los Arbitrios Municipales del año 2008, de acuerdo a los parámetros establecidos por el Tribunal Constitucional; asimismo, ha adoptado criterios válidos para distribuir los costos de los servicios de recolección de residuos sólidos y parques y jardines del año 2008; por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a la distribución de los costos de los servicios de barrido de calles y serenazgo del año 2008, se concluye que no se han adoptado criterios válidos para distribuir los costos de los referidos servicios por el indicado año; en consecuencia, procede revocar la resolución apelada en este extremo, y dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación N° 099593-2008 SGRC/GR/MDLV a 099599-2008 SGRC/GR/MDLV en la parte correspondiente a dichos conceptos, debiendo la Administración reliquidar la deuda contenida en dichas resoluciones de acuerdo con lo establecido precedentemente.

Que asimismo, conforme con el Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2012-02 de 27 de enero de 2012, 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 conformidad 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 mismo código, constituirán jurisprudencia 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 citado 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 las vocales Muñoz García, Terry Ramos e interviniendo como ponente la vocal Meléndez Kohatsu.

RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución de Gerencia N° 0051-2009-GR-MDLV de 8 de enero de 2009, en cuanto a los Arbitrios Municipales de Barrido de Calles y Serenazgo de los períodos 1 al 3 del año 2008, **DEJAR SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación N° 099593-2008 SGRC/GR/MDLV a 099599-2008 SGRC/GR/MDLV en tales extremos, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, debiendo la Administración reliquidar la deuda contenida en las Resoluciones de Determinación N° 099593-2008 SGRC/GR/MDLV a 099599-2008 SGRC/GR/MDLV de conformidad con lo dispuesto por la presente resolución.

26



Tribunal Fiscal

Nº 01595-7-2012

2. DECLARAR que de acuerdo con el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 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:

"La Ordenanza N° 024-07/MDLV cumple con explicar el costo de los servicios de barrido de calles, recolección de residuos sólidos, parques y jardines, y serenazgo del año 2008".

"La Ordenanza N° 024-07/MDLV, que regula los Arbitrios del año 2008, no adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de barrio de calles".

"La Ordenanza N° 024-07/MDLV, que regula los Arbitrios del año 2008, adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de recolección de residuos sólidos".

"La Ordenanza N° 024-07/MDLV, que regula los Arbitrios del año 2008, adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de parques y jardines".

"La Ordenanza N° 024-07/MDLV, que regula los arbitrios del año 2008, no adopta criterios válidos para la distribución del costo del servicio de Serenazgo".

Regístrate, comuníquese y remítase a la Municipalidad Distrital de La Victoria - Lima para sus efectos.

MUNOZ GARCIA
VOCAL PRESIDENTA

MELÉNDEZ KOHATSU
VOCAL

TERRY RAMOS
VOCAL

Toledo Sagastegui
Secretaria Relatora
MK/TS/PA/apd.