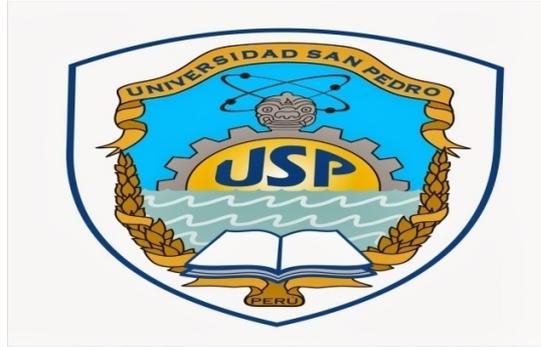


**UNIVERSIDAD SAN PEDRO**  
**FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS**  
**ESCUELA DE DERECHO**



**TÍTULO**

**“EL SISTEMA NORMATIVO PROCESAL Y  
JURISDICCIONAL DEL TRIBUNAL  
CONSTITUCIONAL PERUANO SOBRE  
ORDENANZAS REGIONALES”**

**TESIS PARA OBTENER EL TÍTULO PROFESIONAL DE ABOGADO**

**AUTOR**

**MANRIQUE AYALA ANTONY JOSÉ**

**ASESOR:**

**ÁNGEL ROBERTO QUEZADA TOMÁS**

**CHIMBOTE – PERÚ**

**2018**

**UNIVERSIDAD SAN PEDRO**

**VICERRECTORADO DE INVESTIGACIÓN**

**Dirección General de Investigación**



**ANEXO A.**

## **ESQUEMA DE INFORME DEL PROYECTO DE INVESTIGACIÓN**

### **PALABRAS CLAVES**

<b>TEMA</b>	<b>PRONUNCIAMIENTO DEL TRIBUNAL</b>
<b>ESPECIALIDAD</b>	<b>CONSTITUCIONAL -</b>

<b>THEME</b>	<b>PRONUNCIATION OF THE PERUVIAN</b>
<b>SPECIALTY</b>	<b>CONSTITUCIONAL -</b>

### **LINEA DE INVESTIGACIÓN OCDE**

<b>5.</b>	<b>Ciencias Sociales</b>
<b>5.5</b>	<b>Derecho</b>

El Sistema Normativo Procesal y Jurisdiccional del Tribunal  
Constitucional Peruano sobre Ordenanzas Regionales.

## **RESUMEN**

Respecto a la Ordenanza Regional N° 003-2010-Región Ancash/CR, se debe observar que su naturaleza contraviene con el Art. 74 de la Constitución Política del Perú y de las Limitaciones de la Potestad Tributaria: es por ello, que el Tribunal Constitucional debió pronunciarse respecto a la potestad tributaria que tiene el Gobierno Regional de Ancash; por tanto la investigación será de tipo dogmático, análisis exegético y análisis jurisprudencial; analizando la falta de pronunciamiento del TC respecto al fallo que declaró la inconstitucionalidad de la Ordenanza Regional de Ancash, teniendo como objetivo general, Determinar si la O.R N° 003-2010-Región Ancash/CR contraviene con el Art. 74 de la Constitución Política del Perú y las limitaciones de la Potestad Tributaria, y como objetivo específico analizar la naturaleza jurídica tributaria de la O.R N° 003-2010-Región Ancash/CR; por tanto la hipótesis arribada es, que sí debió pronunciarse el Tribunal Constitucional Peruano en cuanto a la naturaleza y limitaciones de la potestad tributaria sobre la Ordenanza Regional de Ancash que regula en materia tributaria. Los resultados obtenidos no demuestra, que el Tribunal Constitucional Peruano en su sentencia de inconstitucionalidad sobre la ordenanza regional de Ancash que regula materia tributaria, debió emitir pronunciamiento en cuanto a su naturaleza y limitaciones de dicha ordenanza antes citada

## **ABSTRACT**

Regarding the Regional Ordinance N ° 003-2010-Ancash Region / CR, it should be noted that its nature contravenes Article 74 of the Political Constitution of Peru and the Limitations of the Tax Authority: that is why the Tribunal Constitucional had to pronounce on the tax power that the Regional Government of Ancash has; therefore the investigation will be of a dogmatic type, exegetical analysis and jurisprudential analysis; analyzing the lack of pronouncement of the TC regarding the ruling that declared the unconstitutionality of the Regional Ordinance of Ancash, having as a general objective, Determine whether OR No. 003-2010-Ancash Region / CR contravenes with Article 74 of the Political Constitution of Peru and the limitations of the Tax Authority, and as a specific objective to analyze the tax nature of the OR No. 003-2010-Ancash Region / CR; therefore, the hypothesis arrived at is that the Peruvian Constitutional Court should have ruled on the nature and limitations of the tax authority over the Ancash Regional Ordinance that regulates tax matters. The results obtained do not show that the Peruvian Constitutional Court, in its unconstitutionality judgment on the Ancash regional ordinance that regulates tax matters, had to issue a ruling as to its nature and limitations of said aforementioned ordinance.

## INDICE

PALABRAS CLAVES.....	I
TITULO DE LA INVESTIGACIÓN.....	II
RESUMEN.....	III
ABSTRACT.....	IV
INDICE.....	V
I. INTRODUCCIÓN.....	1
1. ANTECEDENTES Y FUNDAMENTACIÓN CIENTIFICA.....	1
2. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.....	48
3. PROBLEMA.....	48
4. CONCEPTUALIZACIÓN Y OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES.....	48
5. HIPÓTESIS.....	53
6. OBJETIVOS.....	53
II.METODOLOGÍA.....	53
III. RESULTADOS.....	54
IV. ANÁLISIS Y DISCUSIÓN.....	54
V. CONCLUSIONES.....	75
VI. RECOMENDACIONES.....	75
VII. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.....	76
AGRADECIMIENTOS.....	76
ANEXOS Y APÉNDICE.....	77

## **I. INTRODUCCIÓN**

### **PLAN DE INVESTIGACIÓN**

#### **1. ANTECEDENTES Y FUNDAMENTACION CIENTIFICA**

### **PRÓLOGO**

#### **La Leyenda de Robín Hood**

Hace algunos años, en una entrevista, se le preguntó al jefe de la Sunat – la Superintendencia de Administración Tributaria del Perú, ente encargado de la recaudación tributaria – cuál era el personaje con el que más se identificaba, su respuesta fue “con Robín Hood”.

Su elección tenía una relación clara con lo que consideraba su función (o, por lo menos, con la que creía era función), es decir, quitarles dinero a los ricos para dárselo a los pobres.

Siempre creí (y lo he dicho antes) que el hecho de que el jefe de la administración tributaria admiraba a Robín Hood era una contradicción en términos. En realidad, los enemigos de Robín Hood nunca fueron los ricos en el sentido en que el jefe de la Sunat lo interpretaba. Su enemigo fue el Estado, y en particular, el recaudador de impuestos. Robín Hood se reveló contra el sistema tributario. Su archienemigo, además de Juan Sin Tierra, fue el Sheriff de Nottingham, precisamente el equivalente en ese tiempo de lo que hoy sería el jefe de la Sunat. En otras palabras, el enemigo era todo aquel que se enriquecía por intermedio del Estado, incluyendo al Estado mismo.

Si bien Robín Hood fue una leyenda cuya existencia histórica no ha sido demostrada, refleja la realidad del conflicto entre el Estado, ambicioso y hambriento de impuestos para cubrir un casi siempre excesivo e ineficiente gasto público, y los derechos de los ciudadanos que veían su patrimonio y el fruto de su trabajo amenazado por el apetito de

recaudar más. No es de extrañar que el Estado pueda mostrar cifras “positivas” del aumento de la recaudación y no tan positivas de la mejora en la calidad del gasto.

Si usted es de esos que siempre ha visto a Robín Hood como un socialista romántico, encargado de ejecutar por mano propia la justicia social, un auténtico paladín de la lucha de clases, lamento desilusionarlo. Robín Hood fue un paladín del antiestatismo, de la arbitrariedad de los tributos y enemigo del falso discurso que trató de convencernos de que todo impuesto es bueno porque contribuye al desarrollo y a la justicia social. En su historia, asaltaba a los beneficiarios de los impuestos arbitrarios para devolvérselos a los contribuyentes. Los ricos eran los burócratas y los mercantilistas cuya riqueza provenía del aprovechamiento del Estado, y los pobres no eran otros que los contribuyentes (terratenientes y agricultores) esquilados por los impuestos.

La más reciente película sobre Robín Hood, dirigida por Ridley Scott, representa la interpretación que considero correcta de la leyenda. En esta versión, Juan Sin Tierra, representante del Estado, nos muestra el despilfarro y el gasto público sin sentido. El Sheriff de Nottingham representa al Superintendente de la Administración tributaria, convertido en el brazo que esquilma y despoja (roba) a los privados de lo que es legítimamente suyo, y a un Robín Hood que busca, en su lucha, la justicia de la defensa de lo privado sobre lo público y mostrando en ésta faceta, Robín Hood no aparece como menos romántico ni luchador por una causa menos justa que su par socialista. Todo lo contrario, en su lucha contra la tiranía tributaria, plantea un marco institucional y legal que limita la arbitrariedad con la que crean y se cobran los impuestos, exigiendo una asamblea, que históricamente sería creada con la firma de la Carta Magna en Inglaterra y en la que justamente se limitó el poder del monarca para crear impuestos y le dio dicha facultad al parlamento, en lo que constituye el nacimiento del Constitucionalismo Moderno, era en ese parlamento en el que estaban justamente los representantes de los contribuyentes, con capacidad para limitar la arbitrariedad, la lucha contra la tiranía se centró en combatir la tiranía tributaria, así, las primeras constituciones tuvieron como ejemplar el derecho a sólo pagar impuestos justos.

Para quienes crean que mi interpretación de Robín Hood y sobre todo del Estado y de la Sunat como Juan Sin Tierra y el Sheriff de Nottingham, respectivamente, es una exageración, quisiera invitarlos a reflexionar. En nuestra región tenemos un Estado sobredimensionado y burocratizado, con oficinas públicas y ministerios llenos de trámites sin sentido, donde yace postergada hasta la eternidad una reforma del Estado que racionalice el uso de los recursos, cuando el Estado enfrenta los desbalances fiscales que su carácter elefantiásico genera, no reduce el gasto, sino aumenta los impuestos. Se felicita públicamente de haber aumentado el porcentaje del PBI que puede recaudar mediante impuestos, pero no se cuestiona el ser un ente ineficaz y corrupto.

En pocas palabras, el Estado es como un alcohólico, que bebe con dinero ajeno, y cuando no le alcanza, crea impuestos para comprar más alcohol, esa su facultad y esa es nuestra desgracia, su capacidad casi infinita para crear impuestos hace que nunca enfrente su alcoholismo, finalmente (por qué racionalizar y moderar su forma de vida, si la ley le ha dado la capacidad para tomar el dinero ajeno y así cubrir sus gastos? Solo le basta meter su mano en nuestra billetera para cubrir sus vicios.

La creación de impuestos en un contexto de gasto público desordenado e irracional es un acto de indecencia, parecido a los banquetes de Juan Sin Tierra y su corte, en el que el despilfarro y la sinrazón son financiados por el dinero de los ciudadanos

En todo esta hay una ética invertida, una ética travesti, en la que si el ladrón se viste de justiciero la víctima de indecente cuando se resiste al asalto. Para quien ha enfrentado a un auditor tributario, no podrá negar su similitud con el Sheriff de Nottingham, entra a nuestra casa, mira debajo de la mesa o del colchón para encontrar nuestro dinero, sonrío cuando lo encuentra, nos clava una mirada de reprimenda y luego nos azota públicamente con multas, sanciones y clausura de establecimiento como si nosotros fuéramos los pecadores y él, el redentor de nuestro pecados y hemos perdido tanto la perspectiva que hasta nos avergonzamos de siquiera sugerir que los impuestos que nos cobran son confiscatorios o antitécnicos.

Algunos dirán que los impuestos son necesarios, no lo niego, pero impuestos razonables basados en un gasto también razonable, solo la calidad de los servicios estatales justifica que paguemos impuestos, y solo en la exacta cantidad para cubrir dichos gastos.(G., 2011)

## **¿Qué es la Tributación?**

**“El producto de la justicia será la paz”**

### **Isaías 32,17.**

La tributación es la acción con que el ciudadano entrega al Estado cierta cantidad de dinero para el financiamiento de las funciones y servicios públicos.

La tributación es un aporte del contribuyente en aras del bien común, quien no percibe el bien común está incapacitado para aceptar la tributación, ese es el caso de la mentalidad pseudo liberal; por eso, entre los pseudo liberales y la autoridad tributaria existe un permanente y abierto conflicto.

La tributación no es un fin en sí mismo, es una herramienta de la política económica es decir de las directrices con que el gobierno orienta la producción y distribución de la riqueza en un país.

La política económica es a su vez, un instrumento del quehacer gubernamental en su propósito determinante, establecer en un grado adecuado la calidad de vida de la mayoría de la población. Por ello, la política económica tiene como meta impostergable instaurar las condiciones que permitan generar empleo de calidad y, así, propiciar un nivel de ingreso que posibilite, a los diferentes estratos sociales, atender sus necesidades básicas. Más claramente permitir que todo ser humano pueda realizarse como persona.

La política económica adopta sus decisiones en el marco que le proporciona la teoría económica, es decir, de la ciencia que estudia la producción y el mercado. Ella establece que la oferta y la demanda determinan la forma más eficaz de organizar la actividad

productiva y comercial, siempre y cuando todos los agentes económicos sean parte del mercado y exista en todos ellos una racionalidad que es función de dos valores: la utilidad individual y el bien común.

Según la teoría económica, cuando en el mundo real no se cumplen las condiciones básicas que supone el buen funcionamiento de la economía de mercado, existen imperfecciones estructurales, y compete al Estado – garante del bien común corregirlas a través de la política fiscal: la tributación y el gasto público.

El plan que traza la política económica para regir la tributación constituye la política tributaria, la cual es una moneda de dos caras intrínsecamente unidas: el sistema y la administración, de ahí una reforma autentica implica actuar consistente y simultáneamente en ambos frentes, eso fue lo que hizo la SUNAT fundacional en 1991-1992.

El sistema tributario es el conjunto de reglas sobre tributación, racionalmente enlazadas entre sí, esas reglas se articulan alrededor del régimen tributario y del código tributario.

El régimen tributario está constituido por los tributos aprobados en una nación, un sistema eficiente establece el régimen tributario considerando los siguientes principios:

- a) Neutralidad económica: no distorsionar la asignación de recursos.
- b) Simplicidad: clara identificación de sujeto y base gravable.
- c) Universalidad: máxima prudencia en materia de exoneración e incentivos.
- d) Equidad real: todos los agentes económicos es capacidad de tributar pagan la misma proporción sobre sus recursos.

Respecto a la estructura del régimen tributario, no existe una receta de validez universal. La recomendación general válida es: los impuestos deber ser pocos, bien escogidos y con tasas razonables. La opción óptima para cada país depende de su realidad socioeconómica, ya que el hecho tributario es fundamentalmente de naturaleza económica – financiera. Los aspectos jurídicos y contables son subsidios.

En términos referenciales se puede plantear, para una economía en desarrollo, un esquema que incluya un impuesto al valor agregado, un tributo selectivo al consumo, un gravamen a los ingresos y el arancel; asimismo, las bases imponibles tradicionalmente vinculadas a las jurisdicciones locales – la tierra e inmuebles, en razón de su singularidad de bienes inmóviles para financiar la ejecución de las funciones que revistan particular interés para sus respectivos habitantes.

En el marco de una política fiscal descentralizada, la asignación de los impuestos por nivel de gobierno es un tema medular y complejo; por otra parte, un sistema eficiente instituye un marco coherente de mecanismos legales – Código Tributario- apto tanto para crear riesgo en caso de incumplimiento como para forzar al cumplimiento obligatorio al infractor que no atiende voluntariamente el deber tributario.

La administración tributaria tiene a su cargo en sentido estricto la aplicación del sistema; es decir, vela por el cumplimiento de las obligaciones tributarias para obtener la recaudación de los ingresos presupuestales que garantizan el equilibrio fiscal condición *sine qua non* para la estabilidad monetaria y el adecuado financiamiento a las funciones que competen al Estado.

La administración tributaria recibe las solicitudes de inscripción en el registro de contribuyentes, así como las actualizaciones de datos que se requieren eventualmente; las declaraciones y pagos voluntarios de impuestos; las reclamaciones en contra de la determinación de impuestos; y resuelve los pedidos de devolución de pagos en exceso.

Dado que el sistema tributario se basa en impuestos masivos de autodeterminación por el agente económico, la supervisión adquiere un relevante rol; implica procesar, analizar oportunamente información, fiscalizar con honestidad a partir de ella, forzar el cumplimiento de la obligación y aplicar sanciones como factor disuasivo del incumplimiento, dichas tareas suponen autonomía técnica.

La realización de las funciones señaladas en los párrafos precedentes exige una institución cimentada en un capital humano signado por excelencia ético – técnica y un

eficaz soporte de información. Alcanzar tal nivel de calidad del capital humano implica un sistema de gestión de recursos humanos basado en el principio de productividad, cuya implementación supone autonomía financiera y administrativa; asimismo, de otro lado, un sistema de control basado en el principio de responsabilidad en base a resultados.

La tributación desempeña un rol crucial en el proceso socioeconómico que significa difusión del bienestar y paz social. Por lo tanto, es imperioso mantenerla ajena a la influencia de particulares interés económicos e inevitables presiones políticas y merece un enfoque constitucional semejante al que se le ha dado a la moneda y la banca.

La tributación debe ser consagrada a nivel constitucional como un derecho del Estado ejercido a través de una autoridad tributaria – se asume que ADUANAS se integra a la tradicionalmente denominada administración de impuestos internos cuyo “status” – finalidad, autonomía esté zanjado en la misma Carta Magna.(Benavides M. E., 2002).

### **Norma Tributaria**

El derecho tributario objetivo es el conjunto de normas jurídicas que regula la tributación, entendiéndose por tributación la acción estatal de tributar (esto es, de exigir tributos).

El concepto jurídico de tributo es eminentemente formal, como todos los conceptos jurídicos positivos- tal como son conceptuados por Celso Antonio Bandeira de Mello (V. Natureza e Regime Jurídico das Autarquias, págs. 77 y sgts.) – sólo puede ser formulado a partir del diseño legal construido discrecionalmente por el legislador.

Diciendo que se trata de obligación pecuniaria, ya que se deja clara su objetivo: la transferencia de (comportamiento del sujeto pasivo consistente en “transferir”) dinero. El cuño obligacional ya está incluido en el enunciado, y se circunscribe más y define mejor cuando se subraya que se trata de un vínculo ex lege, esto es, resultante de la

voluntad de los sujetos ligados por el lazo jurídico. Por último, completan el concepto de tributo la noción de sujeto pasivo, como siendo alguien sometido a la Ley, y la de sujeto activo, como persona pública, por lo general (porque excepcionalmente el sujeto activo puede ser una persona privada, como es el caso de ciertas entidades paraestatales).

Es norma tributaria – formando parte del conjunto se convino en llamar derecho tributario material- la que trata del tributo, en su configuración y dinámica, y rige las relaciones que el instituto conduce a establecer entre los sujetos de la obligación tributaria.

Como se ha afirmado, la estructura de todas las normas de derecho tributario es idéntica a las demás normas jurídicas, siendo pasibles de igual tratamiento técnico. Como todas las normas jurídicas, las tributarias tienen hipótesis, mandato y sanción.

Existe un tipo de norma que forma el centro del derecho tributario, en torno de la cual él se estructura: es la que contiene el mandato “entregue el monto x de dinero al Estado”.

Es evidente que ese mandato no es el que identifica a la norma tributaria por sí sólo, pues existen otras cosas de situaciones no tributarias, en que el mandato es también ése, como en todas las situaciones en que alguien cause al Estado un daño y sea obligado a indemnizarlo; de quien adquiere un bien o servicio contractualmente y deba proceder al respectivo pago; de quien, por infringir una disposición legal, se convierte en deudor de multa.

Para ser posible asilar o identificar la norma tributaria, se hace necesario excluir, de un lado, las situaciones contractuales, cuya hipótesis necesita del decisivo concurso de voluntad libre de las partes y, de otro lado, la sanción por acto ilícito, configuradora de multa.

En otras palabras, la norma cuya hipótesis se refiere a la creación de obligaciones por virtud de libre manifestación de voluntad de los sujetos, dirigida principalmente hacia la construcción del vínculo, no es tributaria, y la obligación basa en ella no es tributo. Ni

tampoco es tributo la obligación que, no obstante ser ex lege, se constituye en sanción de acto ilícito.

Para que se trate de tributo, es necesario que el mandato “pague dinero al Estado” esté subordinado a la hipótesis “si ocurriera un hecho X, que no sea ilícito”. Al legislador incumbe describir esos hechos, con la discrecionalidad que le concede el sistema constitucional.

En suma: si la norma jurídica tiene la siguiente estructura: 1) hipótesis; 2) mandato; y 3) sanción, sólo es obligación tributaria la que nace por fuerza del (2) mandato. Aquellas obligaciones pecuniarias que provengan de (3) sanción, no son tributos.

Este comando sólo es obligatorio para la persona contemplada en la hipótesis legal, sólo cuando se configure, concreta y actualmente, el hecho o estado de hecho previsto en esa misma hipótesis.

El estudio de esta hipótesis a nivel conceptual, tal como se configura en derecho tributario, es el objeto de este trabajo.

Examinar su estructura, principales características y función, bajo sus aspectos dinámicos y estáticos, es la tarea que preponemos.

### **Hipótesis de Incidencia como concepto Legal**

La hipótesis de incidencia es primeramente la descripción legal de un hecho; es la formulación hipotética, previa y genérica, contenida en la Ley, de un hecho.

Es, por lo tanto, mero concepto, necesariamente abstracto. Es formulado por el legislador haciendo abstracción absoluta de cualquier hecho concreto. Por eso es mera “previsión legal”.

El paralelismo hecho por muchos autores con el concepto crimen, formulado por la Ley penal, es rigurosamente apropiado. En la “figura típica” tenemos la descripción

hipotética de un comportamiento humano (hecho) que, concretándose, acarrea la incidencia de las circunstancias prevista por la propia Ley.

La figura típica penal se constituye en un concepto legal, del mismo modo que la hipótesis de incidencia. La figura legal del crimen solo es mera descripción legal, simple concepto legal hipotético, al que se asocia al mandato prohibitivo, cuya desobediencia acarrea la sanción penal, técnicamente denominada “pena”.

Hipótesis de incidencia tributaria es la hipótesis de la Ley tributaria, es la descripción genérica de un hecho. Es la conceptualización (concepto legal) de un hecho.

El más didáctico – y, por cierto, uno de lo más competentes – tributarista español, **Pérez de Ayala**, escribe sobre los “momentos” necesarios para exista una obligación tributaria: “la definición por una Ley de ciertos supuestos de hechos a cuya hipotética y posible realización la Ley atribuye determinados efectos jurídicos (obligación de pagar el tributo), convirtiéndose así, en una clase de hechos jurídicos (hecho imponible) la realización de ese hecho jurídico, el hecho imponible, es el que origina la obligación de pagar el tributo”. (Derecho Tributario, pág. 45, 1968, Madrid, Ed. De Derecho Financiero).

Este autor distingue bien la creación del tributo, abstractamente, por la Ley, y el surgimiento de cada obligación tributaria: “fase de creación del tributo (función tributaria abstracta). Promulgación de una Ley y creación del impuesto como instituto jurídico. (Definición legal del hecho imponible)”.

***“Esta fase se descompone, conceptualmente en dos elementos:***

- a. La promulgación de una Ley tributaria y la definición, en ella, de una hipótesis legal;
- b. La Ley vincula la producción de ciertos efectos jurídicos (la obligación de pagar un tributo) a la realización de la hipótesis legal que en ella se contiene, vale decir, al hecho imponible.

Fase de aplicación del tributo (función tributaria concreta). Nacimiento de la obligación de contribuir, por haberse realizado el hecho imponible”

Por ello, abre un subtítulo en el capítulo IV de su excelente Derecho Tributario, así redactado: 1) “tipificación legal del hecho imponible” y 2) “realización del hecho imponible” (pág. 47). Y enfatiza:

“La hipótesis legal es sólo una definición contenida en una Ley. Pertenece al mundo de los valores jurídicos. Por el contrario, el hecho imponible real es la realización de esa hipótesis legal. Pertenece al mundo de la realidad fáctica”

### **Unidad Lógica de la Hipótesis de Incidencia**

En cuanto categoría jurídica, la hipótesis de incidencia es una e indivisible. Se trata de un ente lógico jurídico unitario e inescindible.

El legislador, al establecerla puede elegir innumerables hechos y elementos de hecho extraídos del mundo pre-jurídico. Desde la perspectiva prejurídica, estos hechos componen un todo complejo, integrados por diversos y variados elementos. Jurídicamente considerados, en cambio, son una unidad, una sola cosa, una única categoría, no alterando esta característica suya, necesariamente unitaria, la eventual multiplicidad de elementos de hecho que son descritos por ella.

Como ente jurídico- entidad del mundo del derecho se trata de una sola cosa: la “hipótesis de incidencia”. Esta es quien, en su todo unitario, da configuración al tributo, y permite determinar, por sus características, la especie tributaria. (*V. Geraldo Ataliba, Consideracoes em torno da teoria jurídica da taxa, en RDP, vol 9, pág, 43*).

Como derivación necesaria, cada hipótesis de incidencia sólo es igual a si misma y, por lo tanto, es inconfundible con todas las demás. Vale decir que- como la hipótesis de incidencia es el núcleo del tributo- cada tributo sólo es igual a si mismo (Esto es, por otra parte, lo que permite clasificar los tributos en especie y subespecie).

Así, una y única es la hipótesis de incidencia “producir cosas” o “recibir rentas” o “introducir mercaderías en el territorio del país”, aunque se refiere a actos complejos o actos constituidos por elementos heterogéneos y múltiples. Una e inescindible es la hipótesis de incidencia, aunque la realidad que conceptúa esté integrada por elementos diversos, como por ejemplo “transmitir un inmueble” no constituye hipótesis de incidencia sólo el acto de transmitir, ni solo el inmueble, sino la conjugación de los dos términos, conceptualmente, que se refiere al “acto de transmitir que tiene por objeto un inmueble”. Este complejo es el que, por la Ley, es calificado como hábil para determinar el nacimiento de obligaciones tributarias, erigiéndose, pues, en hipótesis de incidencia tributaria.

### **Hecho Imponible**

La hipótesis de incidencia contiene la descripción hipotética y abstracta de un hecho. Es parte de la norma tributaria. Es el medio por el cual el legislador instituye un tributo. Está creado un tributo, desde que la Ley describa su hipótesis de incidencia, asociando a ella el mandato “pague”.

La competencia para crear tributos es privativa del legislador, donde como en Brasil, rige el principio de legalidad, o reserva de la Ley.

La creación de tributos que se traduce en la descripción hipotética de los hechos cuyo acaecimiento de nacimiento a las obligaciones tributarias concretas- es la más solemne y elevada manifestación de competencia tributaria de que son investidas las personas públicas. Esta manifestación procede, lógica y cronológicamente, a la actividad concreta y efectiva de tributar. Es primaria, en el sentido de que, sin ella, no puede haber acción tributaria (tributación).

Renato Alessi, uno de los más conceptuados juristas italianos, exponente de la literatura administrativista mundial escribió:

“El poder tributario puede ser considerado en dos distintos planos jurídicos, en cada uno de los cuales da origen a institutos y situaciones diversas:

Antes que nada, puede ser considerado desde un plano abstracto, en relación a una colectividad de sujetos indeterminados, respecto de las cuales se desenvuelve. En este plano abstracto, “exacción coactiva” significa simplemente “institución abstracta de una contribución coactiva”; la actuación del poder tributario, aquí, significa únicamente emanación de normas jurídicas con base en las cuales resultan instituidas las diversas contribuciones coactivas. Aquí el poder tributario, por lo tanto, se manifiesta mediante actos con valor y función normativa, dirigidos a la constitución del ordenamiento jurídico tributario. En este plano abstracto, tenemos, por tanto, lo que podemos denominar poder tributario primario, en oposición a aquel complementario del primero, que seguidamente examinaremos.

El poder tributario puede, por otra parte, ser considerado en un plano concreto, en relación a determinados miembros singulares de la colectividad. Aquí, “exacción coactiva”, significa “contribución concreta”, en aplicación concreta de la norma que instituyó el tributo en abstracto, aquí por lo tanto, el poder tributario se desenvuelve en actividad de carácter administrativo, dirigida a obtener- con la actuación concreta del mandato abstracto de la norma- el pasaje material de una cuota de riqueza privada, a la que el mandato se refiere.

Allí está el hecho imponible, que ha de ser un hecho concreto, ocurrido hic et nunc, en el mundo fenoménico, como acontecimiento fáctico, sensible, palpable, concreto, material, aprehensible y que corresponde a la “imagen abstracta”- como dice *A.D. Giannini*- que de él hace la Ley.

DinoJarach puntualiza la diferencia que establece entre hipótesis de incidencia y hecho imponible, al decir:

“En todos los casos se debe tratar de hechos que reproduzcan, en la realidad, la imagen abstracta que de ellos formulan las normas jurídicas”.

Estas líneas ponen de manifiesto la distinción entre la hipótesis de incidencia, descripción legal hipotética de los hechos aptos para determinar el nacimiento de obligaciones tributarias, y el hecho imponible como concretización efectiva de los hechos descritos.

### **Hechos Imponible y su Subsunción en la Hipótesis de Incidencia.**

El hecho imponible es un hecho concreto, localizado en tiempo y espacio, sucedido efectivamente en el universo fenoménico que- por corresponder rigurosamente a la descripción previa, hipotéticamente formulada por la hipótesis de incidencia- de nacimiento a la obligación tributaria.

Cada hecho imponible determina el nacimiento de una obligación tributaria.

La Ley (hipótesis de incidencia) describe hipotéticamente ciertos hechos, establecido los requisitos de su materialidad. Ocurridos concretamente estos hechos *hic et nunc*, con la consistencia prevista en la Ley y revistiendo la forma prefigurada idealmente en la imagen legislativa abstracta, se reconoce que de estos hechos nacen obligaciones tributarias concretas. A esos hechos, a cada uno de ellos, designamos como “hecho imponible”.

En el momento en que, según el criterio legal (aspecto temporal de la hipótesis de incidencia) se consuma un hecho imponible, en ese momento nace una obligación tributaria, que tendrá la estructura y características que la hipótesis de incidencia estableciera.

El hecho imponible es, pues, un hecho jurígeno (hecho jurídicamente relevante) al que la Ley atribuye la secuencia de determinar el surgimiento de la obligación tributaria concreta. En términos kelsenianos: es un supuesto al que la Ley imputa la consecuencia de causar el nacimiento del vínculo obligacional tributario.

Para que un hecho (estado de hecho, situación) sea reputado hecho imponible, debe corresponder integralmente a las características previstas abstracta e hipotéticamente en la Ley (hipótesis de incidencia).

*Se dice que el hecho, así, se subsume en la imagen abstracta de la Ley. Por eso, si existiera subsunción del hecho en la hipótesis, él será un hecho imponible.*

*Si no hubiera subsunción, se estará ante un hecho irrelevante para el derecho tributario.*

### **Nacimiento de la Obligación Tributaria**

El vínculo obligacional que corresponde al concepto de tributo nace, por fuerza de la Ley, de la ocurrencia del hecho imponible.

La configuración del hecho (*aspecto material*), su conexión con alguien (*aspecto personal*), su localización (*aspecto espacial*) y su consumación en un momento fáctico determinado (*aspecto temporal*), reunidos unitariamente determinan inexorablemente el efecto jurídico deseado por la Ley: creación de una obligación jurídica concreta, a cargo de determinada persona, en un preciso momento.

*Pontes de Miranda* designa al hecho imponible como soporte fáctico.

Y escribe:

“La regla jurídica de tributación incide sobre el soporte fáctico, como toda las reglas jurídicas. Si todavía no existe el soporte fáctico, la regla jurídica tributaria no incide; si no se puede llegar a realizar ese soporte fáctico, nunca incidirá. El crédito del tributo (impuesto o tasa) nace del hecho jurídico, que se produce con la entrada del soporte fáctico al mundo jurídico. Así nacen el débito, la pretensión y la obligación de pagar el tributo, la acción y las exenciones. El derecho tributario es apenas una rama del derecho público, se integra, como las otras, en la *teoría general del derecho*”.

### **Aspecto de la Hipótesis de Incidencia**

Hipótesis de Incidencia es la descripción legislativa (necesariamente hipótesis) de un hecho a cuya ocurrencia es concreto la Ley atribuye la fuerza jurídica de determinar el nacimiento de la obligación tributaria.

Esta categoría o prototipo (hipótesis de incidencia) se presenta bajo los más variados aspectos, cuya reunión le da entidad. Tales aspectos no vienen necesariamente indicados en forma explícita e integrada en la Ley. Puede haber y tal es el caso más raro una Ley que los enumere y especifique a todos, pero, normalmente, los aspectos integrativos de la hipótesis de incidencia están esparcidos en la Ley, o en diversas leyes, siendo que muchos son implícitos en el sistema jurídico. Esta multiplicidad de aspectos no perjudica, como se ha visto, el carácter unitario e indivisible de la hipótesis de incidencia.

**Dino JARACH** designa como elementos los aspectos de la hipótesis de incidencia. Escribe:

“Este presupuesto de hecho se compone, a su vez, de diferentes elementos: en primer lugar, los hechos objetivos contenidos en la definición legal del presupuesto; en segunda, la determinación objetiva del sujeto o sujetos que resulten obligados al pago del gravamen y el momento de vinculación del presupuesto de hecho con el sujeto activo de la imposición; en tercer lugar, la base de la medición, llamada también base imponible, esto es, la adopción de parámetros que sirvan para valorar cuantitativamente los hechos, cuya verificación origina la obligación; en cuarto lugar, la delimitación, en espacio y tiempo, de estos hechos; en quinto, la cantidad expresada en una suma finita, o en un porcentaje o alícuota aplicable a la base imponible, que permite determinar, como resultado, el quantum de la obligación tributaria (*Estructura..., cit., pág. 337*).

## **1. Aspecto Personal**

El aspecto personal, o subjetivo, es la cualidad –inherente a la hipótesis de incidencia- que determina a los sujetos de la obligación tributaria que el hecho imponible hará nacer. Consiste en una conexión (relación de hecho) entre el

núcleo de la hipótesis de incidencia y dos personas, que serán erigidas, en virtud del hecho imponible y por fuerza de la Ley, en sujetos de la obligación. Es pues, un criterio de indicación de sujetos, que se contiene en la hipótesis de incidencia.

Algunos autores como *HENSEL*, entienden que el sujeto pasivo de las obligaciones que nacerán de los hechos imposables previstos por la hipótesis de incidencia, es aquel cuya capacidad contributiva es relevada por el hecho imponible. Esta afirmación debe ser recibida con reserva, y no puede ser generalizada. Porque, en primer lugar, su cuño es más financiero que jurídico. Y además en los tributos vinculados (v. nuestro estudio citado *–retro*, RDP., Vol. 9, pág. 43) no cabe especulación en cuanto a la capacidad contributiva ya que el criterio informativo de las tasas y contribuciones es otro- ínsito en la extensión y medida de la actividad estatal o de sus consecuencias- y no un atributo o cualidad de los contribuyentes, como lo es la capacidad contributiva.

Dino *JARACH* plantea este problema en términos incisivos, rigurosos y sencillos:

“El aspecto subjetivo de la hipótesis de incidencia consiste en la definición de los sujetos activo y pasivo que están relacionados con las circunstancias objetivas definidas en la Ley, de forma tal que surja para unos la obligación y para otros la pretensión al impuesto. (*Aspectos...*, en RDP, vol. 17, pág. 287).

Lo que, en la Ley, recibe la calificación de aspecto personal de la hipótesis de incidencia, es la determinación – explícita o implícita – del sujeto activo y el establecimiento del criterio para identificar al sujeto pasivo, criterio éste que también puede venir explícito o implícito.

Es aguda la observación de Paulo *BARROS CARVALHO* en el sentido de que la hipótesis de incidencia sólo designa al sujeto activo (expresa o implícitamente). En cuanto al sujeto pasivo, se limita a dar el criterio para su determinación. Es que sólo el hecho imponible irá a concretar en alguien la indicación genérica y

abstracta de la Ley. Sólo después del hecho imponible, es posible determinar concretamente el sujeto pasivo.

Por eso, debemos decir que el *aspecto personal es el atributo de la hipótesis de incidencia que determinar el sujeto activo de la obligación tributaria respectiva y establece los criterios para la fijación del sujeto pasivo.*

El hecho imponible, por así decirlo, es quien tiene conexión física con alguien, que, por lo general, es colocado, por fuerza de la Ley, en la situación de sujeto pasivo.

La indicación del sujeto pasivo es, en la mayoría de los casos, implícita. Deriva de la configuración de la hipótesis de incidencia. Por eso *JARACH* dice que el contribuyente “es el sujeto obligado en virtud de la propia naturaleza de los hechos imponibles que, de acuerdo con la Ley, resultan atribuibles a dicho sujeto, por ser quien los realiza”. (*Aspectos...*, pág. 287). Es la imputación de las consecuencias jurídicas de un hecho, a un sujeto.

## **1.1.Sujeto Activo**

Sujeto activo es el acreedor de la obligación tributaria. Es la persona a quien la Ley atribuye la exigibilidad del tributo. Sólo la Ley puede designar el sujeto activo. Esta designación compone la hipótesis de incidencia, integrando su aspecto personal.

La Ley que contiene la hipótesis de incidencia sólo puede ser expedida por la persona político- constitucional competente (Unión, Estados y Municipios) de acuerdo con los criterios de repartición de competencias tributarias (discriminación de rentas) constitucionalmente establecidos.

La Ley puede atribuir la titularidad de un tributo a la propia persona pública de la que ella (la Ley) es expresión, o a personas diversas. En el primer caso, no

necesita mencionar expresamente el sujeto activo. Su determinación es implícita.

Sujeto activo es, normalmente, la persona constitucionalmente titular de competencia tributaria. En estos casos (regla general) la Ley no necesita ser expresa en la designación del sujeto activo. Si no dijera nada, se entiende que el sujeto activo es la persona titular de la competencia tributaria. En otras palabras: la regla general es que el sujeto activo es la persona cuya Ley creó la hipótesis de incidencia (en Brasil, la Unión Federal, los Estados Federados y los Municipios). Él está implícito en la hipótesis de incidencia, no habiendo necesidad de que su indicación sea formulada expresamente.

Si, en cambio, la Ley quisiera atribuir la titularidad de la exigibilidad de un tributo a otra persona diferente a la competencia para instituirlo, deberá ser expresa, designándola explícitamente; en la mayoría de las veces, se configura así la parafiscalidad (v. Geraldo ATALIBA, *Sistema Constitucional Tributario Brasileiro*, Ed. Revista dos Tribunais, Sao Paulo, 1968, pág 177 y sigs.).

## **1.2. Sujeto Pasivo**

Sujeto pasivo de la obligación tributaria es el deudor, convencionalmente llamado contribuyente. Es la persona que queda en la contingencia legal de tener el comportamiento objeto de la obligación, en detrimento de su propio patrimonio y en favor del sujeto pasivo.

Dijimos que la hipótesis de incidencia solamente indica el criterio para identificación del sujeto pasivo – y no lo determina inmediatamente – porque sólo el hecho imponible se relaciona con alguien determinado hic et nunc. Por eso *JARACH* dice:

“Los sujetos de la relación tributaria no son un elemento a priori, ni desvinculado del presupuesto de hecho objetivo. No hay una relación

intersubjetiva, con prescindencia de la obligación tributaria concreta, que surge de la verificación de los hechos definidos por la Ley”, (*Estructura...*, pág. 337).

Es sujeto pasivo, normalmente, una persona que está en íntima conexión (relación de hecho) con el núcleo de la hipótesis de incidencia. Al exégeta incumbe descubrir esa conexión, en los casos en que la Ley no explicita tal circunstancia. Muchas veces la Ley contiene una indicación pormenorizada, explícita del sujeto pasivo, simplificando la tarea de exégesis.

La indicación del criterio para la identificación del sujeto pasivo no siempre es expresa. En este caso, está implícita y debe ser deducida, por el intérprete, del sistema, pero siempre teniendo en vista el hecho imponible.

Lo dice, con otras palabras, el autorizado Dino JARACH:

“... existen impuestos que, como se vio, ni siquiera contienen, en las disposiciones legales pertinentes, la definición de los sujetos. Por otra parte, cuando la Ley define y establece su grado de responsabilidad, relativamente al pago del tributo y al alcance de su pretensión - tratándose de sujetos pasivos - lo hace, exclusivamente, en conexión con los hechos objetivos que constituyen el presupuesto legal de la obligación”. (*Estructura*, pág. 337-338).

## **2. Aspecto Temporal**

La Ley que contiene la hipótesis de incidencia trae la indicación de las circunstancias de tiempo, importantes para la configuración de los hechos imponibles. Esta indicación puede ser implícita o explícita. En la mayoría de las veces simplemente implícita.

La determinación del momento del nacimiento de la obligación tributaria depende de las disposiciones legislativas, y no de la naturaleza metajurídica de los hechos.

Dino JARACH es categórico al descartarlo:

“Para la delimitación temporal de las hipótesis de incidencia, el legislador puede adoptar diferentes posturas: puede atribuirles o imputarlas a los efectos de la obligación tributaria que nace – aun periodo, o incluso puede considerarlas en su resultado último, al finalizar el proceso; o bien adoptar un momento cualquiera del propio proceso inicial o final”. (RDP, vol. 17, cit.).

### **3. Aspecto Espacial**

*Se denomina aspecto espacial la indicación de circunstancias de lugar – contenida explícita o implícitamente en la hipótesis de incidencia – relevante para la configuración del hecho imponible.*

Los hechos imponibles como hechos concretos de la vida real, insertos en el mundo fenoménico – suceden en un determinado lugar. La ubicación de los hechos imponibles es esencial para la configuración de la obligación tributaria.

Como descripción legal – condicionante de un mandato legislativo – la hipótesis de incidencia sólo califica un hecho, como hábil para determinar el nacimiento de una obligación, cuando ese hecho se da (se realice, sucede) en el ámbito territorial de validez de la Ley, esto es, en el área espacial a la que se extiende la competencia del legislador tributario. Esto es una consecuencia del principio de la territorialidad de la Ley, perfectamente aplicable al derecho tributario.

Como se ve, las connotaciones espaciales de la hipótesis de incidencia son decisivas para la confirmación del hecho imponible.

Escribe A. BECKER:

*“las coordenadas de lugar pueden condicionar que el núcleo o los elementos adjetivos deban suceder en el mismo lugar o cada uno en distintos lugares (ejemplo: impuesto a las ventas de mercaderías fabricadas en un Estado diverso de aquel donde fue celebrado el contrato)” (op. cit.,páf. 301).*

El estudio del aspecto espacial también ha sido bastante descuidado por la doctrina. Contribuye a ello la implícita y siempre necesaria limitación del aspecto espacial al ámbito territorial de la Ley tributaria.

#### **4. Aspecto Material**

El aspecto más complejo de la hipótesis de incidencia es el material. Contiene la designación de todos los datos de orden objetivo, configuradores del arquetipo en que la hipótesis de incidencia consiste; es la propia consistencia material del hecho o estado de hecho descrito por la hipótesis de incidencia.

Este aspecto da, por así decirlo, la verdadera consistencia de la hipótesis de incidencia. Contiene la indicación de su substancia esencial, que es lo más importante y decisivo que existe en su configuración.

*Así, el aspecto material de la hipótesis de incidencia es la propia descripción de los aspectos sustanciales del hecho o conjunto de hechos que le sirven de soporte.*

Es el aspecto más importante, desde el punto de vista funcional y operativo del concepto (de hipótesis de incidencia) porque, precisamente, revela su esencia, permitiendo su caracterización e individualización, en función de todas las demás hipótesis de incidencia. Es el aspecto decisivo que conduce a establecer la especie tributaria a la que el tributo (al que la hipótesis de incidencia se refiere) pertenece. Contiene incluso las indicaciones de la subespecie en la que él se inserta..

Las clasificaciones jurídicas de los tributos encuentran su criterio y funcionamiento en la configuración del aspecto material de la hipótesis de incidencia.

El aspecto material es la imagen abstracta de un hecho jurídico: propiedad inmobiliaria, patrimonio, renta, producción, consumo de bienes, prestación de servicios, o una actuación pública, como el hecho de que el Estado realice obras,

produzca un servicio, conceda una licencia, una autorización, en permiso, etc.(Ataliba G. , 1999)

## **El Régimen Tributario en la Constitución: Estudio Preliminar**

### **Distribución del Poder Tributario**

Partimos del concepto de poder tributario como atribución o potestad atribuida por la Constitución a los diferentes niveles de gobierno para crear, modificar, suprimir o exonerar tributos.

El artículo 74° de la nueva Carta sólo considera a dos niveles de gobierno como titulares del poder tributario: al Gobierno Central y a los Gobiernos Locales o Municipios, pero ya no a las regiones, como si lo hacía la Carta de 1997. Esto es perfectamente explicable si consideramos que el diseño constitucional ha sido propenso a acentuar el centralismo y por ello el Capítulo XIV reduce notablemente las atribuciones de las instancias de gobierno descentralizado.

Respecto del Gobierno Central, el poder tributario está repartido entre el Congreso y el Poder Ejecutivo. Al ejecutivo le corresponde regular aranceles (tributos que gravan las importaciones) y tasas; al Congreso, crear todos los demás tipos de tributarios, que son los impuestos (es decir, los tributos de mayor gravitación económica) y las contribuciones. En este aspecto, la modificación reside en que se han incrementado los poderes del ejecutivo para regular el tipo de tasas, que como sabemos son tributos vinculados, que a su vez conforme al nuevo texto del Código Tributario, comprenden arbitrios, derechos y licencias.

A pesar de que, en un primer momento, el Proyecto de Constitución elevado al Pleno por la Comisión de Constitución pretendió reservar el poder tributario al Parlamento para su ejercicio exclusivo a través de leyes, finalmente el artículo 79° vigente establece en forma expresa que cabe la delegación de facultades legislativas en favor del Ejecutivo para regular lo tributario mediante Decreto Legislativo, como sucedió con frecuencia

durante la Carta de 1979. No existe duda alguna de que este dispositivo admite también que en un futuro el Pleno del Congreso pueda delegar facultades Legislativas a la Comisión Permanente para aprobar leyes de carácter tributario, conforme al inciso 4) del artículo 101° de la nueva Constitución.

Pero la innovación más importante estriba en que se prohíbe expresamente que el Ejecutivo pueda utilizar los Decretos de Urgencia, a que se refiere el inciso 19) del artículo 188° de la Carta para regular la materia tributaria.

Para explicar esa drástica limitación, vale la pena recordar que durante la vigencia de la Constitución de 1979 se dictaron largamente más de 2,000 Decretos de Urgencia, de los cuales un importante porcentaje estuvo referido a la materia tributaria. Aunque en un primer momento, ante la avalancha de tales dispositivos, la reacción de amplios sectores de la doctrina fue más bien de desconcierto y aún de rechazo, la posibilidad de dictar Decretos de Emergencias de carácter tributario fue finalmente reconocido por el Congreso a través de la Ley de control parlamentario, la Ley N° 25397 de 1991, pero limitando su accionar tan sólo a la modificación o a la suspensión temporal de tributos.

Los contribuyentes, en lugar de optar por una fórmula semejante a la citada Ley, han preferido establecer una rigurosa prohibición total que no parece aconsejable. Incluso ello es contradictorio con el comportamiento del Gobierno en lo que va de su gestión, porque es evidente que las más importantes normas tributarias en los últimos años han sido dictadas por el Ejecutivo.

En lo que respecta al poder tributario de los gobiernos locales, se mantienen sus atribuciones para crear tributos vinculados, esto es, contribuciones y tasas, y por ende derechos, arbitrios y licencias municipales dentro de su jurisdicción territorial.

Es importante que el segundo párrafo del artículo 74° precise que el poder tributario de los municipios se ejercita “con los límites que señala la Ley”, esto es, que ya no será necesaria una Ley previa que autorice a los municipios a crear tributos aunque sea vinculados, sino que tales órganos de gobierno local podrán crearlos sin requerir de una

Ley que lo autorice, en la medida que respeten los límites o restricciones que les imponga la legislación sobre la materia.

Sin embargo, la polémica expedición por el Poder Ejecutivo del Decreto Legislativo N° 776 – Ley de Tributación Municipal – pone de manifiesto la fragilidad del esquema, porque es indudable que el Gobierno, contrariando el espíritu del nuevo texto Constitucional y de la garantía Institucional de la autonomía municipal, ha establecido limitaciones y requisitos que reducen notablemente las atribuciones de los municipios en materia tributaria.

Es verdad que en nuestro país el poder tributario de los municipios no encaja plenamente en ninguna de las conocidas clasificaciones de poder originario o delegado, porque se trata de una potestad directamente atribuida por la Constitución, pero sujeta a las limitaciones que pueda señalar la Ley.

Pero la intervención legislativa que permite el segundo párrafo del artículo 74° de la Constitución no puede servir de pretexto para que por esa vía el Congreso o el Ejecutivo puedan afectar los caracteres básicos del poder tributario atribuido por la Constitución a las municipalidades. La legitimidad democrática directa de la que gozan las instancias de gobierno descentralizado, determina que la Constitución consagre la autonomía municipal, entendida ésta como la garantía de un núcleo o reducto competencial indisponible para el legislador, quien no debería rebasar o desconocer la referida autonomía mediante limitaciones que la conviertan en una proclamación teórica.

### **Principios Rectores de la Tributación**

La Constitución contiene un conjunto de preceptos que establecen pautas o reglas de orden formal y material a las que deben sujetarse los poderes públicos en el ejercicio del poder tributario o en la aplicación de los tributos.

El artículo 74° reduce la lista de principios rectores de la tributación que contemplaba el artículo 139° de la Carta de 1979 suprime algunos como el de justicia, publicidad,

obligatoriedad y certeza; y solo conserva tres principios: el de reserva de Ley, igualdad y no confiscatoriedad, además de recalcar el necesario respeto de los derechos fundamentales de la persona.

Antes de entrar al análisis de cada uno de los referidos principios, parece indispensable precisar el valor y la eficacia plenamente normativa de tales Principios Constitucionales tributarios, como es sabido, en el Derecho Público contemporáneo está en pleno retroceso, sino definitivamente superada, la consideración de normas simplemente programáticas como tradicionalmente se calificaban ciertos preceptos de la Constitución.

Las viejas tesis que sostenían la existencia de normas Constitucionales de carácter programático o meramente declarativo y orientador, han quedado obsoletas, dejando paso a la tesis del valor normativo de toda la Constitución con eficacia jurídica inmediata.

Sin embargo, es necesario resaltar que las normas Constitucionales son disposiciones heterogéneas que no tienen la misma naturaleza ni idéntico nivel de eficacia. Mucho de los preceptos Constitucionales son normas de significado abierto, abstractas con efectos jurídicos distintos, por razón de su propia estructura con mayor grado de generalidad y abstracción que cualquiera norma legal ordinaria.

Por ello, no obstante se proclama el carácter vinculante de las disposiciones Constitucionales como normas de obligatorio cumplimiento para todos, se reconoce la existencia de otros preceptos de diferente funcionalidad. Tal es el caso de los principios Constitucionales en materia tributaria que, a decir de Álvaro Rodríguez Bereijo, “más que un mandato susceptible de aplicación por sí mismo constituyen la base, el criterio o la justificación del mandato, en cuanto necesitan de una creación en ulteriores normas y decisiones...”

Según el citado autor, los principios tributarios incorporados a la Constitución cumplen una doble función como límites al ejercicio de los poderes públicos:

La función positiva, que consiste en el flujo o predeterminación que ejercen en las sucesivas decisiones y, de este modo, en el contenido de la regulación que tales decisiones crean, en cuanto fuentes del Derecho y en cuanto informadores del conjunto del ordenamiento jurídico.

La función negativa, que consiste en la exclusión de los valores contrapuestos y de las normas que descansan sobre estos valores.

Por tales razones, sostiene que el “carácter esquemático, abstracto, indeterminado y elástico de los principios constitucionales tributarios, y la facultad de precisar con exactitud su alcance o su contenido indubitado, hace que sea su función negativa la que prevalezca claramente a través de la protección jurisdiccional de los jueces y tribunales, a quienes ha de reconocerse un amplio margen de apreciación en su función aplicativa de tales principios”

Por ello, el Tribunal Constitucional Español en la Sentencia N° 221 del 11 de diciembre de 1992, a propósito de resolver una demanda interpuesta contra una Ley que supuestamente transgredía los principios tributarios Constitucionales, señaló lo siguiente:

“...el principio de capacidad contributiva no es un axioma del que puedan extraerse por simple deducción lógica consecuencias positivas, precisa y concretas, sobre la particular regulación de cada figura tributaria; [...] es constitucional posible que el legislador tributario, al regular cada figura impositiva, otorgue preeminencia a otros valores o principios, respetando en todo caso, los límites establecidos por la Constitución [...]”.

Los principios rectores de la tributación consagrados por la Constitución gozan de una eficacia principalmente derogatoria de las leyes que los contradigan, deben ser utilizados como parámetros para resolver sobre la Constitucionalidad de una acción positiva del legislador, ya que es improbable que una norma legal cualquiera pueda ser considerada inconstitucional por omisión, esto es, por no atender el mandato al legislador en el que cada uno de los principios constitucionales se concreta.

### **a. El principio de Reserva de Ley o de legalidad**

Aparece como heredero directo del principio medieval de “autoimposición” o de consentimiento de las asambleas estamentales medievales a los pedidos de impuestos por parte de la monarquía. De allí es recogido por el primer constitucionalismo hacia finales del siglo XVIII y todo el siglo XIX, expresado en las fórmulas “no taxation without representation” y “Todo sobre los ciudadanos tiene el derecho [...] de consentir libremente [...] la contribución pública” de la Constitución de Filadelfia y la Declaración Francesa de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, respectivamente.

Dice Javier Pérez Royo que en esa época el principio de legalidad tributaria pasa a cumplir dos funciones principales: una de carácter político, de relación entre poderes, que asegura “el control indirecto por parte del parlamento sobre la actuación del gobierno y sobre la dirección política del país, e incluso como garantía formal de la propia convocatoria de las Cámaras”, y una segunda función de garantía de protección individual, de tal modo que “el requisito de que los tributos sean consentidos por los representantes de los propios contribuyentes aparece como la mejor garantía de la propiedad (y libertad) individual, afectada por el establecimiento de tributos”.

De ese modo queda demostrado el fuerte sello defensivo que desde sus orígenes impregna la evolución del principio de legalidad tributaria que, junto con el de legalidad penal constituyeron auténticos precursores del Estado de Derecho respecto del resto del Derecho Público.

Ello explica el por qué, aunque se hayan superado las concepciones contractualistas del Estado propias de los orígenes del Constitucionalismo, es indiscutible que el principio de legalidad tributaria no ha perdido del todo su carácter garantista de la libertad y propiedad de los ciudadanos, como se comprueba de la jurisprudencia constitucional comparada en materia tributaria.

Modernamente, el principio de reserva de Ley tributaria es un principio meramente formal. Consiste en establecer que determinados aspectos sólo pueden ser regulados por el órgano a quien se le dota de potestades normativas en materia tributaria. Se trata de una regla cuyo objeto, es precisamente la disciplina de la producción normativa en materia tributaria.

Al respecto, para la mejor comprensión del principio de legalidad o de reserva de Ley en materia tributaria, es indispensable recurrir a la doctrina del Derecho Constitucional y del Derecho Administrativo, disciplinas que estudian los referidos institutos desde una perspectiva general.

La reserva de Ley en el Estado contemporáneo cumple una doble funcionalidad, a decir de Juan A. Santamaría Pastor:

“Es una garantía de la institución parlamentaria frente a la potestad reglamentaria del gobierno;

Es una garantía de la institución parlamentaria frente a sí misma, el parlamento no puede renunciar a llevar a cabo dicha función normativa, sustituyéndola por remisiones o habilitaciones cada vez más amplias o indeterminadas en favor de la potestad reglamentaria”.

Sin embargo, a continuación precisa que la reserva de Ley es en verdad una exigencia de regulación mediante normas de determinado rango y no necesariamente una reserva parlamentaria. Por esa razón, la regulación de determinadas materias, no obstante estar sujeta a la reserva de Ley, puede hacerse mediante Decretos Legislativos o Decretos de Urgencia, dependiendo del diseño Constitucional.

Para el autor español Luciano Parejo Alonso, el instituto de la reserva de Ley es el mejor “ejemplo paradigmático de la influencia inercial de las construcciones dogmáticas enraizadas en la filosofía del Estado liberal de Derecho”, supuesto que

en su formulación inicial el concepto de reserva de Ley servía para la protección de un espacio social resistente a la intervención del Estado.

La reserva de Ley como principio de la doctrina constitucional nace en el siglo XIX en Alemania, esbozado en unos momentos de dura pugna entre el parlamento y el ejecutivo dominado por el monarca. Esto es, el conflicto se planteaba entre dos diferentes legitimidades: la democrática, representada por el parlamento, en el que tenían asiento la burguesía y otros sectores sociales en ascenso, y la legitimidad dinástica, representada por el Emperador, que mantenía la potestad regia de designar a los miembros del gobierno. Ese conflicto que, entre otras cuestiones se manifestó también en lo relativo a las discusiones acerca de la naturaleza del presupuesto como acto administrativo o como Ley formal, condujo a que el parlamento alemán creara el principio de reserva de Ley, según el cual ciertas materias, como la remuneración al ejercicio de los derechos de propiedad y libertad, sólo serían susceptibles de ser normadas por Ley formal del Congreso. De esta forma, la burguesía y sus sectores sociales aliados podían garantizar que las bases de su poder no serían atacadas por el monarca.

Independizada la reserva de ley de las circunstancias históricas que motivaron su elaboración, adquiere en el presente una nueva virtualidad. Por esa razón Manuel Aragón, desde una perspectiva (orgánica) que incide en la reserva de Ley como reserva de parlamento, defiende una concepción de la reserva de Ley como “reserva a un determinado procedimiento de emanación normativa (el procedimiento legislativo parlamentario) dotado de las características de contraste, publicidad y libre liberación”, a diferencia del procedimiento de elaboración normativa del Ejecutivo, de tal modo que se garantiza mejor el pluralismo político asegurando a la minoría parlamentaria el ejercicio de su derecho al debate o a la discusión pública de los proyectos de Ley.

En cuanto al contenido o alcance del principio de legalidad tributaria, se entiende que exige la regulación de los elementos esenciales o estructurales del tributo a través de una norma con rango de Ley.

En nuestro país, los alcances del principio de legalidad tributaria han estado tradicionalmente determinados por la norma IV del Título Preliminar del Código Tributario. Así, conforme a la versión vigente al momento de escribir estas líneas, la aprobada por el Decreto Legislativo N° 773, la reserva de ley se extiende a lo que podríamos denominar la vida de la relación jurídica tributaria, desde el momento de su nacimiento hasta el momento de su extinción, comprendiendo a los elementos estructurales de la relación jurídica tributaria: la determinación del hecho imponible, de los sujetos activo y pasivo, de la base y de la alícuota; así como otros aspectos vinculados al régimen sancionador, a los beneficios y a los modos de extinción de la deuda tributaria.

En lo que respecta a los municipios, la legislación vigente establece que el edicto es el tipo normativo que deben emplear los Gobiernos Locales para ejercer su potestad de imposición. Sin embargo esa figura normativa no parece ajustarse a la nueva Constitución, puesto que en el inciso 4 del artículo 200° sólo menciona dentro de la categoría de normas con rango de Ley a las ordenanzas, que son las únicas disposiciones municipales que cumplen con el principio de legalidad. Además no se encuentra justificación para que el legislador distinga entre dispositivos que han de ser igualmente aprobados por el Concejo Municipal.

## **b. El Principio de Igualdad**

Parece evidente que el principio material de igualdad tributaria garantizado por el artículo 74° de la Constitución comprende los dos planos distintos de la igualdad.

\* Igualdad en la Ley, como obligación Impuesta al legislador de no establecer distinciones artificiales o arbitrarias.

\* Igualdad en la Ley, que tiene por objeto cautelar el funcionamiento imparcial de los órganos administrativos o jurisdiccionales al momento de aplicar las normas.

Esto es, a diferencia del derecho a la igualdad a que se refiere el inciso 2 del artículo 2° de la Constitución, que parece haber sido concebido sólo como el derecho formal de igualdad ante la Ley, este principio Constitucional Tributario sí está decididamente dirigido a servir de límite a la competencia legislativa de los titulares de poder tributario.

El origen de este principio se remonta al artículo 13° de la Declaración Francesa de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, que fue la primera Carta que consagró expresamente el principio de Igualdad ante el impuesto, como reacción frente al sistema discriminador del antiguo régimen que exceptuaba a las “clases privilegiadas”, fundamentalmente nobleza y clero, del pago de tributos.

A diferencia del Perú, en otros países la invasión del principio de igualdad ha llegado a usarse sistemáticamente para la impugnación de las leyes. Así por ejemplo, en España, el Tribunal Constitucional, a decir de Alvaro Rodríguez Bereijo, ha elaborado una matizada doctrina cuyos rasgos esenciales, se resumen en la Sentencia 76/1990, que se transcribe a continuación

\* No toda desigualdad de trato en la Ley supone una infracción [...] de la Constitución, sino que dicha infracción la produce sólo aquella desigualdad que introduce una diferencia entre situaciones que puedan considerarse iguales y que carece de una justificación objetiva y razonable; b) el principio de igualdad exige que a iguales supuestos de hecho se apliquen iguales consecuencias jurídicas, debiendo considerarse iguales dos supuestos de hecho cuando la utilización o introducción de elementos diferenciadores sea arbitraria o carezca de fundamento racional; c) el principio de igualdad no prohíbe al legislador cualquier desigualdad de trato, sino sólo aquellas desigualdades que resulten artificiosas o injustificadas por no venir fundadas en criterios objetivos y suficientemente razonables de

acuerdo con criterios o juicios de valor generalmente aceptados; d) por último, para que la diferenciación resulte constitucionalmente lícita, no basta con que lo sea el fin que con ella se persigue, sino que es indispensable además que las consecuencias jurídicas que resultan de tal distinción sean adecuadas y proporcionadas a dicho fin, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que se produce y el fin pretendido por el legislador superen un juicio de proporcionalidad en sede constitucional, evitando resultados especialmente gravosos o desmedidos”.

En resumen, el Tribunal Constitucional utiliza principalmente el test de razonabilidad para evaluar la constitucionalidad de la desigualdad introducida por una norma jurídica, de tal modo que analiza si hay relación entre la finalidad perseguida por la norma y la medida concretamente impugnada. Sólo en ocasiones utiliza el test de proporcionalidad con el fin de evaluar en qué medida la desigualdad que se introduce ha de ser apta o proporcional, para no entrar en conflicto con el principio de igualdad.

En conclusión, el principio de igualdad obliga al legislador a abstenerse de utilizar criterios discriminatorios, pero no supone tratamiento legal igual en todos los casos, con abstracción de cualquier elemento diferenciador con relevancia jurídica, puesto que en verdad no prohíbe toda diferencia de trato, sino que esa diferencia esté desprovista de una justificación objetiva y razonable.

c. **El principio de no confiscatoriedad**

El principio de no confiscatoriedad de los tributos es una derivación singular del derecho de propiedad consagrado en el inciso 16 del artículo 2º y el artículo 70º de la Carta, refuerza la garantía de la propiedad como límite al poder impositivo estatal dice Cazorla Prieto “que trata de evitar una privación virtual de la propiedad privada por medios indirectos, pero muy eficaces, como son los tributos”

Este principio protege la propiedad tanto en sentido subjetivo; previniendo que una Ley tributaria pueda afectar gravemente la esfera patrimonial de los particulares, como en sentido objetivo, garantizando el sistema económico y social plasmado en la Constitución. Por esa razón es considerado como un “principio estructural” de la constitución económica que tutela el respeto del sistema fiscal de otros valores y derechos consustanciales al modelo o sistema económico previsto por la Constitución, como la economía de mercado (artículo 58°), la libertad de empresa (artículo 59°), el pluralismo económico (artículo 60°), y la inviolabilidad del derecho de propiedad (artículo 70°).

Es explicable que el texto constitucional no establezca parámetros o límites cuantitativos fijos para determinar la confiscatoriedad de un tributo, porque corresponderá a la justicia constitucional apreciar con arreglo a las circunstancias políticas, sociales y económicas concretas, si el tributo en cuestión supera el máximo tolerable.

La jurisprudencia de los países de nuestro entorno ha establecido que un tributo es confiscatorio cuando el monto de tu tasa es irrazonable, porque absorbe una parte sustancial del valor del capital, renta o utilidad.

Existe copiosa jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia argentina que considera inconstitucional todo tributo que grave el patrimonio o el capital con una tasa superior al 33%, porque por esa vía, en menos de tres años el Estado se apropiaría sin indemnización alguna de toda la riqueza privada.

En tales casos, se ha entendido que la declaración de inconstitucionalidad no afecta a la totalidad del tributo, sino únicamente a la parte en que excede el monto o porcentaje límite considerado como razonable, porque considerar inconstitucional la totalidad del tributo “origina una desigualdad entre aquellos contribuyentes a quienes se les exonera de todo pago al declararse la confiscatoriedad del tributo por superar, aunque no sea más que mínimamente, el

tope más allá del cual se considera que el impuesto transgrede el derecho de propiedad y aquellos otros que por no exceder el impuesto el límite máximo admisible lo deben pagar íntegramente...”.

En alguna jurisprudencia, la Corte Suprema argentina ha establecido que el límite del 33% señalado como “techo” de los gravámenes no es aplicable a los tributos y aranceles que afectan la importación de mercaderías, porque se considera que el Estado puede utilizar su poder tributario para disuadir la importación o el consumo de ciertos productos extranjeros.

### **El respeto de los Derechos Fundamentales de la Persona.**

Es novedosa la remisión expresa que el artículo 74° de la nueva Constitución efectúa a los derechos fundamentales de la persona como límites para el ejercicio del poder tributario, aunque en verdad no era indispensable, porque se entiende que la eficacia de los derechos constitucionales se proyecta sobre todo el ordenamiento jurídico sin que sea necesaria una norma que remarque su efectividad para la materia tributaria. La doctrina pública contemporánea advierte que los derechos fundamentales responden a un sistema de valores y principios de alcance universal, por esa razón constituyen el fundamento de todo orden político democrático.

Los derechos constitucionales ostentan una doble naturaleza, subjetiva y objetiva. Por ello, el Tribunal Constitucional español ha considerado que:

“En primer lugar, los derechos fundamentales son derechos subjetivos, derechos de los individuos no sólo en cuanto derechos de los ciudadanos en sentido estricto, sino en cuanto garantizan un status jurídico o la libertad en un ámbito de existencia. Pero al propio tiempo son elementos esenciales de un ordenamiento objetivo de la comunidad nacional, en cuanto ésta se configura como marco de una convivencia humana justa y pacífica...”.

Lo singular de este principio estriba en que se refiere a “los derechos fundamentales de la persona” que son únicamente aquellos derechos contemplado en los tres primeros artículos contenidos en el Capítulo I de la Carta de 1993 y que no comprende los demás derechos de índole social o colectiva. Se trata de uno de los pocos preceptos de la Constitución que sólo hace referencia a tales derechos con aparente exclusión de los demás derechos de índole económica o social. Sin embargo, a diferencia de otros ordenamientos, nuestra Constitución no ha previsto un régimen de protección más intenso que los distinga de las otras categorías de derechos, por lo que difícilmente pueden considerarse que tienen asegurada una posición prevalente respecto de los demás derechos constitucionales.

Cabe tener presente que, de conformidad con el artículo 3° de la Carta, los derechos fundamentales no constituyen un catálogo cerrado, sino que pueden considerarse otros derechos distintos de los enumerados de modo expreso por la Constitución.

El precedente más antiguo del citado artículo 3° es la Novena Enmienda a la Constitución estadounidense del 17 de Setiembre de 1787, según la cual “la enumeración en la Constitución de ciertos derechos no deberá interpretarse como que niegan o menoscaban otros que conserva el pueblo”. Este principio de “lista abierta” permite la emergencia de nuevos derechos que no están explícitamente formulados en la Constitución, pero que son dignos de la protección constitucional.

Sin embargo, no cabe duda de que ciertos derechos constitucionales, más que otros, puedan tener una mayor incidencia en el campo de lo tributario, como es el caso de los siguientes:

- a) Derecho a la intimidad personal y familiar (inc 7 art. 2°)
  - El secreto bancario y la reserva tributaria(inc 5 art. 2°)
  - El secreto profesional (inc 18 art. 2°)
- b) Derecho a la inviolabilidad del domicilio (inc 9 art.2°)

- c) Derecho a la libertad de residencia y de tránsito (inc 11 art. 2º)
- d) Derecho a la libertad de asociación (inc 13 art. 2º)
- e) Derecho de propiedad (inc 16 art 2º)
- f) Derecho al secreto y a la inviolabilidad de los papeles privados (inc 10 art. 2º)
- g) Derecho a la observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional (inc 3 art. 139º)
  - La pluralidad de la instancia (inc 6 art. 139º)
  - La no privación del derecho de defensa (inc 14 art. 139º)
- h) Derecho a que las resoluciones administrativas puedan impugnarse mediante la acción contenciosa- administrativa ante el Poder Judicial (art. 148º).

La eficacia de los derechos constitucionales se proyecta en el ámbito de lo tributario vinculado no sólo al legislador, sino también a la administración en el ejercicio de las potestades de gestión y aplicación de tributos que el ordenamiento le encomienda.

Los titulares del poder tributario están constitucionalmente obligados a respetar los alcances o los elementos mínimos de cada derecho fundamental. La constitución española, por influencia de la Ley fundamental de Bonn, establece que la intervención del legislador en la esfera de los derechos fundamentales en ningún caso podrá afectar su “contenido esencial”, es decir, los rasgos identificadores que resultan indispensables para que el derecho no deje de existir o se transforme en algo distinto. De ese modo, la garantía constitucional del “núcleo esencial” de los derechos fundamentales se configura como un límite a la potestad legislativa de regulación de tales derechos con la finalidad de preservarles una zona de intangibilidad o una última trinchera de protección de su contenido nuclear.

### **Vigencia de las Normas Tributarias**

La nueva Constitución no recoge la parte del artículo 187° de la Carta anterior, que permite la retroactividad benigna de las normas tributarias. Conforme al segundo párrafo del art. 103°, sólo en materia penal cabe la retroactividad de la normas cuando sean más favorable al reo.

En verdad, no se justifica esa supresión, porque durante la vigencia de la Constitución de 1979 la jurisprudencia del Tribunal Fiscal con bastante acierto había precisado que la retroactividad benigna en materia tributaria contemplada por el artículo 179 de la Carta debía interpretarse como una facultad sólo concedida al titular del poder tributario, quien podría ejercerla expresamente en cada caso. Por tanto, no existía posibilidad alguna de que las disposiciones que suprimieran un tributo u otorguen exoneraciones podían aplicarse automáticamente, en forma retroactiva, liberando al deudo y omiso del cumplimiento de las prestaciones tributarias.

Sin embargo, no obstante la supresión del precepto que permitía la retroactividad benigna en materia tributaria, nada impide que el legislador disponga en el Código Tributario la aplicación retroactiva de las normas que suprimen o reducen las sanciones por infracciones tributarias, amparándose por derivación en el precepto constitucional que permite la retroactividad de las normas favorables en materia penal puesto que el derecho administrativo sancionador se debe ceñir a los principios y las garantías previstas por el derecho penal ordinario. Por otra parte, entendemos que la retroactividad benigna en el supuesto indicado no contraviene el correcto sentido de la garantía de la irretroactividad de las leyes, que consiste en tutelar la seguridad jurídica y no afectar los derechos de los contribuyentes.(Ordóñez, 1994).

## **Los Tributos el Impuesto**

**Los tributos. Noción General.-** La característica jurídica del tributo en sí mismo e independiente de sus especies (impuestos, tasas, contribuciones especiales), es importante para establecer los elementos comunes a todas las especies, así como sus notas específicas que lo diferencian de otros ingresos públicos.

Tributos son “**las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una Ley y para cubrir los gastos públicos que le demanda el cumplimiento de sus fines**”.

- a) **Prestación en dinero.**- Es una característica de nuestra economía monetaria que las prestaciones sean en dinero, aunque no es forzoso que así suceda.
- b) **Exigidas en ejercicio del poder de imperio.**- Elemento esencial del tributo es la coacción, o sea, la facultad de “compeler” al pago de la prestación requerida y que el Estado ejerce en virtud de su poder de imperio (potestad tributaria). La coacción se manifiesta especialmente en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo que le será exigible. La “bilateralidad” de los negocios jurídicos es sustituida por la “unilateralidad” en cuanto a la génesis de la obligación.
- c) **En virtud de una Ley.**- No hay tributo sin Ley previa que lo establezca, lo cual significa un límite formal a la coacción. El hecho de estar contenido el tributo en Ley significa someterlo al principio de legalidad enunciando en el aforismo latino “nullumtributum sine lege”, la norma tributaria es una regla hipotética cuyo mandato se concreta cuando ocurre la circunstancia fáctica condicional prevista en ella como presupuesto de la obligación. Esa circunstancia fáctica hipotética y condicionante puede ser de muy variada índole. Puede consistir en un hecho (p. ej., realizar una venta), un conjunto de hechos (p. ej., ejercer una actividad lucrativa habitual), en un resultado (p. ej., las ganancias percibidas en un periodo, en una situación en que el obligado se halla (p. ej., ser propietario de un inmueble), o en una situación que se produce a su respecto (p. ej., recibir una herencia, ganar un premio), pudiendo , a veces integrarse la circunstancia fáctica, con una actividad o gasto estatal (p. el., pavimentación de la calle en que se está situado el inmueble del obligado, inscripción de un bien del obligado en el registro respectivo).

Tal circunstancias fácticas hipotéticas y condicionante se denomina hecho imponible, y su acaecimiento en el mundo fenoménico trae como consecuencia potencial que una persona deba pagar al Estado la prestación tributaria graduada según los elementos cuantitativos que la Ley tributaria también proporciona o contiene.

- d) Para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus fines.-** El objetivo del tributo es fiscal, es decir que su cobro tiene su razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos que le demanda la satisfacción de las necesidades públicas.

El tributo puede conseguir también fines extrafiscales, o sea, ajenos a la obtención de ingresos. Así vemos los casos de tributación aduaneros protectores, con fines de desaliento o incentivo a determinar actividades privadas, etc

### **Clasificación.-**

Conforme a la Clasificación más aceptada por la doctrina y el derecho positivo, los tributos se dividen en impuestos, tasas y contribuciones especiales. Estas categorías no son sino especies de un mismo género, y la diferencia se justifica por razones políticas, técnicas y jurídicas. No sólo las facultades de las distintas esferas de poder dependen de esta clasificación en algunos países, sino que además los tributos tienen peculiaridades individuales.

En el impuesto, la prestación exigida al obligado es independiente de toda actividad estatal relativa a él, mientras que en la tasa existe una especial actividad del Estado individualizado en el obligado. Por su parte, en la contribución especial existe también una actividad estatal que es generadora de un especial beneficio para el llamado a contribuir.

En virtud de estas características de los tributos, el profesor brasileño Geraldo Ataliba propone una nueva clasificación de los tributos, dividiéndolos en vinculados y no vinculados.

Esta clasificación del jurista brasileño mencionado, concuerda con las definiciones de los diferentes tributos que proporciona el Modelo de Código Tributario para América Latina. Según este modelo, impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad relativa al contribuyente. La tasa es característica por el Modelo como el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente. Por último, la contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de actividades estatales. (Geraldo Ataliba).

**El impuesto. Noción general.-** En la exposición de motivos del Modelo de Código Tributario para América Latina se explica que las categorías de tributos deben definirse prescindiendo de los elementos comunes ya mencionados en la definición genérica del tributo.

La definición del impuesto presenta dificultades, ya que éste responde casi estrictamente a esos elementos comunes. Sin embargo, la comisión redactora del Modelo creyó conveniente dar como elemento propio y de carácter positivo el de la independencia entre la obligación de pagar el impuesto y la actividad que el Estado desarrolla con su producto, este producto podrá o no vincularse al contribuyente, pero esta vinculación es una cuestión de hecho desprovista de toda significación jurídica en lo que respecta a la existencia de la obligación a cargo del contribuyente de pagar el impuesto.

El profesor Valdés Costa (curso..., t I, p. 255) afirma, con razón que el impuesto es el tributo típico por excelencia. El que representa mejor el género, confundiéndose prácticamente con él, es también el más importante de las finanzas actuales y el que tiene más valor científico, razones por las cuales la doctrina le presta preferente atención.

Procurando no repetir en la caracterización del impuesto los conceptos comunes con los tributos en general, podemos definir al impuesto como **“el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la Ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado”**.

**Naturaleza jurídica.-** Conforme a los conceptos precedentes, y como bien dice Gianini (ob, cit., p. 46), el impuesto no tiene más fundamento jurídico que lo justifique que la sujeción a la potestad tributaria del Estado. En virtud de esa potestad, el Estado exige coactivamente a los ciudadanos su contribución para poder cumplir sus fines, lo cual le requiere realizar gastos.

El impuesto es, pues, jurídicamente, como todos los tributos, una institución de derecho público. No es un contrato bilateral entre Estado y contribuyente ni una “carga real” que deban soportar los inmuebles, como alguna vez se sostuvo doctrinalmente y por la jurisprudencia (ver “Fallos”, 218-596; 223-233).(Villegas, 2001)

## **Capítulo v**

### **Los Tributos (conti.). Las Tasas, Las Contribuciones Especiales, Las Contribuciones Parafiscales.**

**Las Tasas. Noción General.-** Es el tributo que probablemente mayores discrepancias ha causado y el que más dificultades presta para su caracterización. **Ello se debe, en parte, a que quienes han tratado el tema han confundido elementos económicos, jurídicos y políticos.** Por otra parte, **también influye el arbitrio del legislador, que en diversos países crea presunta “tasas” caracterizadas de distinta manera, graduadas en virtud de criterios dispares, con nombres que no siempre responden a la realidad del instituto, recaudadas por organismos diferentes y mediante procedimientos disímiles.**

Esto torna muy dificultosa la labor del teórico cuando pretende encontrar las uniformidades del tributo, y mucho más difícil resulta el problema si se quiere dar a la noción de “tasa” un contenido de carácter uniforme, mediante la comparación internacional.

La caracterización correcta de la tasa tiene importancia, no obstante su poca significación económica actual como fuente de ingresos. Por lo pronto, los municipios las utilizan en forma preponderante en la esfera de su competencia, cubriendo con ellas la mayor parte de sus erogaciones; por otra parte ciertas leyes que establecen exenciones tributarias a favor de entes oficiales, las limitan a los impuestos, pero no las extienden a las tasas.

### **Características Esenciales de la Tasa.**

- A. En primer lugar, hacemos resaltar el carácter tributario de la tasa, la cual significa, según la caracterización general, que dimos del tributo, que la tasa es una prestación que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio (ver capítulo IV, punto 1). La circunstancia de tratarse de una prestación exigida coactivamente por el Estado, es justamente lo que asigna a la tasa carácter de tributo, ya que de lo contrario nos hallamos con un precio.
- B. En segundo lugar, el mismo carácter de tributo de la tasa torna esencial que únicamente pueda ser creada por Ley. Esto que parece elemental, ha sido, sin embargo, dejado repetidamente de lado por la jurisprudencia, (ver “Fallos”, t. 225, p. 668; “La Ley”, t. 37, p. 363), y ha provocado justificadas reacciones doctrinales (ver Jarach, Curso..., t.1. ps, 95 y 103).
- C. En tercer lugar, la noción de tasa, que propugnamos, conceptúa que su hecho generador se integra con una actividad que el Estado cumple y que está vinculada con el obligado al pago. La actuación estatal vinculante es quizá el elemento caracterizador más importante para saber si al enfrentarnos con determinado tributo estamos realmente ante una tasa, sobre esto la doctrina y la

jurisprudencia son coincidentes. La Corte Suprema de la Nación ha sostenido que es de la naturaleza de la tasa que su cobro corresponda siempre a la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo al contribuyente.

- D. En cuarto lugar, se afirma que dentro de los elementos caracterizantes de la tasa se halla la circunstancia de que el producto de la recaudación sea exclusivamente destinado al servicio respectivo
- E. En quinto lugar, creemos que es fundamental para la noción de la tasa el hecho de que el servicio sea “indivisible”, aunque en realidad, esta característica surge implícita de la naturaleza “particularizada” del servicio estatal que da lugar al tributo en estudio.
- F. En sexto lugar, corresponde examinar nuestra adhesión a la tesis de que la actividad estatal vinculante debe ser inherente a la soberanía estatal.

**Contribuciones Especiales. Noción General.-** Las contribuciones especiales son los tributos debido en razón de beneficios individuales o de grupos sociales de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades del Estado.

Como dice GiulianiFonrouge (Derecho..., t. II, p. 1004), este tipo de tributo se caracteriza por la existencia de un beneficio que puede derivar no sólo de la realización de una obra pública, sino también de actividades o servicios estatales especiales, destinado a beneficiar a una persona determinada o a grupos sociales determinados.

El beneficio es el criterio de justicia distributiva particular de la contribución especial, puesto que entraña una ventaja económica reconducible aún aumento de riqueza, y, por consiguiente, de capacidad contributiva, es destacable, sin embargo, que el beneficio, como criterio material de justicia sólo tiene eficacia en el momento de redacción de la norma que prevé el tributo.

**Contribuciones Parafiscales.-** Se califican de parafiscales las exacciones recabadas por ciertos entes públicas para asegurar su financiamiento autónomo, este tipo de exacciones ha adquirido modernamente gran importancia, y bajo la denominación de “parafiscales” han aparecido contribuciones destinadas a la previsión social, a cámaras agrícolas, a fondos forestales, centros de cinematografía, bolsas de comercio, centro de estudios, colegios profesionales, etc., o sea, a entidades de tipo social o de regulación económica.(Villegas, 2001)

## Capítulo VI

### Concepto y Especies de Tributos

**Concepto de Tributo.- Elementos.-** En la doctrina existe relativa uniformidad en el sentido de considerar que tributo, desde el punto de vista jurídica, es la expresión que se utiliza para denominar genéricamente las prestaciones pecuniarias que el Estado u otro ente que ejerza para el caso sus funciones, establece coercitivamente en virtud de lo que disponga la Ley, con el objetivo de cumplir con sus fines.

**Especies de tributos.-** la doctrina, en general, se adhiere a la división tripartita y considera que hay al menos hay tres especies de tributos a saber: los impuestos, las tasas y las contribuciones. Hay autores como Ataliba, que engloba en una sola categoría jurídica las tasas y las contribuciones, y otros que niegan autonomía a alguna de ambas.

Si bien tributo es el “genero” e impuesto la “especie”, como puntualizan Gonzáles García y Lejeune Valcárcel, el último no sólo es más importante sino que también le ha precedido en el tiempo. Agregan dichos autores: “estimamos que de no existir los conceptos de tasa y de contribución especial habría carecido de sentido plantearse el contenido de la expresión tributo, que con toda probabilidad habría venido a ser sinónimo de impuesto o contribución”.

#### 1. Los Impuestos

Son las formas más generalizadas de tributos o al menos las que tienen mayor importancia desde el punto de vista de la cuantía en la recaudación.

Recogiendo en buena medida las distinciones que ya se comentaron, podemos sostener, en concordancia con el art. 15 del Modelo del Código Tributario para América Latina, que “impuesto” es el tributo cuya obligación tienen como hecho generador una situación independiente de toda la actividad estatal relativa al contribuyente. Es decir que la característica sobresaliente, según Montero Traibel, es que no existe ninguna vinculación entre lo que se paga y lo que el Estado hace por ese contribuyente, quien señala que esta definición, que lleva implícita la no existencia de actividad estatal específica.

## **2. Tasas**

El concepto de “tasa” ha sido uno de lo más discutidos. Montero Traibel dice al respecto que “no resulta ninguna a comenzar diciendo que la tasa es el tributo que mayores divergencias ha provocado no sólo en la doctrina, sino también en el derecho comparado.

Tanto por diferencia de enfoque, la naturaleza del servicio, su visibilidad, la relación con su costo, la justificación en el principio de capacidad contributiva para recaudar por encima de dicho costo y el límite mucha veces impreciso con los impuestos o con contraprestaciones no tributarias como las tarifas o precios, así como por la imaginación de gobiernos con facultades limitadas para aplicar impuestos.

Como decíamos, las tasas se diferencian de los impuestos en que mientras éstos no reconocen una vinculación con las actividades que pudo haber desarrollado el Estado con relación al particular obligado a su pago, aquéllas presuponen una relación de inmediatez o beneficio real o potencial inmediato entre la actividad del Estado y el particular. De lo expuesto resulta claro, en principio, que la tasa es un tributo y como tal tendrá que satisfacer los requisitos propios o generales

de todos los tributos- prestación pecuniaria, coactiva, exigida por el Estado en virtud de una Ley dictada en ejercicio de su poder tributario normativo- y que además debe respetar el principio de capacidad contributiva, hasta aquí no hay diferencia con el impuesto. La diferencia estriba en que la tasa requiere una particular actividad del Estado con relación al sujeto obligado al pago y a ella habremos de referirnos.

La doctrina tributaria ha avanzado modernamente y abandonado tanto la teoría de la contraprestación como la que justificaba este tributo como una suerte de reparto del costo del servicio. En función de este último criterio, los servicios públicos divisibles estaban destinados a financiarse con tasas, mientras que los indivisibles inexorablemente debían ser financiados por impuestos. La teoría de la divisibilidad del costo del servicio ha sido superada y el carácter tributario manifiesto de la tasa, así como la utilización del principio de capacidad contributiva para una asignación más justa de la carga, han desdibujado las referidas concepciones originales.

### 3. **Contribuciones De Seguridad Social.**

En el modelo de código tributario para América Latina se incluyen dentro de la familia de las contribuciones especiales las denominadas de “seguridad social”, que son las prestaciones a cargo de patrones y trabajadores integrantes de los grupos beneficiarios destinados a la financiación del servicio de previsión.

La doctrina en este sentido no es unánime y, dada la disparidad de mecanismos utilizados para resolver los acuciantes problemas englobados dentro del concepto “seguridad social”- v.gr., salud, desempleo, discapacidad laboral, jubilación o retiro, asistencia a familiar numerosas, asistencia para la educación, financiamiento para actividades recreativas-, el hecho es que nos encontramos con sistemas compulsivos o voluntarios, públicos o privados y, en muchas ocasiones, con una combinación de todos ellos. Hasta se acuñó para este tipo de

contribuciones la expresión “tributos parafiscales” o “contribuciones parafiscales”.

Estas contribuciones se financian habitualmente por aportes tanto de patrones como trabajadores. Como los beneficios van dirigidos fundamentalmente a estos últimos, se ha sostenido que tendrían el carácter de contribuciones especiales las que ellos efectúan, mientras que las que están a cargo de los patrones participarían de la naturaleza de los impuestos.(Schindel, 2003)

### **JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN:**

La presente investigación aporta al ordenamiento jurídico tributario, teniendo un mayor alcance de análisis de la norma dictada en el territorio nacional, y protección para los llamados contribuyentes a pagar, siento esto así genera una mayor seguridad jurídica en el ordenamiento jurídico y proteger tanto a los obreros, empleados y empresas consolidadas en el territorio nacional peruano, además llevándolo al campo académico, serviría a la fomentación de alumnos de la carrera de derecho y ciencia política a participar más en la investigación científica de diversas áreas que puede tener el derecho generando así una mayor participación de alumnos para la investigación.

### **PROBLEMA:**

¿El Tribunal Constitucional Peruano en su sentencia de inconstitucionalidad sobre la Ordenanza Regional de Ancash N°003-2010-Region Ancash/CR, que regulan en materia tributaria, debió pronunciarse en cuanto su naturaleza y limitaciones a la potestad tributaria?

### **CONCEPTUACIÓN Y OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES**

#### **Definición Conceptual**

#### **Tribunal Constitucional Peruano**

Es un Órgano Constitucional e independiente del Estado Peruano, creado en 1980 (Tribunal de Garantías Constitucionales), 1996 (Tribunal Constitucional).(SlideShare, 201)

### **Proceso de Inconstitucionalidad**

Es un proceso constitucional de carácter orgánico, reconocido por la Constitución del 93 como garantía constitucional, que es formulada por quien está legitimado para ella, ante el Tribunal Constitucional contra una ley que por el fondo o la forma contraviene a la Constitución y que tiene como finalidad hacer prevalecer los principios de “primacía de la Constitución”, “jerarquía de las normas jurídicas” e “inviolabilidad de la Constitución”, buscando con ellos se la declare la norma como inconstitucional y se disponga su consiguiente derogatoria.(Bermudez, 2013)

### **Ordenanzas Regionales**

Regulan asuntos de carácter general, la organización y la administración del Gobierno Regional y reglamentan materia de su competencia. (SlideShare, 2012)

### **Tributo**

Son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de Imperio en virtud de una Ley, y para cubrir los gastos que la demanda el cumplimiento de sus fines. (Villegas, 2001).

### **Capacidad Tributaria**

Tienen capacidad tributaria las personas naturales o jurídicas, comunidades de bienes, patrimonios, sucesiones indivisas, fideicomisos, sociedades de hecho, sociedades conyugales u otros entes colectivos, aunque estén limitados o carezcan de capacidad o personalidad jurídica según el derecho privado o público, siempre que la Ley le atribuya

la calidad de sujetos de derechos y obligaciones tributarias.(Nuevo Código Tributario, 2015).

### **Poder Tributario**

Potestad de instituir tributos, constituye una expresión omnicomprendiva de la competencia legislativa o fuente del derecho, de una serie de potestades normativas de aplicación o ejecución y de las vías administrativas o jurisdiccionales, de revisión de los actos administrativos de contenido tributario.(Derecho & Sociedad, 2009).

### **MARCO REFERENCIAL:**

**Impuesto** : Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado. (Nuevo Código Tributario, 2015).

**Contribución** : Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.(Nuevo Código Tributario, 2015).

**Tasa** : Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente. (Nuevo Código Tributario, 2015).

**Arbitrios** : Son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público.(Nuevo Código Tributario, 2015).

**Derechos** : Son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público. (Nuevo Código Tributario, 2015).

**Licencias** : Son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho articular sujetas a control o fiscalización. (Nuevo Código Tributario, 2015).

**Acreedor Tributario** : Es aquel en favor del cual debe realizarse la prestación tributaria.(Nuevo Código Tributario, 2015).

**Deudor Tributario** : Es la persona obligada al cumplimiento de la prestación tributaria como contribuyente o responsable.(Nuevo Código Tributario, 2015).

**Contribuyente** : Es aquel que realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria. (Nuevo Código Tributario, 2015).

**Responsable** : Es aquel, sin tener la condición de contribuyente, debe cumplir la obligación atribuida a éste. (Nuevo Código Tributario, 2015).

**Hecho Imponible** : Es una situación que origina el nacimiento de una obligación tributaria. Existen presupuestos fijados por ley para cada tributo y cada uno de ellos nace con un hecho imponible que lo origina según su propia ley.(Economipedia).

**Hecho Jurídico** : Todo suceso al que el ordenamiento atribuye la virtud de producir, por sí o en unión de otros, un efecto jurídico, es decir, la adquisición, la pérdida o la modificación de un derecho.(jurídica, 2014).

**Acto Jurídico** : Es la manifestación de voluntad destinada a crear, regular, modificar o extinguir relaciones jurídicas.(Código Civil, 2015).

**Hipótesis de Incidencia** : Es la descripción legal de un hecho; es la formulación hipotética, previa y genérica, contenida en la ley, de un hecho.(Ataliba G. ).

**Obligación Tributaria** : Es de derecho público es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por Ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente. (Nuevo Código Tributario, 2015).

### Operación de las Variables

Variable	Definición	Dimensiones	Instrumento
Sentenciade inconstitucional idad	Es un proceso constitucional de carácter orgánico, reconocido por la Constitución del 93 como garantía constitucional, que es formulada por quien está legitimado para ella, ante el Tribunal Constitucional contra una ley que por el fondo o la forma contraviene a la Constitución y que tiene como finalidad hacer prevalecer los principios de “primacía de la Constitución”, “jerarquía de las normas jurídicas” e “inviolabilidad de la Constitución”, buscando con ellos se la declare la norma como inconstitucional y se disponga su consiguiente derogatoria	Falta de motivación	Ficha bibliográfica  Análisis Documental

## **HIPÓTESIS:**

Si, debió pronunciarse El Tribunal Constitucional Peruano en su sentencia de inconstitucionalidad sobre la Ordenanza Regionalde Ancash N°003-2010-Region Ancash/CR, que regula en materia tributaria, en cuanto su naturaleza y limitaciones a la potestad tributaria.

## **OBJETIVOS:**

### **Objetivo General:**

Determinar si la Ordenanza Regional N° 003-2010-Región Ancash/CR la que Declaran de Preferencia Interés Regional la Extracción y Procesamiento Artesanal e Industrial del Recurso Anchoveta para el Consumo Humano Directo contraviene con el Art. 74 de la Constitución Política del Perú y las limitaciones a la potestad tributaria.

### **Objetivo Específico:**

Analizar la naturaleza jurídica tributaria de la O.R N° 003-2010-Región/CR

## **II. METODOLOGÍA**

### **Tipo de investigación:**

#### **Método Descriptivo**

Es la que se utiliza, tal como el nombre lo dice, para describir la realidad de situaciones, eventos, personas, grupos o comunidades que se estén abordando y que se pretenda analizar. En este tipo de investigación la cuestión no va mucho más allá del nivel descriptivo; ya que consiste en plantear lo más relevante de un hecho o situación concreta. De todas formas, la investigación descriptiva no consiste únicamente en acumular y procesar datos. El investigador debe definir su análisis y los procesos que involucrará el mismo.

## **Instrumentos**

**Fichaje:** Elabora la ficha bibliográfica, resumen textual para conservar la información recabada sobre la Sentencia de Inconstitucionalidad de la O.R N°003-2010-Región/CR

**Análisis Documental:** Nos permitió reconocer información teórica-científica.

## **Procedimientos y Análisis de la información de la investigación ejecutada**

Con los datos obtenidos de la aplicación del fichaje y el análisis documental, efectuada en función a la hipótesis planteada, de acuerdo al interés científico del investigador.

### **III. RESULTADOS**

Es de precisar que el Gobierno Regional de Ancash al emitir la Ordenanza Regional N° 003-2010-Región Ancash/CR, creó un impuesto mas no una tasa, como lo que pretendió aplicar.

Por tanto la Ordenanza Regional N° 003-2010-REGION ANCASH/CR, emitida por el Gobierno Regional de Ancash, al no tener potestad tributaria para crear impuestos dicha ordenanza Regional es inconstitucional.

Siendo ello, el Tribunal Constitucional Peruano en su sentencia de inconstitucionalidad que declara inconstitucional la O.R de Ancash N° 003-2010-Región Ancash/CR debió emitir pronunciamiento en cuanto a su naturaleza y limitaciones de la potestad tributaria. Del Gobierno Regional al crear tal ordenanza.

### **IV. ANÁLISIS Y DISCUSIÓN:**

#### **GOBIERNO REGIONAL DE ANCASH**

#### **DECLARAN DE PREFERENCIA INTERÉS REGIONAL LA EXTRACCIÓN Y PROCESAMIENTO ARTESANAL E**

# **INDUSTRIAL DEL RECURSO ANCHOVETA PARA EL CONSUMO HUMANO DIRECTO**

## **ORDENANZA REGIONAL**

### **N° 003-2010-REGIÓN ANCASH/CR**

El Consejo Regional del Gobierno Regional de Ancash, ha aprobado la siguiente Ordenanza Regional.

#### **CONSIDERANDO:**

Que, en armonía con el artículo 197 de la Constitución Política del Estado, los Gobiernos Regionales gozan de autonomía política y administrativa en los asuntos de su competencia;

Que, conforme lo dispone el artículo 5 de la Ley N° 27867, Ley Orgánica de Gobiernos Regionales, es misión de los Gobiernos Regionales organizar y conducir la gestión pública regional de acuerdo a sus competencias exclusivas, compartidas y delegadas en el marco de las políticas nacionales sectoriales en concordancia con los planes y programas nacionales, regionales y locales de desarrollo;

Que, el artículo 2 del Decreto Ley N° 25977, Ley General de Pesca, dispone que son patrimonio de la Nación los recursos hidrobiológicos contenidos en aguas jurisdiccionales del Perú. En consecuencia, corresponde al Estado regular el manejo integral y la explotación racional de dichos recursos, considerando que la actividad pesquera es de intereses nacional;

Que, el Consejo Regional conforme lo disponen los artículos 11 y 13 de la Ley N° 27867, Ley Orgánica de Gobiernos Regionales, es el órgano normativo fiscalizador del Gobierno Regional, siendo así corresponde a su atribución de regular su funcionamiento;

Que, la Ley N° 27867, Ley Orgánica de Gobiernos Regionales, modificada por la Ley N° 27902 y Ley N° 28013, en su Título IV, Capítulo II – FUNCIONES ESPECÍFICAS, artículo 52°, funciones en materia pesquera, dispone que corresponde al Gobierno Regional;

- a) Formular, aprobar, ejecutar, evaluar, dirigir, controlar y administrar los planes y políticas en materia pesquera y producción acuícola de la región.
- b) Administrar, supervisar y fiscalizar la gestión de actividades y servicios pesqueros bajo su jurisdicción.
- c) Desarrollar acciones de vigilancia y control para garantizar el uso sostenible de los recursos bajo su jurisdicción.
- d) Vigilar el estricto cumplimiento de las normas vigentes sobre pesca artesanal y su exclusividad dentro de las cinco millas marinas. Dictar las medidas correctivas y sancionar de acuerdo con los dispositivos vigentes.

Que, resulta indispensable e indelegable que el Gobierno Regional de Ancash, ejerza a través de la Dirección Regional de la Producción de Ancash el exclusivo control dentro del área marítima que comprenden sus paralelos correspondientes y del territorio jurisdiccional, al amparo de las facultades señaladas en el artículo 52 de la Ley Orgánica de Gobiernos Regionales, considerando además que la acotada Ley Orgánica de Gobiernos Regionales en su Décima Quinta Disposición Derogatoria y Modificatoria sanciona: “Quedan derogadas o modificadas, en su caso, todas las normas que se opongan a la presente Ley Orgánica”;

Que, mediante Resolución Ministerial N° 213-2006-PRODUCE, de fecha 21 de Agosto del 2006, se declara que el Gobierno Regional de la Región Ancash, entre otras, ha

concluido el proceso de transferencia de funciones sectoriales en materia pesquera e industria, contenidas en el “Plan Anual de Transferencias de Competencias Sectoriales a los Gobiernos Regionales y Locales del año 2004” de acuerdo al Anexo 2, aprobado por Decreto Supremo N°038-2004-PCM, esto es referente a la facultades y competencias señaladas en los incisos a), b), c), d), e), f), h) e i) del artículo 52° de la Ley N°27867, conforme ha quedado acreditado documentalmente con el informe Final de las Actas de Entrega y Recepción de Funciones Sectoriales y Recursos del Ministerio de la Producción al Gobierno Regional de Ancash;

**ORDENA:**

**Artículo Primero.-DECLÁRESE DE PREFERENTE INTERES REGIONAL** la extracción y procesamiento artesanal e industrial del Recurso Anchoqueta para el consumo humano directo, así como la implementación y promoción de Programas de consumo de la anchoqueta, acciones de seguimiento, control y vigilancia de los Programas de Apoyo Social a los agentes del sector entre ellos el proyecto el proyecto de la Villa del Pescador Artesanal en la provincia del Santa.

**Artículo Segundo.-**En la actividad de extracción del recurso anchoqueta para consumo humano directo dentro de las coordenadas marítimas que corresponden a la Región Ancash, sólo participaran las embarcaciones pesqueras artesanales inscritas en el Registro de Embarcaciones Pesqueras Artesanales de la Dirección Regional de la Producción de Ancash, en concordancia con lo establecido en la Resolución Ministerial N° 100-2009-PRODUCE, Resolución Ministerial N° 219-2009-PRODUCE, y Ordenanza Regional N° 030-2009-REGIÓN ANCASH/CR y que tengan convenios actualizados con la industria de producción de conservas y de procesamiento primario que se encuentren inscritas en la Dirección Regional de la Producción de la Región Ancash.

**Artículo Tercero.-**La flota artesanal dedicada a la pesca de cerco para consumo humano directo, realizará sus actividades dentro de los cinco (05) millas marinas,

excluyéndose las bahías, ensenadas, desembocaduras de ríos y otras que se determine mediante Resolución Directoral por la Dirección Regional de la Producción de Ancash, y que se acredite que constituyen zonas de acceso a la pesca artesanal de embarcaciones artesanales a remos o motorizados, que no excedan de una capacidad de bodega mayor de 10 m<sup>3</sup>, y que pudiera poner en riesgo o depredación las especies de consumo humano directo distintos a la anchoveta.

**Artículo Cuarto.**-DECLÁRESE las facultades señaladas en el artículo 52° de la Ley N° 27867, Ley Orgánica de Gobiernos Regionales, INDELEGABLES E INSUSTITUIBLES por ser propias y exclusivos de la Dirección Regional de la Producción de Ancash siendo por ello nulos e inaplicables cualquiera de los convenios suscritos por terceros ajenos al Gobierno Regional de Ancash, y que se opongan a las facultades descritas en el citado artículo de la Ley Orgánica de Gobiernos Regionales en particular cuando señala como funciones en materia pesquera la de administrar supervisar y fiscalizar la gestión de actividades y servicios pesqueros bajo su jurisdicción, así como la de vigilar el estricto cumplimiento de las normas vigentes sobre pesca artesanal y su exclusividad dentro de las cinco millas marinas, entre otras. La Procuraduría Regional estará facultada para iniciar las acciones legales que correspondan conforme a la defensa de las facultades y competencias de los órganos regionales, promoviendo acciones dirigidos contra funcionarios públicos de otras dependencias o de particulares, si fuera el caso.

**Artículo Quinto.**-CREASE LAS TASAS DE PROMOCIÓN DEL CONSUMO DEL RECURSO ANCHOVETA Y DE LA CONSTRUCCIÓN DE LA VILLA DEL PESCADOR ARTESANAL, y a favor del Gobierno Regional de Ancash – Dirección Regional de la Producción, derivado de la descarga en los desembarcaderos de la Región sean públicos o privados del recurso Anchoveta, y destinado para el consumo humano directo, y de la producción de cajas de conservas de anchoveta, que constituyen los fondos a favor de los siguientes programas:

**FONDO DEL PROGRAMA DE PROMOCIÓN DEL CONSUMO HUMANO DIRECTO DE LA ANCHOVETA;** administrado por la Dirección Regional de la Producción de Ancash, para uso exclusivo de programas de su fin.

**FONDO A FAVOR DEL PROYECTO DE VIVIENDA POPULAR DE LA VILLA DEL PESCADOR ARTESANAL,** que se crea mediante la presente Ordenanza Regional, administrado por el Gobierno Regional de Ancash.

Los montos de las tasas serán aprobadas en el TUPA (Texto Único de Procedimientos Administrativos) de la Dirección Regional de la Producción.

La tasa para el “FONDO A FAVOR DEL PROYECTO DE VIVIENDA POPULAR DE LA VILLA DEL PESCADOR ARTESANAL”,corresponderá a cada tonelada de materia prima anchoveta extraída por la flota artesanal y descargada para su procesamiento en las plantas de consumo humano directo. El pago de dicha tasa corresponderá a los armadores artesanales.

La tasa para el “FONDO DEL PROGRAMA DE PROMOCIÓN DEL CONSUMO HUMANO DIRECTO DE LA ANCHOVETA”corresponderá a cada caja de conserva de anchoveta producida en los Establecimientos Industriales Pesqueros de Consumo Humano Directo (EIP de CHD). El pago de dicha tasa corresponderá a los Establecimientos Industriales Pesqueros de Consumo Humano Directo.

Para el pago de ambas tasas actuarán los Establecimientos Industriales Pesqueros de Consumo Humano Directo como retenedores y quienes efectuarán directamente el depósito de las tasas en las cuentas correspondientes de la Dirección Regional de la Producción de Ancash.

**Artículo Sexto.-**En el procesamiento del recurso anchoveta, se tendrá presente el índice de conversión para los diferentes tipos de conservas cajas/TM de producción y estará referido al producto grated de anchoveta, anvasa de ½ libra tipo tuna por 48 latas, tomándose como estándar mínimo 26.4 cajas/TM, que representa el 60% del índice de

conversión para este tipo de producto reportado por el Instituto Tecnológico Pesquero mediante Oficio N° 01-2010-ITP/DIDT, del 22 de julio del 2010, obtenido con materia prima en estado de óptima calidad que no incluye descartes ni mermas. Este índice de conversión será fiscalizado anualmente y se podrá incrementar en el futuro en función al mejoramiento y modernización de la flota artesanal, de los desembarcaderos pesqueros artesanales y muelles que garanticen la óptima calidad de la materia prima y la modernización y adecuación de la infraestructura de las plantas de producción. Los descartes derivados del proceso del proceso de industrialización serán procesados en harina residual por los establecimientos autorizados para tal fin. Mediante Resolución Directoral de la Dirección Regional de la Producción de Ancash, se aprobará el formulario respectivo de control y distribución de los volúmenes de descartes. Los decomisos de materia prima de anchoveta, no apta para Consumo Humano Directo. Serán procesadas en harina residual por los establecimientos autorizados para tal fin.

**Artículo Séptimo.-**SUSPENDASE la incorporación de nuevas embarcaciones pesqueras al Registro de Embarcaciones Pesqueras Artesanales de la Dirección Regional de la Producción por el plazo de seis (06) meses a partir de la vigencia de la presente Ordenanza Regional. En la incorporación de nuevas embarcaciones pesqueras al registro, se dará preferente atención a las de la región y acreditadas respectivamente por sus organizaciones sociales.

Las embarcaciones pesqueras artesanales inscritas en el registro de embarcaciones, limitarán su capacidad de carga de materia prima anchoveta a un máximo de 15 TM por embarcación y con una tolerancia de 10% cualquier exceso será considerado como infracción y sujeto a las sanciones de Ley.

**Artículo Octavo.-**la presente Ordenanza Regional estará en vigencia al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial El Peruano.

Comuníquese al señor Presidente del Gobierno Regional de Ancash para su promulgación.

Huaraz, a los cinco días del mes de octubre del 2010

MARÍA. VELÁSQUEZ OSORIO

Presidenta

Consejo Regional de Ancash

POR TANTO:

Mando se publique y cumpla.

Dado en la sede Central del Gobierno Regional de Ancash, a los doce días del mes de octubre del 2010.

Roy G. YPANAQUE OTTA

Presidente (e)

568560-1

### **ANÁLISIS DE LA ORDENANZA REGIONAL**

Analizando la presente Ordenanza Regional N° 003-2010-REGION ANCASH/CR, se puede observar que en el artículo Quinto se crea las tasas de PROMOCIÓN DEL CONSUMO DEL RECURSO ANCHOVETA Y DE LA CONSTRUCCIÓN DE LA VILLA DEL PESCADOR ARTESANAL, señalando que los obligados a pagar dicho tributo, en cuanto al “FONDO A FAVOR DEL PROYECTO DE VIVIENDA POPULAR DE LA VILLA DEL PESCADOR, corresponderá a los armadores pesqueros; y para el “FONDO DEL PROGRAMA DE LA PROMOCIÓN DEL CONSUMO HUMANO DIRECTO DE LA ANCHOVETA, corresponderá a los Establecimientos Industriales Pesqueros de Consumo Humano Directo.

### **ANÁLISIS DE LA ORDENANZA REGIONAL – EN CUANTO A LA NATURALEZA DE UNA TASA.**

En cuanto a la naturaleza de las tasas, ésta conlleva a una prestación individualizada e instantánea al contribuyente, la misma que se puede corroborar con la investigación presentada; por tanto, conforme el artículo quinto de la mencionada ordenanza se observa que dichas tasas es en favor al “FONDO DEL PROGRAMA DE PROMOCIÓN DEL CONSUMO HUMANO DIRECTO DE LA ANCHOVETA” y “FONDO A FAVOR DEL PROYECTO DE VIVIENDA POPULAR DE LA VILLA DEL PESCADOR ARTESANAL”, mas no a los llamados a contribuir como son, los armadores pesqueros y a los establecimientos industriales pesqueros de consumo humano directo; por tanto la Ordenanza Regional no es una Tasa.

### **ANÁLISIS DE LA ORDENANZA REGIONAL – EN CUANTO A LA NATURALEZA DE UNA CONTRIBUCIÓN.**

La naturaleza de una contribución conlleva a un beneficio potencial, la misma que no se observa por cuanto dicho beneficios es para los obligados a contribuir como son, los armadores artesanales y los Establecimientos Industriales Pesqueros de Consumo Humano Directo, siendo que dicho beneficios son para programas que no están inmerso los contribuyente de dicho tributo; por tanto la Ordenanza Regional tampoco es una Contribución.

### **ANÁLISIS DE LA ORDENANZA REGIONAL – EN CUANTO A LA NATURALEZA DE UN IMPUESTO.**

Respecto a los impuestos se deben tener en cuenta que dicho tributo para su configuración no requiere una prestación de parte del Estado hacia los contribuyentes, por tanto conforme el artículo quinto de dicha Ordenanza tantas veces mencionada se puede determinar que el Gobierno Regional a través de su potestad tributaria, no ha creado una tasa, ni mucho menos una contribución, más bien ha creado un impuesto; por tantoteniendo en cuenta la investigación realizada, la naturaleza de la presente ordenanza es de un impuesto.

## **ORDENANZA REGIONAL EN CONTRA DEL ART. 74 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL PERÚ DE 1993.**

La Constitución Política del Perú en su Artículo 74 prescribe lo siguiente: “Los Tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por Ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decretos de Supremo.

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la Ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la Ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio...; no surte efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo”

De lo expuesto se desprende que la Ordenanza dictada por el Gobierno Regional de Ancash, en cuanto a la creación de una tasa. Se ha determinado que dicha Ordenanza no creaba una tasa, sino creó un impuesto, esta deviene en una Ordenanza Regional Inconstitucional, por cuanto el Gobierno Regional de Ancash no tiene potestad tributaria para crear impuestos. Conforme la investigación realizada.

## **ORDENANZA REGIONAL EN CONTRA LOS LÍMITES A LA POTESTAD TRIBUTARIA.**

En cuanto a los Límites de la Potestad Tributaria se debe tener en cuenta lo siguiente:

Reserva de Ley

Legalidad

Capacidad Contributiva

Generalidad

Igualdad

Proporcionalidad

No Confiscatoriedad

Por tanto al analizar la naturaleza de la ordenanza regional antes aludida y los límites de la potestad tributaria que tiene el Gobierno Regional de Ancash, se pasa a analizar la sentencia que declaró la inconstitucionalidad de la ordenanza regional de Ancash citada en los fundamentos que preceden y que es tema de investigación:

**SENTENCIA EMITIDA POR EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL  
EN EL EXP. 00008-2011-PI/TC.**

Respecto a la Ordenanza Regional N° 003-2010-Gobierno Regional/TC como se puede observar más adelante el TC peruano solo se pronunció respecto a la actividad pesquera, mas no respecto a la potestad tributaria que tiene el Gobierno Regional de Ancash, ni mucho menos en cuanto a la naturaleza del tributo creado por el Gobierno Regional de Ancash, siendo que el mismo Tribunal Constitucional conforme lo señala en su décimo considerando de la sentencia en mención establece que puede pronunciarse más allá del petitorio ultra petita o fuera del petitorio – extra petita al fin de evitar el estado de inconstitucionalidad, recaída en la STC 0033-2017-PI/TC.

Siendo ello así, se debe analizar la siguiente sentencia emitida por el TC Peruano respecto a la Ordenanza Regional de Ancash:



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL  
PLENO  
FOJAS 000173

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL  
PLENO JURISDICCIONAL  
Expediente N.º 00008-2011-PI/TC

**SENTENCIA  
DEL PLENO JURISDICCIONAL DEL  
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

Del 3 de abril de 2013

**PROCESO DE INCONSTITUCIONALIDAD**  
Presidente de la República contra Gobierno Regional de Áncash

**Síntesis:**

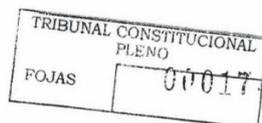
Demanda de inconstitucionalidad interpuesta por el Presidente de la República contra la Ordenanza Regional N.º 003-2010-REGION-ÁNCASH/CR.

Magistrados presentes:

URVIOLA HANI  
VERGARA GOTELLI  
MESÍA RAMÍREZ  
BEAUMONT CALLIRGOS  
CALLE HAYEN  
ETO CRUZ  
ÁLVAREZ MIRANDA



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00008-2011-PI/TC  
LIMA  
PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

### SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 3 días del mes de abril de 2013, el Tribunal Constitucional en sesión de Pleno Jurisdiccional, con la asistencia de los magistrados Urviola Hani, Vergara Gotelli, Mésia Ramírez, Beaumont Callirgos, Calle Hayen, Eto Cruz y Álvarez Miranda, pronuncia la siguiente sentencia

#### I. ASUNTO

Demanda de inconstitucionalidad interpuesta por el Presidente de la República, representado por el Ministro de Producción, a través de la Procuradora Pública especializada en materia constitucional, contra la Ordenanza Regional N.º 003-2010-REGION-ÁNCASH/CR, de fecha 12 de octubre de 2010, publicada en el diario oficial *El Peruano* con fecha 20 de noviembre de 2010.

#### II. DISPOSICIÓN LEGAL CUESTIONADA

**Ordenanza Regional N.º 003-2010-REGION-ÁNCASH/CR, expedida por el Gobierno Regional de Áncash, que declara de preferente interés regional la extracción y procesamiento artesanal e industrial del recurso de Anchoqueta para el consumo humano directo.**

(...)

**Artículo Primero.-** DECLÁRESE DE PREFERENTE INTERÉS REGIONAL la extracción y procesamiento artesanal e industrial del Recurso de Anchoqueta para el consumo humano directo, así como la implementación y promoción de Programas de consumo de la anchoqueta, acciones de seguimiento, control y vigilancia de los Programas de Apoyo Social a los agentes del sector entre ellos el proyecto de la Villa del Pescador Artesanal en la Provincia de Santa.

**Artículo Segundo.-** En la actividad de extracción del recurso de anchoqueta para el consumo humano directo dentro de las coordenadas marítimas que corresponden a la Región Áncash, solo participarán las embarcaciones pesqueras artesanales inscritas en



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
PLENO
FOJAS 000175

EXP. N.º 00008-2011-PI/TC  
LIMA  
PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

el Registro de Embarcaciones Pesqueras Artesanales de la Dirección Regional de la Producción de Áncash, en concordancia con lo establecido en la Resolución Ministerial N.º 019 – 2009 – PRODUCE, y Ordenanza Regional N.º 030-2009-REGIONÁNCASH/CR y que tengan convenios actualizados con la industria de producción de conservas de procesamiento primario que se encuentren inscritas en la Dirección Regional de la Producción de la Región Áncash.

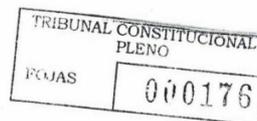
**Artículo Tercero.-** La flota artesanal dedicada a la pesca de cerco para consumo humano directo, realizará sus actividades dentro de las cinco (05) millas marinas, excluyéndose las bahías, ensenadas, desembocaduras de ríos y otras que se determine mediante Resolución Directoral y por la Dirección Regional de la Producción de Áncash, y que se acredite que constituyen zonas de acceso a la pesca artesanal de embarcaciones artesanales a remos o motorizadas, que no excedan de una capacidad de bodega mayor de 10 m<sup>3</sup>, y que pudiera poner en riesgo o depredación las especies de consumo humano directo distintos a la anchoveta.

**Artículo Cuarto.-** DECLÁRESE las facultades señaladas en el artículo 52º de la Ley N.º 27867, Ley Orgánica de Gobiernos Regionales, INDELEGABLES E INSUSTITUIBLES por ser propias y exclusivas de la Dirección Regional de la Producción de Áncash, siendo por ello nulos e inaplicables cualesquiera de los convenios suscritos por terceros ajenos al Gobierno regional de Áncash, y que se opongan a las facultades descritas en el citado artículo de la Ley Orgánica de Gobiernos Regionales, en particular cuando señala como funciones en materia pesquera la de administrar, supervisar y fiscalizar la gestión de actividades y servicios pesqueros bajo su jurisdicción, así como la de vigilar el estricto cumplimiento de las normas vigentes sobre pesca artesanal y su exclusividad dentro de las cinco millas marinas, entre otras. La Procuraduría Regional estará facultada para iniciar las acciones legales que correspondan conforme a la defensa de las facultades y competencias de los órganos regionales, promoviendo acciones dirigidas contra funcionarios públicos de otras dependencias o de particulares, si fuera el caso.

**Artículo Quinto.-** CRÉASE LAS TASAS DE PROMOCIÓN DEL CONSUMO DEL RECURSO ANCHOVETA Y DE LA CONSTRUCCIÓN DE LA VILLA DEL PESCADOR ARTESANAL, y a favor del Gobierno Regional de Áncash – Dirección Regional de Producción, derivado de las descargas en los desembarcaderos de la Región sean públicos o privados del recurso de Anchoveta, y destinado para el consumo humano directo, y de la producción de cajas de conservas de anchoveta, que constituyen los fondos a favor de los siguientes programas:



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00008-2011-PI/TC  
LIMA  
PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

- **FONDO DEL PROGRAMA DE PROMOCIÓN DEL CONSUMO HUMANO DIRECTO DE LA ANCHOVETA**; administrado por la Dirección Regional de la Producción de Áncash, para uso exclusivo de programas de su fin.  
- **FONDO A FAVOR DEL PROYECTO VIVIENDA POPULAR DE LA VILLA DEL PESCADOR ARTESANAL**, que se crea mediante la presente Ordenanza Regional, administrado por el Gobierno Regional de Áncash.

Los montos de las tasas será aprobadas por el TUPA (Texto Único de Procedimientos Administrativos) de la Dirección Regional de la Producción.

La tasa para el FONDO A FAVOR DEL PROYECTO DE VIVIENDA POPULAR DE LA VILLA DEL PESCADOR ARTESANAL, corresponderá a cada tonelada de materia prima anchoveta extraída por la flota artesanal y descargada para su procesamiento en las plantas de consumo humano directo. El pago de dicha tasa corresponderá a los armadores artesanales.

La tasa para el FONDO DEL PROGRAMA DE PROMOCIÓN DEL CONSUMO HUMANO DIRECTO DE LA ANCHOVETA corresponderá a cada caja de conserva de anchoveta producida en los Establecimientos Industriales Pesqueros de Consumo Humano Directo (EIP de CHD). El pago de dicha tasa corresponderá a los Establecimientos Industriales Pesqueros de Consumo Humano Directo.

Para el pago de ambas tasas actuarán los Establecimientos Industriales de Consumo Humano Directo como retenedores y quienes efectuarán directamente el depósito de las tasas en las cuentas correspondientes de la Dirección Regional de la Producción de Áncash.

El procedimiento y sus formularios se establecerán mediante Resolución Directoral de la Dirección de la Producción de Áncash.

**Artículo Sexto.-** En el procesamiento del recurso de anchoveta, se tendrá presente el índice de conversión para los diferentes tipos de conservas cajas/TM de producción y estará referido al producto grated de anchoveta, envase de ½ libra tipo tuna por 48 latas, tomándose como standard mínimo 26.4 cajas /TM., que representa el 60% del índice de conversión para este tipo de producto reportado por el Instituto Tecnológico Pesquero mediante Oficio N.º 01-2010-ITP/DIDT, del 22 de Julio del 2010, obtenido con materia prima en estado de óptima calidad que no incluye descartes ni mermas. Este índice de conversión será fiscalizado anualmente se podrá incrementar en el futuro en función al mejoramiento y modernización de la flota artesanal, de los desembarcaderos pesqueros artesanales y muelles que garanticen la óptima calidad de la materia prima y la modernización y adecuación de la infraestructura de las plantas de producción. Los descartes derivados del proceso de industrialización serán procesados en harina residual por los establecimientos autorizados para tal fin.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00008-2011-PI/TC  
LIMA  
PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

Mediante la Resolución Directoral de la Dirección Regional de la Producción de Áncash, se aprobará el formulario respectivo de control y distribución de los volúmenes de descartes. Los decomisos de materia prima de anchoveta, no apta para Consumo Humano Directo, serán procesados en harina residual por los establecimientos autorizados para tal fin.

**Artículo Séptimo.-** SUSPÉNDASE la incorporación de nuevas Embarcaciones Pesqueras Artesanales de la Dirección Regional de la Producción por el plazo de seis (06) meses a partir de la vigencia de la presente Ordenanza Regional. En la incorporación de nuevas embarcaciones pesqueras al registro, se dará preferente atención a las de la región y acreditadas respectivamente por sus organizaciones sociales.

Las embarcaciones pesqueras artesanales inscritas en el registro de embarcaciones, limitarán su capacidad de carga de materia prima anchoveta a un máximo de 15 TM por embarcación y con una tolerancia de 10%, cualquier exceso será considerado como infracción y sujeto a las sanciones de Ley.

**Artículo Octavo.-** La presente Ordenanza Regional entrará en vigencia al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial El Peruano.

## II. ANTECEDENTES

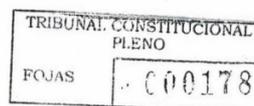
### 1. De los fundamentos de la demanda

Con fecha 8 de abril de 2011, el Presidente de la República, representado por el Ministro de Producción, a través de la Procuradora Pública especializada en materia constitucional, interpone demanda de inconstitucionalidad contra la Ordenanza Regional N.º 003-2010-REGION-ÁNCASH/CR, de fecha 12 de octubre de 2010, publicada en el diario oficial *El Peruano* con fecha 20 de noviembre de 2010.

Alega que la referida Ordenanza Regional vulnera los artículos 66º, 67º y 191º de la Constitución Política. Precisa que sobre la base de una indebida interpretación de la Constitución y del bloque de constitucionalidad, el Gobierno Regional de Áncash emitió la Ordenanza Regional cuestionada, estableciendo un régimen integral de tratamiento de la extracción y procesamiento artesanal e industrial del recurso de anchoveta para el consumo humano directo en el ámbito de su jurisdicción.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00008-2011-PI/TC  
LIMA  
PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

Señala que tal regulación excede ampliamente las facultades del Gobierno Regional de Áncash, básicamente en aquellas funciones que tienen la naturaleza de compartidas, conforme a lo establecido en la Constitución y las Leyes N.º 27783, de Bases de la Descentralización, y N.º 27867, Orgánica de Gobiernos Regionales. Lo excede, pues mediante Decreto Supremo N.º 038-2004-PCM se aprobó el "Plan Anual de Transferencia de Competencias Sectoriales a los Gobiernos Regionales y Locales del año 2004", especificándose las funciones específicas en materia de pesquería que fueron transferidas, entre las cuales no se encuentra la relacionada con la vigilancia del estricto cumplimiento de las normas vigentes sobre pesca artesanal y su exclusividad dentro de las cinco millas marinas, ni tampoco la de dictar las medidas correctivas y sancionar de acuerdo con los dispositivos vigentes.

En ese sentido, considera que su regulación, pese a no haberse transferido tales competencias, torna inválida la Ordenanza Regional cuestionada. A su juicio, la presencia de un vicio de inconstitucionalidad de esa entidad compromete la totalidad de la mencionada Ordenanza.

## 2. De los fundamentos de la contestación de la demanda

Con fecha 15 de julio de 2011, el Procurador Público del Gobierno Regional de Áncash, don Oswaldo López Arroyo, contesta la demanda solicitando que ésta se declare infundada. Considera que la Ordenanza Regional cuestionada fue emitida respetando escrupulosamente los procedimientos constitucionales y legales. Y, en particular, dentro del marco de los artículos 191º y 192º, numerales 6 y 7, de la Constitución, el artículo 5º de la Ley N.º 27867, Orgánica de Gobiernos Regionales, y el artículo 35º, literal n, de la Ley N.º 27783, de Bases de la Descentralización.

## IV. FUNDAMENTOS

### §1. Petitorio de la demanda

1. La demanda tiene por objeto que se declare la inconstitucionalidad de la Ordenanza Regional N.º 003-2010-REGION-ÁNCASH/CR, de fecha 12 de octubre de 2010, publicada en el diario oficial *El Peruano* con fecha 20 de noviembre de 2010, por vulnerar los artículos 66º, 67º y 191º de la Constitución Política; la Ley N.º 27783, de Bases de la Descentralización, y la Ley N.º 27867, Orgánica de Gobiernos Regionales.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00008-2011-PI/TC  
LIMA  
PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

**§2. Análisis de constitucionalidad de la Ordenanza Regional N.º 003-2010-REGION-ÁNCASH/CR**

**a) Argumentos del demandante**

2. Se cuestiona la inconstitucionalidad de la Ordenanza Regional N.º 003-2010-REGION-ÁNCASH/CR por regular una materia sobre la que no tiene competencia exclusiva, sino el carácter de compartida, transgrediendo de ese modo el bloque de constitucionalidad y, en particular, las Leyes Nos. 27783, de Bases de la Descentralización, y 27867, Orgánica de Gobiernos Regionales.

**b) Argumentos del Gobierno Regional de Áncash**

3. El Gobierno Regional de Áncash sostiene que la ordenanza cuestionada fue expedida en el marco de las facultades con que cuenta y, por tanto, de conformidad con los artículos 191º y 192, numerales 6 y 7, de la Constitución, así como con lo dispuesto por el artículo 5º de la Ley Orgánica de Gobiernos Regionales y en la Ley de Bases de la Descentralización.

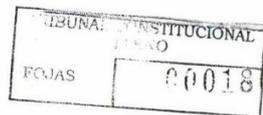
**c) Consideraciones del Tribunal Constitucional**

4. El Tribunal Constitucional observa que la Ordenanza Regional N.º 003-2010-REGION-ÁNCASH/CR contiene una serie de disposiciones relacionadas de manera directa e indirecta con la declaración de preferente interés regional la extracción y procesamiento artesanal e industrial del recurso de anchoveta para el consumo humano directo; de modo que para determinar si su regulación podía (o no) efectuarse mediante una Ordenanza Regional, es preciso que se analice cómo está diseñado en la Constitución y el Bloque de Constitucionalidad el ejercicio de tales competencias.
5. Así pues, el Tribunal Constitucional observa que en materia de pesca, la Ley Orgánica de Gobiernos Regionales confiere a los Gobiernos Regionales competencias compartidas

**“Artículo 10.-** Competencias exclusivas y compartidas establecidas en la Constitución y la Ley de Bases de la Descentralización.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00008-2011-PI/TC  
LIMA  
PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

Los gobiernos regionales ejercen las competencias exclusivas y compartidas que les asigna la Constitución, la Ley de Bases de la Descentralización y la presente Ley, así como las competencias delegadas que acuerden entre ambos niveles de gobierno.

(...)

2. Competencias Compartidas.

Son competencias compartidas, de acuerdo al artículo 36º de la Ley Orgánica de Bases de la Descentralización N.º 27783, las siguientes:

(...)

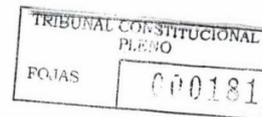
C) Promoción, gestión y regulación de actividades económicas y productivas en su ámbito u nivel correspondientes a los sectores agricultura, pesquería, industria, comercio, turismo, energía, hidrocarburos, minas, transportes, comunicaciones y medio ambiente.

(...)

6. En tanto que la actividad pesquera es una competencia compartida, esto es, una materia cuya regulación corresponde al gobierno central y al gobierno regional, las obligaciones, competencias y responsabilidades están divididas entre todas estas instancias de gobierno. Como expresa el artículo 13.2 de la Ley de Bases de la Descentralización, las competencias compartidas “Son aquellas en las que intervienen dos o más niveles de gobierno, que comparten fases sucesivas de los procesos implicados. La ley indica la función específica y responsabilidad que corresponde a cada nivel (...)”.
7. En el caso, el argumento según el cual mediante el Decreto Supremo N.º 038-2004-PCM, que aprobó el “Plan Anual de Transferencia de Competencias Sectoriales a los Gobiernos Regionales y Locales del año 2004”, no se transfirió la competencia referida a vigilar el estricto cumplimiento de las normas vigentes sobre pesca artesanal y su exclusividad dentro de las cinco millas marinas, así como tampoco la de dictar las medidas correctivas y sancionar de acuerdo con los dispositivos vigentes, no puede ser considerado como válido por el Tribunal Constitucional, por cuanto mediante Decreto Supremo N.º 049-2008-PCM, se aprobó el “Plan Anual de Transferencia de Competencias Sectoriales a los Gobiernos Regionales y Locales del año 2008”, que es el último dispositivo legal emitido en materia de transferencias de competencias a los gobiernos regionales, se transfirió, entre otros, la competencia de vigilar el estricto cumplimiento de las normas vigentes sobre pesca artesanal y su exclusividad dentro de



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL



EXP. N.º 00008-2011-PI/TC  
LIMA  
PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

las cinco millas marinas, así como dictar las medidas correctivas y sancionar de acuerdo con los dispositivos vigentes.

8. De hecho, el Tribunal Constitucional no desconoce que esta competencia aún no ha sido transferida, conforme se aprecia de la Resolución Ministerial N.º 048-2010-PRODUCE, ya que se encuentra en evaluación la identificación de los procesos esenciales de competencia exclusiva y compartida, en el marco de revisión y validación de las matrices de delimitación de competencias y distribución de funciones del Ministerio de la Producción. Sin embargo, aun en este caso, en opinión del Tribunal, el letargo del Ejecutivo para transferir el ejercicio de la competencia en materia pesquera a los gobiernos regionales no autoriza, por sí mismo, que ésta pueda ejercerse por los gobiernos regionales como si se tratara de una competencia exclusiva, al tratarse de una de naturaleza compartida, conforme se ha expuesto.

9. Por ello, el Tribunal Constitucional considera que al regular tales materias la Ordenanza Regional N.º 003-2010-REGION-ÁNCASH/CR, sin tener en consideración su naturaleza compartida [que entre otras cosas le obliga a cooperar y coordinar los asuntos referidos a la Pesca con el Gobierno Central, específicamente con el sector de Producción], incurrió en el vicio de inconstitucionalidad consistente en haber regulado una materia *ex novo* para la cual se carece de competencia.

**§3. Sobre la inconstitucionalidad por conexidad de la Ordenanza Regional N.º 005-2011-REGION ÁNCASH/CR.**

10. Al ser el fin principal de todo proceso de inconstitucionalidad la defensa, y así reafirmación, de la supremacía de la Constitución, es también potestad de este Tribunal valorar también las demás disposiciones que puedan derivarse de la disposición cuestionada por inconstitucionalidad; pues, como se afirma en la STC 0033-2007-PI/TC:

"Nuestro ordenamiento jurídico al regular la declaración de la inconstitucionalidad de normas conexas ha permitido expurgar del ordenamiento jurídico normas que vulneran la Constitución, es decir se pronunció más allá del petitorio –ultra petita o fuera del petitorio– extra petita–, a fin de evitar el estado de inconstitucionalidad". [STC EXP. N.º 00033-2007-PI/TC, Fj. 11].



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL  
PLENO  
FOJAS 000182

EXP. N.º 00008-2011-PI/TC  
LIMA  
PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

11. Al enjuiciar la constitucionalidad de la Ordenanza N.º 003-2010-REGION-ÁNCASH/CR, este Tribunal constató además que el Gobierno Regional de Áncash emitió otra Ordenanza Regional, mediante la cual se modifica el último artículo de la Ordenanza cuestionada. Básicamente, esta modificación también incide sobre materia de pesca, al establecer una ampliación al plazo de suspensión de incorporación de nuevas embarcaciones pesqueras artesanales a la Dirección Regional de Producción de Áncash, que de 6 meses pasó a 1 año. Pues bien, estando a las razones expuestas con anterioridad, también la Ordenanza Regional N.º 005-2011-REGION-ÁNCASH/CR debe declararse inconstitucional, por conexión.

Por estos fundamentos, el Tribunal Constitucional, con la autoridad que le confiere la Constitución Política del Perú

**HA RESUELTO**

1. Declarar **FUNDADA** la demanda de inconstitucionalidad interpuesta contra la Ordenanza Regional N.º 003-2010-REGION-ÁNCASH/CR, emitida por el Gobierno Regional de Áncash.
2. Declarar la **INCONSTITUCIONALIDAD, POR CONEXIÓN**, de la Ordenanza Regional N.º 005-2011-REGION-ÁNCASH/CR.

Publíquese y notifíquese.

SS.

URVIOLA HANI  
 VERGARA GOTELLI  
 MESÍA RAMÍREZ  
 BEAUMONT CALLIRGOS  
 CALLE HAYEN  
 ETO CRUZ  
 ÁLVAREZ MIRANDA

10

Lo que certifico:

OSCAR DÍAZ MUÑOZ  
 SECRETARIO RELATOR  
 TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Conforme se puede observar de la Sentencia en líneas arriba mencionada, dicha sentencia no ha existido pronunciamiento alguno en cuanto a la potestad tributaria que tiene el gobierno Regional, ni mucho menos análisis de la naturaleza del tributo creado por el Gobierno Regional de Ancash, y por lo contrario ello se limita a pronunciarse conforme lo establecido en su **IV fundamento. 2. C). 5 y sigtes**, establece lo siguiente: “**Artículo 10.-** Competencias exclusivas y compartidas establecidas en la Constitución y la Ley de Bases de la Descentralización”.

## **V. Conclusiones**

Después de haber realizado una exhaustiva investigación, se obtuvo las siguientes conclusiones:

**Primero.-En cuanto al objetivo general**La Ordenanza Regional de Ancash, si deviene en contra el artículo 74 de la constitución política del Perú y sus limitaciones de la potestad tributaria conforme se acredita de la investigación realizada.

**Segundo.- Respecto al objetivo específico** la Ordenanza Regional 003-2010-Región Ancash/CR creó un impuesto, mas no una tasa conforme se puede verificar de la investigación realizada.

Por tanto el **TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PERUANO**, Si, debió pronunciarse en la sentencia de declaró la inconstitucionalidad de la Ordenanza Regional de Ancash N° 003-2010-Region Ancash/CR en cuanto a su naturaleza y su limitaciones de la potestad tributaria.

## **VI. RECOMENDACIONES**

Para los operadores del derecho y alumnos que se forjan en cada salón de alguna facultad de derecho y ciencia política del país, es de observar que no solo basta interpretar de manera literal las sentencias de inconstitucionalidad, que puedan emitir el Tribunal Constitucional Peruano, sino es de analizar e interpretar el espíritu de la misma.

## **AGRADECIMIENTO:**

Agradezco en primer lugar a Dios por brindarme salud, sabiduría y guiarme por el camino correcto, y a mis padres por ser de mucha ayuda en esta etapa de mi vida, a mi padre por los buenos consejos, y en especial a mi madre que jamás me abandono es este crecimiento y brindarme esa confianza de aceptar mis decisiones, agradezco también a las personas que me apoyaron a seguir continuando con mis metas y objetivos. Siempre les estaré muy agradecido.

## **VII. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

### **Bibliografía**

- 04-868169, E. L. (s.f.). Recuperado el 26 de SEPTIEMBRE de 20016, de [http://repository.uniminuto.edu:8080/jspui/bitstream/10656/3035/1/TCG\\_MartinezBenavidesAbel\\_2014.pdf](http://repository.uniminuto.edu:8080/jspui/bitstream/10656/3035/1/TCG_MartinezBenavidesAbel_2014.pdf)
- Almorox, C. M. (s.f.). *Economipedia*. Recuperado el 15 de Enero de 2018, de <http://economipedia.com/definiciones/hecho-imponible.html>
- Ataliba, G. (1999). *Hipotesis de Incidencia Tributaria*. brasil: MALHEIROS EDITORES.
- Ataliba, G. (s.f.). *Hipótesis de Incidencia Trinutaria*. lima: Edit. Instituto Peruano de Derecho Tributario.
- B., V. B. (2015). *Nuevo Código Tributario*. Lima: Ediciones y Distribuciones BERRIO.
- Benavides, A. M., & B., A. M. (s.f.). Recuperado el 26 de septiembre de 20016, de [http://repository.uniminuto.edu:8080/jspui/bitstream/10656/3035/1/TCG\\_MartinezBenavidesAbel\\_2014.pdf](http://repository.uniminuto.edu:8080/jspui/bitstream/10656/3035/1/TCG_MartinezBenavidesAbel_2014.pdf)
- Benavides, M. E. (2002). *El Perú y La Tributación*.
- Bermudez, A. R. (22 de marzo de 2013). *blog*. Recuperado el 20 de abril de 2017, de blog: <http://blog.pucp.edu.pe/blog/ariojabermudez/2013/03/22/proceso-de-inconstitucionalidad/>
- Centeno, A., María, C., Corvalán, P., Ivonne, D., Marín, V., Alejandra, M., . . . Patricio. (s.f.). Recuperado el 26 de septiembre de 2016, de

<http://bibliotecadigital.academia.cl/bitstream/handle/123456789/528/Tesis%20tpdif10.pdf;jsessionid=55F1C51F320A83C3A9F9FED0AEA329CA?sequence=1>

G., A. B. (2011). *La Leyenda de Robín Hood*. Lima.

jurídica, 2. E. (2014). *Enciclopedia Jurídica*. Recuperado el 10 de enero de 2018, de <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/hecho-juridico/hecho-juridico.htm>

Labrin, D. E. (26 de abril de 2009). *Derecho & Sociedad*. Recuperado el 10 de enero de 2018, de <http://mgplabrin.blogspot.pe/2009/04/el-poder-tributario-dr.html>

Ley, D. R. (2015). *Código Civil*. Lima: JURISTA EDITORES.

Lloret, J. H. (2010). *Hablar sin palabras*. España: Booket.

Moreno, C. d. (s.f.). *Blog de Carmen del Pilar Robles Moreno*. Recuperado el 27 de enero de 2018, de Reflexiones sobre Derecho Tributario y Derecho Constitucional: <http://blog.pucp.edu.pe/blog/carmenrobles/2008/07/06/los-efectos-de-las-sentencias-de-inconstitucionalidad-y-su-relevancia-en-materia-tributaria/>

Ordóñez, J. D. (1994). El régimen tributario en la Constitución: estudio preliminar. *THEMIS*, 131-145.

Schindel, A. (2003). *Derecho Tributario*. Buenos aires: Editorial ASTREA de Alfredo y Ricardo DePalma.

*SlideShare*. (15 de julio de 201). Recuperado el 20 de abril de 2018, de SlideShare: <https://es.slideshare.net/NODNP/tribunal-constitucional-del-per>

*SlideShare*. (26 de noviembre de 2012). Recuperado el 20 de abril de 2017, de SlideShare: <https://es.slideshare.net/aladoj/marco-legal-de-gobiernos-regionales>

Villegas, H. B. (2001). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. argentina: Ediciones JJCPM/ MI BUENOS AIRES.

## **ANEXOS Y APENDICES:**