



**Límites constitucionales a la autonomía municipal en
materia tributaria: especial referencia sobre las
atribuciones del Consejo municipal de Trujillo y la
exoneración arbitrios municipales y del impuesto
predial a favor de sus trabajadores permanentes**

Mirko A. Maldonado Meléndez y Martha A. Bringas Gómez
Perú

Revista Iberoamericana de Gobierno Local
Número 12, Granada, Mayo, 2017
ISSN: 2173-8254

www.revista.cigob.net



Secretaría General
Iberoamericana

Secretaria-Geral
Ibero-Americana





Resumen: El presente trabajo, explora los límites constitucionales de la autonomía municipal desde la óptica tributaria, trayendo al presente estudio un caso en concreto la viabilidad de que el Consejo municipal de la Municipalidad Provincial de Trujillo (MPT), pueda exonerar de los arbitrios municipales y del impuesto predial a sus colaboradores permanentes (trabajadores) por ser un pacto colectivo de estos últimos.

Este hecho ha generado controversia e incertidumbre sobre el tratamiento jurídico tanto al interno de la Corporación edilicia (regidores, funcionarios, trabajadores) como en la colectividad liberteña, sobre su legalidad, viabilidad e impacto sobre la recaudación.

En este artículo se explora y examina, la doctrina nacional, así como las sentencias expedidas por el Tribunal Constitucional (TC) sobre los límites constitucionales en materia tributaria e intentando arribar a una conclusión (a modo de respuesta) concreta al problema planteado.

Palabras clave: Autonomía municipal/tributación municipal /exoneración de tasa municipal/

Abstract: The present work, he explores the constitutional limits of the municipal autonomy from the tributary optics, bringing to the present study a case in I make concrete the viability of which the Municipal Advice of the Provincial Municipality of Trujillo, could free from the municipal arbitraments and from the predial tax his (hard-working) collaborators for being a collective agreement of the above mentioned.

This fact has generated controversy and uncertainty on the juridical treatment so much to the boarder of the Corporation edilicia (aldermen, civil servants, workers) as in the collectivity liberteña.





In this article it examines, the national doctrine, as well as the judgments sent by the Constitutional Court on the constitutional limits in tributary matter and trying to arrive at a conclusion (like response) it makes concrete to the raised problem.

Key words: Municipal autonomy/ Municipal taxation/ Municipal exemption/



I. INTRODUCCIÓN AL TEMA¹.

Qué duda cabe para los juristas de esta parte de América latina, la consolidación y supremacía del derecho administrativo español y su fuerte influencia sobre toda la construcción teórica de otras ramas hijas del derecho administrativo, como es el derecho municipal, así como el derecho tributario con su vertiente la del derecho tributario municipal, ambas a la vista guardan una utilidad actual y estrecha colaboración entre ellas, partiendo fundamentalmente de la dinámica jurídico administrativa y constitucional.

Teniendo en cuenta que el derecho municipal peruano está en constante crecimiento exponencial y que el tratamiento del presente tema por más pretencioso que parezca intenta dar una visión jurídico – tributaria, desde una visión constitucional, es por ello se escogió el presente tema no sólo por la complejidad y riqueza de matices y por lo novedoso del tema, sino porque se intenta contribuir al desarrollo de un derecho tributario municipal más sólido y respetuoso del sistema tributario y jurídico en su conjunto, convirtiendo a los gobiernos locales y sus órganos con facultad normativa, en entidades públicas del más alto nivel político y jurídico.

Por su parte, el Derecho Tributario y Financiero en general, contribuye al desarrollo de un cuerpo de estudio propio (una doctrina propia) en torno a conceptos como el de potestad tributaria, utilizada por los gobiernos locales(Municipalidades) - para muchos una auténtica potestad originaria, en el ámbito de su jurisdicción – lo que obliga a observar con atención la forma en que la práctica de gobernar la cosa pública en el ámbito municipal y, que en ocasiones se aparta de los parámetros legales y constitucionales, ignorando su deber de sujetarse a las normas, principios y preceptos que conforman el sistema tributario nacional.

¹ Mirko A. Maldonado Meléndez: Abogado, profesor de derecho administrativo, Master advance legal sciences – Universidad Pompeu Fabra y experto en derecho administrativo – USAL, consultor y asesor administrativo – constitucional. Ex asesor alta Dirección Ministerio del Interior.
Martha A. Bringas Gómez: Abogada, profesora de derecho tributario, consultora y asesora en Tributación municipal y nacional. Ex funcionaria de SUNAT.

Esto deriva ocasionalmente en la emisión (y aplicación) de disposiciones legales de orden municipal que – aunque formalmente han respetado los procedimientos preestablecidos – resultan en el fondo verdaderos atentados contra el orden jurídico[§] y sobre todo en contra del erario municipal, maxime si tenemos en cuenta que la afectada directa es la administración local, que actúa “(...) como interlocutora necesaria entre el poder político y el mundo económico y entre aquel y la sociedad civil y, por ello, se ve directamente afectada por los cambios y evoluciones sociales”[§].

II. REALIDAD PROBLEMÁTICA.

Que, con fecha 6 de junio de 2014, el Concejo Municipal de MPT, en sesión ordinaria aprobó la Ordenanza Municipal N° 015-2014, acordándose el exonerar el pago de tasas, derechos, licencias y otros conceptos en el Texto Único de Procedimientos Administrativos – TUPA de la Municipalidad Provincial de la Municipalidad Provincial de Trujillo por el ejercicio fiscal 2014 en favor de sus empleados municipales.

La aprobación de la presente ordenanza municipal descansa en la Resolución de Alcaldía N° 122-2014-MPT, de 5 de febrero de 2014, por el cual se aprueba el Acta de conciliación de la Comisión paritaria sobre el pliego de reclamos presentados por el sindicato de empleados de la municipalidad Provincial de Trujillo para el año 2014, se acordó en el ítem IV. “De las demandas laborales y sociales, que la Municipalidad Provincial de Trujillo se compromete: (...) 4.2. Proponer ante el Pleno del Consejo municipal, la exoneración de tasas, arbitrios a favor de los Trabajadores. Asimismo, la

² En ese sentido la Municipalidad Provincial de Trujillo (MPT) aprobó la Ordenanza Municipal N° 009-2016-MPT, de 18 de marzo de 2016, que dispone en su artículo primero: “[E]xonerar del pago de tasas, derechos, licencias y otros conceptos regulados en el Texto Único Ordenado de Procedimientos Administrativos – (TUPA) de la Municipalidad Provincial de Trujillo, aprobado mediante Ordenanza Municipal N° 039-2013-MPT, a los empleados de la Municipalidad Provincial de Trujillo por el ejercicio 2015”. Mientras que el artículo tercero precisa: “[E]xonerar del pago de los arbitrios regulados en la Ordenanza N° 051-2013-MPT, a los empleados de la Municipalidad Provincial de Trujillo por el ejercicio 2015”. Ver la referida ordenanza municipal en: http://www.munitrujillo.gob.pe/Archivosvirtual/Transparencia/Adjuntos/34764_portalDocumento.pdf (última visita: 26/7/2016).

³ Ver VILLALBA PÉREZ, F. (2003, 168).

exoneración de conceptos que se cobran en el Texto de Servicios No exclusivos TUSNE; todo ello a favor de los empleados permanentes”.

Este es el punto de partida, al complejo enmarañado administrativo por el cual la MPT, en su calidad de empleador inició un proceso de negociación, a propuesta e insistencia por parte del Sindicato de Trabajadores de la Municipalidad Provincial de Trujillo respecto de un pliego de reclamos que contenía una serie de peticiones vinculadas a condiciones de trabajo, que incluían como parte de las demandas laborales y sociales, un pedido de exoneración de tasas, derechos y arbitrios municipales, así como otros conceptos cobrados mediante el Texto Único de Procedimientos Administrativos (TUPA) de la Municipalidad de Trujillo, para el año 2014, a favor de los empleados permanentes. Esto concluyó con un Acta de Conciliación de la Comisión Paritaria sobre el citado pliego de reclamos, la misma que se aprobó mediante Ordenanza Municipal N° 122-2014-MPT, de 29 de mayo de 2014, que aprueba el régimen excepcional de beneficios tributarios y no tributarios de la MPT⁴.

En el año 2015, el Sindicato de Empleados Municipales de Trujillo, presenta una nueva solicitud (similar a la del 2014 y en los mismos términos) dirigida al Alcalde Provincial de la MPT, comunica la aprobación del Pacto Colectivo 2015, que como era de esperarse, también contenía el acuerdo de exoneración de tasas, arbitrios y derechos del año 2015. En ese contexto, el Sindicato solicita al Alcalde la aprobación del Acta de Conciliación, a fin de que éste luego proponga al Concejo municipal la aprobación de la respectiva Ordenanza Municipal que otorgue el beneficio tributario a los empleados permanentes, esta vez por el año 2015. Siendo que el Alcalde oficializa mediante Resolución de Alcaldía la aprobación del Acta de Conciliación del Pliego de Reclamos de ese año, promoviendo luego la dación de la Ordenanza Municipal sobre la solicitada exoneración por parte del Sindicato.

En este punto cabe detenerse y realizar los siguientes cuestionamientos:

⁴ Ver el presente instrumento legal en: http://www.munitrujillo.gob.pe/Archivosvirtual/Transparencia/Adjuntos/5384_portalDocumento1.pdf (última visita: 27/7/2016).

- ¿Constituye un requisito de eficacia que un Acta de Conciliación sobre Pliego de Reclamos sea aprobada administrativamente por el órgano político (Consejo municipal)?
- ¿Existe alguna disposición legal que obligue al Alcalde a aprobar los acuerdos en materia laboral entre la Municipalidad y sus trabajadores?
- ¿La aprobación administrativa del Acta de Conciliación sobre Pliego de Reclamos, obliga al Concejo Municipal a la emisión de la Ordenanza Municipal que exonere de tasas, derechos y arbitrios?
- ¿Resulta arreglado a ley el hecho que el pliego de reclamos presentado por el Sindicato contenga una petición referida un beneficio tributario consistente en exonerar de tasas, arbitrios y derechos municipales, a los empleados permanentes de la Municipalidad Provincial de Trujillo?
- Los pactos colectivos pueden versar sobre condiciones de trabajo. Sin embargo este pacto colectivo excede su contenido. ¿Debió haber sido admitido y aprobado por el Alcalde y el Concejo Municipal?
- ¿Es posible aplicar en forma retroactiva una exoneración a hechos acaecidos antes de su vigencia y cuya obligación tributaria ha nacido sin que coexistiera en su momento una norma de incidencia exoneratoria para neutralizar o dispensar del pago de dicha obligación?
- ¿Qué pasa con el costo del servicio que no será asumido por los beneficiarios de las tasas, sean arbitrios, licencias, derechos? ¿Será asumido por la municipalidad y en tal caso se estaría disponiendo indebidamente de las rentas municipales para destinarlas a un beneficio personal para sus trabajadores, generando así una distorsión en las finanzas del gobierno local? ¿O el costo será distribuido y asumido directamente por los demás usuarios, que no han recibido ningún beneficio por esta prestación efectuada a un tercero?

El presente trabajo de investigación intenta absolver dichas interrogantes o por lo menos acercarse a una aproximación legal. No sin antes explicar la implantación constitucional y el rol de las Municipalidades (desde la dación de la Constitución Política del Perú de 1993), su autonomía y el sistema tributario municipal.

III. LA IMPLANTACIÓN CONSTITUCIONAL DE LA MUNICIPALIDAD EN LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE 1993.

La Constitución de 1993 (CPP), en el artículo 194, los define como órganos del gobierno local. Instaurando su “(...) autonomía política, económica y administrativa en los asuntos de su competencia (...)”. Entendiéndose esto último como la facultad que le asigna la Ley N° 27972, Orgánica de Municipalidades, de 27 de mayo de 2003 (LOM).

La CPP norma máxima que regula y define el Estado Peruano y los derechos fundamentales de los ciudadanos, le otorga una estructura orgánica denominándola: “Gobierno local” la conforman el Consejo municipal como órgano normativo y fiscalizador y la Alcaldía como órgano ejecutivo, con las funciones y atribuciones que les señala la ley.

Al respecto Rubio Correa, M. señala: “(...) tienen ciertas atribuciones que son ejercidas como poder del Estado en su territorio (...)”⁵; Es necesario precisar que dichas atribuciones son las tasadas en la Ley Orgánica de Municipalidades (LOM), Ley de Bases de Descentralización (LBD) así como las leyes que regula dicha materia.

Del mismo modo, la CPP establece un régimen competencial, bastante generoso a favor de los gobiernos locales para su desarrollo y manejo autónomo, en el artículo 195, disperso en 10 apartados, no sin antes señalar que: “[L]os gobiernos locales promueven el desarrollo y la economía local, y la prestación de los servicios

⁵ RUBIO CORREA, M. (2012, 295).

públicos de su responsabilidad, en armonía con las políticas y planes nacionales y regionales de desarrollo.

Son competentes para:

1. Aprobar su organización interna y su presupuesto.
2. Aprobar el plan de desarrollo local concertado con la sociedad civil.
3. Administrar sus bienes y rentas.
4. Crear, modificar y suprimir contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos municipales, conforme a ley.
5. Organizar, reglamentar y administrar los servicios públicos locales de su responsabilidad.
6. Planificar el desarrollo urbano y rural de sus circunscripciones, incluyendo la zonificación, urbanismo y el acondicionamiento territorial.
7. Fomentar la competitividad, las inversiones y el financiamiento para la ejecución de proyectos y obras de infraestructura local.
8. Desarrollar y regular actividades y/o servicios en materia de educación, salud, vivienda, saneamiento, medio ambiente, sustentabilidad de los recursos naturales, transporte colectivo, circulación y tránsito, turismo, conservación de monumentos arqueológicos e históricos, cultura, recreación y deporte, conforme a ley.
9. Presentar iniciativas legislativas en materias y asuntos de su competencia.
10. Ejercer las demás atribuciones inherentes a su función, conforme a ley.”

Mientras que el artículo 195 de la CPP asigna a los gobiernos locales el promover una serie de servicios de acuerdo a su competente. Así ha quedado establecido cuando señala: “(...) promueven servicios públicos de su responsabilidad, en armonía con las políticas y planes nacionales y regionales de desarrollo”.

Finalmente, la estructura orgánica de las municipalidades descansa en dos órganos de gobierno:

- Por un lado tenemos el Consejo municipal, que es la reunión del alcalde y los regidores, al que se le asignan las funciones normativas y fiscalizadoras; y
- Y finalmente la Alcaldía, que tiene las funciones ejecutivas; es decir, es la que ejecuta el trabajo cotidiano de la Municipalidad.

IV. SISTEMA COMPETENCIAL DE LAS MUNICIPALIDADES Y DEL CONCEJO MUNICIPAL, desde la perspectiva de la Ley N° 27972, Orgánica de Municipalidades (LOM).

El reconocimiento competencial peruano, descansa en la Ley N° 27972, Orgánica de Municipalidades (LOM) y, en especial en su artículo 9, por lo cual señala: corresponde al Concejo Municipal:

1. Aprobar los Planes de Desarrollo Municipal Concertados y el Presupuesto Participativo.
2. Aprobar, monitorear y controlar el plan de desarrollo institucional y el programa de inversiones, teniendo en cuenta los Planes de Desarrollo Municipal Concertados y sus Presupuestos Participativos.
3. Aprobar el régimen de organización interior y funcionamiento del gobierno local.
4. Aprobar el Plan de Acondicionamiento Territorial de nivel provincial, que identifique las áreas urbanas y de expansión urbana; las áreas de protección o de seguridad por riesgos naturales; las áreas agrícolas y las áreas de conservación ambiental declaradas conforme a ley.
5. Aprobar el Plan de Desarrollo Urbano, el Plan de Desarrollo Rural, el Esquema de Zonificación de áreas urbanas, el Plan de Desarrollo de Asentamientos Humanos y demás planes específicos sobre la base del Plan de Acondicionamiento Territorial.
6. Aprobar el Plan de Desarrollo de Capacidades.

7. Aprobar el sistema de gestión ambiental local y sus instrumentos, en concordancia con el sistema de gestión ambiental nacional y regional.
8. Aprobar, modificar o derogar las ordenanzas y dejar sin efecto los acuerdos.
9. Crear, modificar, suprimir o exonerar de contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos, conforme a ley.
10. Declarar la vacancia o suspensión de los cargos de alcalde y regidor.
11. Autorizar los viajes al exterior del país que, en comisión de servicios o representación de la municipalidad, realicen el alcalde, los regidores, el gerente municipal y cualquier otro funcionario.
12. Aprobar por ordenanza el reglamento del concejo municipal.
13. Aprobar los proyectos de ley que en materia de su competencia sean propuestos al Congreso de la República.
14. Aprobar normas que garanticen una efectiva participación vecinal.
15. Constituir comisiones ordinarias y especiales, conforme a su reglamento.
16. Aprobar el presupuesto anual y sus modificaciones dentro de los plazos señalados por ley, bajo responsabilidad.
17. Aprobar el balance y la memoria.
18. Aprobar la entrega de construcciones de infraestructura y servicios públicos municipales al sector privado a través de concesiones o cualquier otra forma de participación de la inversión privada permitida por ley, conforme a los artículos 32 y 35 de la presente ley.
19. Aprobar la creación de centros poblados y de agencias municipales.
20. Aceptar donaciones, legados, subsidios o cualquier otra liberalidad.
21. Solicitar la realización de exámenes especiales, auditorías económicas y otros actos de control.
22. Autorizar y atender los pedidos de información de los regidores para efectos de fiscalización.
23. Autorizar al procurador público municipal, para que, en defensa de los intereses y derechos de la municipalidad y bajo responsabilidad, inicie o impulse procesos judiciales contra los funcionarios, servidores o terceros respecto de los cuales el órgano de control interno haya encontrado

responsabilidad civil o penal; así como en los demás procesos judiciales interpuestos contra el gobierno local o sus representantes.

24. Aprobar endeudamientos internos y externos, exclusivamente para obras y servicios públicos, por mayoría calificada y conforme a ley.

25. Aprobar la donación o la cesión en uso de bienes muebles e inmuebles de la municipalidad a favor de entidades públicas o privadas sin fines de lucro y la venta de sus bienes en subasta pública.

26. Aprobar la celebración de convenios de cooperación nacional e internacional y convenios interinstitucionales.

27. Aprobar las licencias solicitadas por el alcalde o los regidores, no pudiendo concederse licencias simultáneamente a un número mayor del 40% (cuarenta por ciento) de los regidores.

28. Aprobar la remuneración del alcalde y las dietas de los regidores.

29. Aprobar el régimen de administración de sus bienes y rentas, así como el régimen de administración de los servicios públicos locales.

30. Disponer el cese del gerente municipal cuando exista acto doloso o falta grave.

31. Plantear los conflictos de competencia.

32. Aprobar el cuadro de asignación de personal y las bases de las pruebas para la selección de personal y para los concursos de provisión de puestos de trabajo.

33. Fiscalizar la gestión de los funcionarios de la municipalidad.

34. Aprobar los espacios de concertación y participación vecinal, a propuesta del alcalde, así como reglamentar su funcionamiento.

35. Las demás atribuciones que le correspondan conforme a ley.

V. DEFINICIÓN DEL CONCEJO MUNICIPAL, DESDE LA PERSPECTIVA DE LA LOM.

El artículo 5 de la LOM, enuncia: “[E]l Concejo Municipal, Provincial y Distrital, está conformado por el alcalde y el número de regidores que establezca el

Jurado Nacional de Elecciones (JNE), conforme a la Ley de Elecciones Municipales”⁶. Los Concejos municipales de los centros poblados están integrados por un alcalde y 5 (cinco) regidores. El concejo municipal ejerce funciones normativas y fiscalizadoras.

En merito a la autonomía que esta posee, así ha quedado dispuesto en el artículo II del TP de la LOM, por el cual se le dota la facultad de ejercer actos de Gobierno, administrativos y de administración, con sujeción al ordenamiento jurídico.

En ese sentido el Consejo Municipal tanto de las Municipalidades Provinciales, como las Distritales constituyen órganos de vinculación directa al ciudadano de su jurisdicción en la satisfacción de sus intereses colectivos.

Para mayor abundamiento, la LOM en su artículo 9 inciso 9 sobre las atribuciones del concejo municipal señala que corresponde a éste: “Crear, modificar, suprimir o **exonerar** de contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos, conforme a ley. Conforme al inciso 8 del precitado artículo señala: que podrá “aprobar, modificar o derogar las ordenanzas y dejar sin efecto los acuerdos”.

Finalmente, el artículo 40 señala: “Mediante ordenanzas se crean, modifican, suprimen o exoneran, los arbitrios, tasas, licencias, derechos y contribuciones, dentro de los límites establecidos por ley”.

VI. LA POTESTAD TRIBUTARIA MUNICIPAL

⁶ **CONCORDANCIAS: Constitución Política**, artículo 194 de la CPP. Las municipalidades pueden asociarse o concertar entre ellas convenios cooperativos para la ejecución de obras y la prestación de servicios comunes.

Mientras que el artículo 199 de la CPP. Las Regiones y las municipalidades rinden cuenta de la ejecución de su presupuesto a la Contraloría General de la República. Son fiscalizadas de acuerdo a Ley.”

El Sistema tributario peruano se sustenta en tres pilares fundamentales: su política tributaria, sus normatividad tributaria y su administración tributaria. Estos tres funcionan indisolublemente unidos en la consecución de los objetivos fiscales, en aras del interés público, ejerciendo la potestad tributaria que el Estado ostenta y practica través de sus actos de gobierno, sus normas legales y sus actuaciones administrativas.

A fin de determinar los alcances de la potestad tributaria otorgada a los gobiernos locales, es necesario recurrir en primer lugar al texto de la CPP, cuyo artículo 74 señala que los gobiernos locales “pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la ley”.

Esta es la primigenia expresión de la potestad tributaria municipal plasmada en norma jurídica, en este caso de categoría constitucional, que nos permite afirmar que en efecto, las municipalidades provinciales y distritales del Perú se encuentran habilitadas para exonerar de tributos municipales, dentro de sus propias jurisdicciones, en el marco de las leyes especiales sobre la materia.

Así, acudiendo a la revisión del texto de la LOM encontramos que el inciso 9 del artículo 9 de la misma señala que corresponde al Concejo Municipal, “crear modificar, suprimir o exonerar de contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos, conforme a ley.” correspondiendo al Alcalde, conforme a lo dispuesto por el artículo 20 de la citada Ley, la atribución de “proponer al concejo municipal la creación, modificación, supresión o exoneración de contribuciones, tasas, arbitrios, derechos y licencias (...)” siendo la Ordenanza aquella norma de mayor jerarquía emitida por el concejo municipal, a través de la cual éste ejerce la potestad tributaria que le ha sido conferida en materia tributaria municipal.

De todo lo reseñado, podemos afirmar que desde el punto de vista de la competencia asignada a las municipalidades, no hay duda alguna que éstas

ostentan potestad tributaria originaria, para crear, modificar, suprimir o establecer una exoneración de tributos municipales que éstas hubieran creado.

VII. LAS TASAS MUNICIPALES, SU NATURALEZA JURÍDICA Y LA COMPETENCIA ESPECÍFICA DE LAS MUNICIPALIDADES EN MATERIA TRIBUTARIA.

El D.S N° 133-2013-EF, Código Tributario (CT), de 22 de julio de 2013, ha definido en el artículo II de su Título Preliminar, que la tasa es “el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente (...)” agregando la siguiente clasificación de este tributo:

Las tasas, entre otras, pueden ser:

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

Lo primero que podemos deducir del texto legal bajo análisis, es que la tasa en general, tiene como hecho generador, no un hecho económico con relevancia tributaria que el sujeto pasivo realiza o respecto del cual obtiene un beneficio, sino más bien el hecho generador se produce desde el Estado mismo, es decir, que la prestación del servicio público o el servicio administrativo, vienen a ser la medida de la prestación tributaria, cuantificada

en función del costo que el involucra la realización, puesta en marcha o mantenimiento del servicio estatal.

En ese orden de ideas, lo único que se requiere para que se produzca el hecho imponible en el caso de la tasa, es que la norma de incidencia que contiene la hipótesis descriptiva del hecho gravable, se verifique en el mundo fenoménico, lo cual en este caso sería el hecho que la municipalidad haga efectiva la prestación del servicio público o administrativo en un espacio y tiempo determinados, a favor de ciertos beneficiarios dentro de su jurisdicción, con lo que se produciría el nacimiento de la obligación tributaria, esto es, el deber de cumplir con el pago de la contraprestación por el servicio prestado.

De tal suerte que si dicho hecho no se llega a realizar o se verifica en forma defectuosa o distinta a como fue descrita en la norma de incidencia, ésta no llegará a producir sus efectos y no existirá fundamento alguno para que el órgano recaudador pueda exigir el cumplimiento, en tanto la obligación tributaria no ha llegado a tener nacimiento.

Es importante precisar que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 69 del D.L N° 776, Ley de Tributación Municipal (LTM), de 15 de noviembre de 2004, las tasas se calculan en función del costo efectivo a prestar, indicando que en el caso de los arbitrios, para que este costo sea distribuido entre los contribuyentes de una cierta jurisdicción y dependiendo del servicio involucrado, se utilizarán ciertos criterios como el uso, tamaño y ubicación del predio del contribuyente.

En el caso peruano, se podría afirmar que los arbitrios municipales: “[S]on las tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de limpieza pública (barrido de calles y vías públicas), recolección y transporte de residuos sólidos, parques y áreas verdes y seguridad ciudadana (serenazgo).

VIII. LA EXONERACIÓN Y SU NATURALEZA JURÍDICA

Mucho se ha dicho acerca de la naturaleza jurídica de las exoneraciones tributarias, a través de posturas y teorías en la doctrina, de modo que se hace necesario precizarla para efectos de comprender de mejor manera el fenómeno tributario y cómo el Estado a través del ejercicio de su potestad tributaria, puede interferir en dicho fenómeno y darle un efecto jurídico consistente en liberar al sujeto del pago que correspondería hacer, si no existiera la norma exoneratoria.

Se sostiene que las exenciones (o exoneraciones) tributarias constituyen regímenes de excepción, en tanto quiebran dos instituciones esenciales en el sistema tributario: el principio de igualdad, según el cual todos deben aportar en la medida de sus ingresos o distintas manifestaciones concretas de capacidad contributiva; y el denominado deber de contribuir, del cual ningún ciudadano puede desvincularse, en tanto es indispensable para la consecución del interés público.

Siguiendo a LANZIANO⁷, podemos sostener lo siguiente: “[U]na posición ampliamente generalizada sostiene que la exención consiste en la dispensa legal de pago o en la no exigibilidad del tributo. Es decir, expresado de una manera diversa, que en toda situación exentiva, se produce la relación tributaria y como consecuencia, nace la deuda tributaria, la carga obligacional, la cual no puede ser exigida por el ente público acreedor, en mérito al precepto legal”.

En efecto, como también lo afirma BRAVO CUCCI, “[E]n la exoneración, el hecho acaecido en el mundo fenoménico guarda absoluta correspondencia (se subsume) en el hecho descrito en la hipótesis de incidencia tributaria, aun cuando al incidir el consecuente normativo sobre el hecho acaecido, éste no irradie sobre el mismo efectos jurídicos, en

⁷ LANZIANO, (1979, 14)

consideración al previo encuentro normativo ocurrido con la norma de incidencia exoneratoria”⁸.

Adicionalmente a lo anterior, es necesario considerar que la exoneración no es permanente sino por el contrario, tiene una cierta vigencia en el tiempo, ya que el fundamento de la misma se encuentra vinculada siempre a razones específicas que el legislador considera de suficiente relevancia como para otorgar la exoneración.

Estas razones pueden ser de carácter subjetivo, es decir fundadas en especiales condiciones del sujeto que lo hacen merecedor de este trato legislativo, o de carácter objetivo, esto es vinculados al propio hecho generador de la obligación tributaria, es decir aquella manifestación de capacidad contributiva en principio gravada con el tributo, pero dispensada de su cumplimiento a través de la norma de incidencia exoneratoria.

En ambos casos, las razones deben corresponder siempre a aspectos políticos, económicos, sociales, vinculados con la búsqueda de la satisfacción del interés público, de tal manera que, aunque el principio de igualdad y el deber de contribuir resultan afectados, los fundamentos de la exención son lo suficientemente relevantes por los beneficios que conllevan, como para admitir la vigencia, por un periodo de tiempo, de la exoneración tributaria.

IX. LA VISIÓN CONSTITUCIONAL DEL TC EN MATERIA TRIBUTARIA MUNICIPAL A TRAVÉS DE SUS SENTENCIAS

El Concejo Municipal.-

El Tribunal Constitucional se ha manifestado en una de sus sentencias (STC. N° 00019-2008-PI/TC, de 16 de setiembre de 2010) en su FJ 4 hace referencia al Concejo municipal afirmando que “En lo que toca al presente caso, de conformidad con el artículo 194 de la Constitución, las municipalidades

⁸ BRAVO CUCCI, J. (2003, 230)

provinciales y distritales son los órganos de gobierno local. Dichas corporaciones gozan de autonomía política, económica y administrativa en los asuntos de su competencia, y su estructura orgánica la conforman el Concejo Municipal como órgano normativo y fiscalizador, y la Alcaldía como órgano ejecutivo, con las funciones y atribuciones que la ley les señala”.

Podemos afirmar entonces que el Concejo Municipal es el órgano normativo y fiscalizador de las municipalidades y que está conformado por el alcalde y sus regidores y que cumplen las funciones y atribuciones que la ley les señala.

La exoneración.-

El TC (a través de Sentencia) en el STC. N° 10138-2005-AC/TC, de 26 de febrero de 2006, ha señalado que las exoneraciones tributarias: “...si bien es cierto que generalmente los beneficios tributarios responden a políticas y objetivos concretos, justificando un trato excepcional a determinadas actividades o personas, las cuales, normalmente están obligadas a tributar; también lo es que el acto por el cual se otorga un beneficio tributario no es ni puede ser enteramente discrecional, ya que podría devenir en arbitrario. Es imperativo, entonces, que un acto de este tipo se realice no sólo con observancia de los demás principios constitucionales tributarios, sino también que revestir las características de necesidad, idoneidad y proporcionalidad. Lo contrario podría llevar a supuestos de desigualdad injustificada, cuando no de discriminación, lo cual, de acuerdo con nuestra Constitución (artículo 2, inciso 2) está proscrito”.

El arbitrio.-

El Tribunal Constitucional en varias de sus sentencias se refiere a los arbitrios como una potestad de los municipios para crear, modificar, y suprimir contribuciones y tasas o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción y de acuerdo a ley.

Así tenemos el STC. N° 0003-2009-PI/TC, de 16 de setiembre de 2010, señala “[E]n materia de producción de arbitrios municipales el Tribunal Constitucional cuenta con una línea jurisprudencial ya determinada. En ese caso, al margen del análisis detallado de cada una de las normas sujetas a control, es propicia la oportunidad para recordar algunas notas características de esta potestad tributaria otorgada a los gobiernos municipales, así como para reseñar la jurisprudencia en materia de producción de arbitrios.

La autonomía de las municipalidades en materia de creación de arbitrios.-

Mediante la Sentencia del TC recaída en el STC. N° 053-2004-AI, de 16 de mayo de 2005, en cuya causa se demanda la inconstitucionalidad de ordenanzas expedidas por ciertas municipalidades provinciales, por vulnerar principios como el de capacidad contributiva y el de no confiscatoriedad, el TC señala que “La evaluación de la constitucionalidad de las ordenanzas que crean arbitrios implicará tomar en cuenta el parámetro de control constitucional o Bloque de la Constitucionalidad, que integra tanto a la Ley Orgánica de Municipalidades como a la Ley de Tributación Municipal que, con arreglo a la Constitución, regulan la producción normativa municipal en materia tributaria.”

Agrega en relación con la garantía institucional de la autonomía local que ostentan las municipalidades, que ésta “no debe confundirse con autarquía, pues desde el mismo momento en que aquella es reconocida por el ordenamiento jurídico, su desarrollo debe realizarse respetando este. Por ello, una primera regla para evaluar el ejercicio de la autonomía municipal es que su contenido nunca puede oponerse al principio de unidad, dado que, en un Estado unitario y descentralizado como el nuestro, la autonomía se considera como ‘parte del todo’, y sólo vista desde esta perspectiva puede alcanzar su verdadera dimensión”.

X. ANÁLISIS DEL CASO: ¿Resulta legal y constitucional que el Concejo Municipal emita una Ordenanza que exonere a los trabajadores y funcionarios de la municipalidad del pago de tasas, arbitrios y derechos municipales, por haberse establecido así en el Acta de Conciliación del Pliego de Reclamos de su Sindicato de Trabajadores?

El Concejo Municipal, no podría “exonerar” en merito a lo dispuesto en el artículo 74 de la Constitución que establece que los gobiernos regionales y locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exoneraciones de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. Asimismo, estipula que el Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de ley, igualdad y respeto a los derechos fundamentales de la persona, estableciendo que ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

Por su parte, el inciso 4 del artículo 195 de la Constitución prescribe que los gobiernos locales son competentes para crear, modificar y suprimir contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos municipales, conforme a ley.

De lo anterior se deduce que la Constitución reconoce potestad tributaria originaria a los gobiernos locales para la creación de tasas y contribuciones, siempre que:

- a) sea dentro de su jurisdicción; y,
- b) sea dentro de los límites que señale la ley.

Esto quiere decir que la Constitución ha dispuesto que sea por ley como se desarrollen las reglas de contenido material o de producción jurídica que sirvan para determinar la validez o invalidez de las normas municipales que crean, modifican o suprimen tributos. En este caso, dicho contenido se encuentra previsto en las disposiciones de la Ley de Tributación Municipal y en la Ley Orgánica de Municipalidades.

Cabe precisar, sin embargo, que la frase “dentro de los límites que señala la ley”, debe ser entendida de forma tal, que la libertad que la Constitución ha

otorgado al legislador para la determinación de la potestad tributaria municipal se encuentre, a su vez, limitada ahí donde la Constitución lo ha establecido bajo pena de invalidez; es decir, cuando se trate de preservar bienes constitucionalmente garantizados. Ello, en doctrina, es lo que se conoce como “límites inmanentes” (límites a los límites).

Volvemos entonces a las interrogantes planteadas a partir de la situación problemática que ha sido identificada en el caso que nos ocupa, para intentar resolver los conflictos normativos existentes:

- ¿Constituye un requisito para su eficacia que un Acta de Conciliación sobre Pliego de Reclamos sea aprobada administrativamente?
- ¿Existe alguna disposición legal que obligue al Alcalde a aprobar los acuerdos en materia laboral entre la Municipalidad y sus trabajadores?
- ¿La aprobación administrativa del Acta de Conciliación sobre Pliego de Reclamos, obliga al Concejo Municipal a la emisión de la Ordenanza Municipal que exonere de tasas, derechos y arbitrios, aunque la exoneración implique la transgresión de normas legales y mandatos constitucionales en materia tributaria?
- Si los pactos colectivos versan sobre condiciones de trabajo que el personal al servicio de la corporación edilicia. Este pacto colectivo puede exceder su contenido? Y en todo caso este pedido puede haber sido admitido y aprobado por el Alcalde y el Concejo Municipal?

En ese sentido sostenemos que los pactos colectivos tienen naturaleza laboral, están sujetos a la legislación de la materia (funcionarial) y en nuestra modesta opinión dependerá del grupo ocupacional que ocupa. Máxime si existe una prohibición tacita que escapa a la establecida en el artículo 60 primer párrafo de la LTM.

- ¿Resulta arreglado a ley el hecho que el pliego de reclamos presentado por el Sindicato contenga una petición referida un beneficio tributario consistente en exonerar de tasas, arbitrios y derechos municipales, a los empleados permanentes de la Municipalidad Provincial de Trujillo?

Con relación a este cuestionamiento, es preciso analizar cuál es el fundamento que subyace en el otorgamiento de la exoneración. Es evidente que la iniciativa normativa no ha nacido de la propia Municipalidad a través de su órgano con tal facultad, es decir el Concejo Municipal. Es más bien evidente que se trata de un interés particular – el interés de los trabajadores sindicalizados de la Municipalidad Provincial de Trujillo – para obtener un beneficio económico consistente en un ahorro tributario por la vía de una Ordenanza Municipal que los exime de cumplir con la obligación tributaria que les correspondería en una situación normal.

Nótese el hecho ya corroborado líneas arriba en el sentido que se afirma que todas las exoneraciones o beneficios tributarios afectan en cierta medida el principio de igualdad y el deber de contribuir, pero llegan a ser toleradas como verdaderos supuestos de excepción, siempre que se verifique que con su dación se obtendrán resultados positivos en materia económica, que cumplirán con satisfacer el interés público en una forma distinta a la recaudación de los tributos que de ordinario se realiza.

En el caso que nos ocupa, no se aprecia exposición de motivos, ni considerando en el cuerpo de la Ordenanza, que justifique la exoneración en favor de los empleados de la Municipalidad. No se expresa cuál sería la condición especial de los mismos, aparte de su vínculo laboral con la Municipalidad, que pudiera encontrar una justificación objetiva para el otorgamiento de la exoneración en cuestión. En este extremo, diremos entonces que la Ordenanza Municipal N° 009-2016-MPT vulnera el

principio de capacidad contributiva, en tanto no satisface los presupuestos necesarios que justifiquen la exención de pago de la obligación tributaria.

- ¿Es posible aplicar en forma retroactiva una exoneración a hechos acaecidos antes de su vigencia y cuya obligación tributaria ha nacido sin que coexistiera en su momento una norma de incidencia exoneratoria para neutralizar o dispensar del pago de dicha obligación?

Al respecto, tal y como se desprende del análisis efectuado líneas arriba sobre la naturaleza jurídica de la exoneración tributaria, el hecho producido, en este caso la prestación o mantenimiento del servicio público o administrativo ha sido realizado por la Municipalidad, esto es, ha nacido la obligación tributaria para los usuarios o beneficiarios de tales servicios estatales. No obstante, coexiste en el tiempo una norma que exime o dispensa de su pago, esto es, la norma exoneratoria, lo que determina que aun cuando la norma tributaria obliga al pago de la tasa, derecho o arbitrio, finalmente no se produce la consecuencia legal consistente en el deber de pagar, pues los efectos jurídicos han sido neutralizados por la norma de incidencia exoneratoria.

Esto no se ha producido en el caso bajo análisis, pues como se observa de los antecedentes, la Ordenanza Municipal N° 009-2016-MPT ha sido emitida el 05 de abril del 2016, aunque se refiere a un ejercicio anterior, esto es el ejercicio 2015. Es fácil colegir entonces, que al no haberse encontrado vigente la norma exoneratoria en el momento del nacimiento de la obligación tributaria, pues la misma no ha producido los efectos deseados por los interesados, no pudiendo eximirse a los beneficiarios del servicio público o administrativo, del cumplimiento de su obligación tributaria por tales conceptos.

En tal sentido, conforme al precepto constitucional contenido en el artículo 103 de la CPP, que establece el principio de irretroactividad de la ley,

no resulta jurídicamente posible aplicar en forma retroactiva los efectos de la Ordenanza Municipal bajo comentario, a supuestos ya producidos antes de su vigencia, es decir a los hechos generadores de la obligación tributaria en relación al pago de tasas municipales del ejercicio 2015, en tanto el nacimiento de dichas obligaciones ya se produjo en su oportunidad.

- ¿Qué pasa con el costo del servicio que no será asumido por los beneficiarios de las tasas, sean arbitrios, licencias, derechos? Será asumido por la municipalidad y en tal caso se estaría disponiendo indebidamente de las rentas municipales para destinarlas a un beneficio personal para sus trabajadores, generando así una distorsión en las finanzas del gobierno local? O el costo será distribuido y asumido directamente por los demás usuarios, que no han recibido ningún beneficio por esta prestación efectuada a un tercero?

En lo que concierne a este punto, resulta pertinente observar lo que el propio TC ha precisado en la Sentencia del pleno del TC (EXP. N° 053-2004-AI, de 16 de mayo de 2005) en relación a la determinación del costo del servicio público en el caso de las tasas, en particular los arbitrios municipales, cuando señala que “ Existe una cuota contributiva ideal por la real o potencial contraprestación del servicio prestado que debe ser respetada, de modo que la apelación a la capacidad contributiva atendiendo al principio de solidaridad, pueda admitirse como razonable cuando sirva para reducir la cuota contributiva en situaciones excepcionales. De evidenciarse una potencial desproporción de la recaudación, como consecuencia de la reducción del arbitrio en situaciones excepcionales, el desbalance por tal diferencia deberá ser compensado en mayor medida por los recursos del municipio, siempre que no afecte su equilibrio presupuestal y así evitar su traslado total a otros contribuyentes.

Asimismo, la Sentencia del TC refiere en cuanto a la definición de arbitrio que contiene el artículo 68 de la Ley de Tributación Municipal, señalando que “son las tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de servicio público individualizado en el contribuyente”, agregando acerca de la

determinación de su cuantía, que según lo que dispone el artículo 69, deberá considerarse el costo que demanda el servicio y su mantenimiento, así como el beneficio individual prestado de manera real o potencial.

Como puede concluirse, dado que el hecho generador de la obligación tributaria en el caso de las tasas municipales y en particular los arbitrios, es la prestación o mantenimiento del servicios público a favor del beneficiario con dicha actividad estatal, de modo que al verificarse en la realidad este hecho, el contribuyente deberá necesariamente cumplir con el pago de la contraprestación, en tanto existe un costo incurrido por la Municipalidad para prestar o mantener dicho servicio. Esto es lo que se conoce como Principio de Retribución, el mismo que debe ser cumplido a efectos de financiar adecuadamente el servicio público o administrativo que presta el Estado.

En ese orden de ideas, cuando la Municipalidad a través de su Concejo Municipal aprueba una Ordenanza que establece una exoneración del pago de tasas municipales, está violando el citado principio de retribución, pues siendo que algunos sujetos de la obligación, en este caso los trabajadores permanentes de la Municipalidad Provincial de Trujillo, por efecto de la Ordenanza dejarán de cumplir con el pago de tasas, arbitrios y derechos, alguien tendrá que soportar el costo financiero de dicho servicio y ése será por defecto el resto de los contribuyentes de la Municipalidad Provincial de Trujillo que reciben dicho servicio. En tal sentido, para no generar esta distorsión en las finanzas del gobierno local, la Ordenanza tendría que haber precisado que tales costos serán asumidos por la Municipalidad, a fin de no perjudicar a los demás usuarios, que en tal caso estarían siendo gravados con una suma mayor que la que en efecto les corresponde.

XI. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

Luego de haber analizado con acuciosidad los aspectos legales y constitucionales vinculados a la potestad tributaria de las municipalidades, su autonomía pero a la vez su sujeción a las normas legales, llegamos a la conclusión de que se ha producido una errónea interpretación de lo dispuesto por el artículo 60 de la Ley de Tributación

Municipal, el cual establece en su literal b) que “para la supresión de tasas y contribuciones las Municipalidades no tienen ninguna limitación legal”.

Debe interpretarse correctamente esta disposición legal por cuanto el mismo no es una carta abierta para que los gobiernos locales establezcan exoneraciones tributarias sin mayores parámetros legales ni constitucionales, como parece haber mal interpretado el Concejo Municipal de la Municipalidad Provincial de Trujillo. Más bien de una interpretación razonable y coherente con todo el sistema legal tributario y municipal, este enunciado está referido a la supresión como sinónimo de derogación de un tributo, en este caso de una tasa municipal, único caso en el cual la Municipalidad no requiere una justificación ya que una supresión determina que ningún contribuyente esté obligado al pago de la obligación tributaria por efecto de haberse eliminado del ordenamiento legal la norma que establecía su imposición. En esto no necesita el Concejo Municipal limitación legal, pues la supresión beneficiará a todo el universo de contribuyentes inicialmente incluidos dentro de la hipótesis de incidencia tributaria.

Pero la exoneración no es una supresión tributaria, en modo alguno. De tal suerte que la inserción del artículo 60 de la LTM en los considerandos de la Ordenanza N° 009-2016-MPT a fin de justificar la ausencia de exposición de motivos correspondiente, resulta impertinente al caso, en tanto no se trata de una supresión tributaria sino de una exoneración temporal a favor de los trabajadores de la municipalidad.

XII. CONCLUSIONES FINALES

Podemos finalizar el estudio del presente caso emitiendo algunas conclusiones relevantes:

- La Ordenanza Municipal N° 009-2016-MPT no cumple con los criterios esenciales de toda exoneración tributaria, por cuanto no se ha expresado ninguna razón de carácter subjetivo (especiales condiciones del sujeto que lo hacen merecedor de este trato legislativo) o de carácter objetivo (vinculados al

propio hecho generador de la obligación tributaria) que justifiquen la dispensa de su cumplimiento, en tanto los beneficios que se pretenden obtener ayudan a la satisfacción del interés público.

- La Ordenanza Municipal N° 009-2016-MPT ha sido emitida el 5 de abril del 2016, lo que implica que al no haberse encontrado vigente la norma exoneratoria en el momento del nacimiento de la obligación tributaria, esto es la generada en el ejercicio 2015, pues la misma no ha producido los efectos deseados por los interesados, no pudiendo eximirse a los beneficiarios del servicio público o administrativo, del cumplimiento de su obligación tributaria por tales conceptos, en aplicación del precepto constitucional contenido en el artículo 103 de la CPP, que establece el principio de irretroactividad de la ley, no resulta jurídicamente posible aplicar en forma retroactiva los efectos de la Ordenanza Municipal bajo comentario, a supuestos ya producidos antes de su vigencia.
- El artículo 60 de la LTM no faculta a la Municipalidad Provincial de Trujillo a otorgar la exoneración de tasas municipales, arbitrios y derechos, sin justificar debidamente las razones objetivas de tal exoneración, en tanto no se trata de una supresión tributaria sino de una exoneración temporal a favor de los trabajadores de la municipalidad.
- Finalmente debemos acotar, que un sistema tributario municipal, garantista y acorde con el Estado social de derecho del siglo XXI, en el que prevalece la legalidad y el principio de no discriminación, debe priorizar al contribuyente, parafraseando al Presidente Obama:

“En una economía global, potenciada por ideas e información, el valor más importante de un país es su gente”[§].

⁹ Barack Obama, Presidente de EE.UU, discurso al pueblo Cubano, 22/3/2016. Tomado de <https://www.whitehouse.gov/the-press-office/2016/03/22/discurso-del-presidente-obama-al-pueblo-cubano> (última visita: 16/6/2016).

XIII. BIBLIOGRAFIA

AA.VV. 2014. **Régimen de derecho municipal peruano y comparado**. [Germán Cisneros Farías y Orlando Vignolo Cueva (Coordinadores)]. Edit. Thompson Reuters, Lima.

AA.VV. 2009. **Derecho Municipal Comparado**. [Víctor Rafael Hernández-Mendible (Coordinador)]. Edit. Ediciones Liber, Caracas.

AA.VV. 2009. *Hacia la modernización del procedimiento administrativo. XIV Jornadas de estudio del Gabinete Jurídico de la Junta de Andalucía*. Edit. Instituto Andaluz de Administración pública. Granada.

ALIAS CANTÓN, M. 2015. *Los consorcios locales: tienen potestad tributaria*. *Revista de estudios de la Administración local y autonómica* N° 4.

ALONSO VARO, J. 2015. *La función de la legislación básica en la determinación de las competencias municipales*. *Revista de estudios de la Administración local y autonómica* N° 3.

BRAVO CUCCI, J. 2003. **Fundamentos de Derecho Tributario**. Palestra Editores. Lima.

CASTILLO BLANCO, F. y VILLALBA PÉREZ, F. y ZAFRA VÍCTOR, M. 2003. *El Municipio en América Latina: reflexiones y propuestas*. *Revista de estudios de la administración local* N° 291. pp. 251-281.

HERNÁNDEZ TERÁN, M. 2007. **Autonomía constitucional municipal. Contenido, evolución, actualidad. El caso ecuatoriano**. Edit. UIM, IIUT, Granada.

KRESALJA, B. y OCHOA, C. 2009. **Derecho Constitucional Económico**. Edit. Fondo Editorial – PUCP. Lima.

LANZIANO. 1979. **Teoría General de la Exención Tributaria**. Edit. De Palma. Buenos Aires.

RIVERO ORTEGA, R. 2012. **La necesaria innovación en las instituciones administrativas. Organización, procedimiento, función pública, contratos administrativos y regulación**. Edit. INAP, Madrid.

RUBIO CORREA, M. 2007. **Para conocer la constitución de 1993**. Edit. Fondo Editorial de la PUCP, tercera Edic. Lima.

TOMÁS MALLÉN, B. 2004. **El derecho fundamental a una buena administración**. Edit. INAP, Madrid.

VILLALBA PÉREZ, F. 2003. **Nuevo marco jurídico para la gestión pública local**. Revista Aragonesa de administración pública local N° Extra 12. pp. 159-206.