

El régimen del impuesto predial en las finanzas públicas de los gobiernos locales

Luis Durán Rojo y Marco Mejía Acosta

Pontificia Universidad Católica del Perú
Departamento Académico de Derecho

Grupo AELE

En los últimos años, la política fiscal y la gestión pública han colocado en la agenda académica de las universidades la problemática del sostenimiento de las finanzas públicas de Gobiernos locales mediante el pago de los diversos tributos municipales, incluso sabiéndose que es escasa la información fidedigna sobre los rendimientos efectivos y equitativos de los mismos. A continuación, presentamos un estudio del impuesto predial del Perú con el fin de compartir algunas reflexiones sobre su diseño normativo, los problemas y soluciones jurisprudenciales que se han generado en su aplicación, así como sus posibilidades futuras de afianzar el financiamiento de las municipalidades del país. Se inicia describiendo los conceptos y cifras relevantes sobre el financiamiento público para, luego, analizar todos los aspectos normativos y jurisprudenciales del referido tributo municipal.

Palabras clave: finanzas públicas, gobiernos locales, tributación municipal, impuesto predial.

Property tax system on local governments finance

In recent years, fiscal policy and public management have been placed on the academic agenda of universities the issue of sustainability of public finances of local governments by paying the various municipal taxes, even knowing that there is little reliable information on effective and equitable returns them. Here, we present a study of property tax of Peru in order to share some thoughts on the regulatory design, problems and jurisprudential solutions that have been generated in its implementation and its future possibilities of securing funding for the country's municipalities. It begins by describing the relevant concepts and figures on public financing, then analyze all regulatory and jurisprudential aspects of that municipal tax.

Keywords: public finance, local government, municipal taxation, property tax.

O sistema do imposto sobre a propriedade predial nas finanças públicas locais

Nos últimos anos, a política fiscal e a gestão pública colocaram na agenda académica das universidades a questão da sustentabilidade das finanças públicas dos governos locais, pagando os vários impostos municipais, mesmo sabendo que há pouca informação confiável sobre o rendimento eficaz e equitativo dos mesmos.

Este é um estudo do imposto de propriedade do Peru, a fim de compartilhar algumas reflexões sobre a regulamentação, os problemas e soluções jurisprudenciais que foram gerados na sua aplicação, e as possibilidades futuras para reforçar o financiamento dos municípios no país.

O estudo começa por descrever os conceitos e dados relevantes sobre o financiamento público, em seguida, analisa-se todos os aspectos normativos e jurisprudenciais dos impostos municipais.

Palavras-chave: finanças públicas, os governos locais, a fiscalidade municipal, imposto de propriedade.

1. El impuesto predial y las finanzas públicas de los gobiernos locales

1.1. Los recursos e ingresos de los gobiernos locales

De acuerdo con la Constitución Política de 1993 (CPP), el Perú es un Estado cuyo Gobierno es unitario, representativo y descentralizado, y se constituye y organiza en su territorio, que está integrado por regiones, provincias y distritos. Conforme a ello, el Estado peruano se encuentra dividido en tres niveles de gobierno, a saber, el Gobierno nacional, los gobiernos regionales y los gobiernos locales.

Según las normas vigentes, los gobiernos regionales y locales poseen algunas competencias exclusivas y otras compartidas. Todas ellas están orientadas a que, en el marco de la unidad nacional, dichas instancias gubernamentales puedan progresivamente promover y gestionar el desarrollo de sus circunscripciones atendiendo las necesidades de la población correspondiente. Para ello, dichos niveles de gobierno requieren contar con una adecuada financiación pública. En el caso de los gobiernos locales, una financiación adecuada resulta fundamental, entre otras razones, para que se asegure un suficiente desarrollo de la vida ciudadana en democracia, de modo que cada uno de los individuos pueda decidir el proyecto de vida que quiera tener en el lugar del territorio nacional que le resulte más adecuado.

En el Perú, el artículo 69 de la Ley Orgánica de Municipalidad (LOM) enumera las rentas municipales, entre las que se encuentran dos que son fundamentales

para la financiación local: (i) los recursos asignados por concepto de canon y renta de aduana; y (ii) los ingresos tributarios, es decir, los que se derivan de tributos¹. Los ingresos tributarios, según se aprecia del artículo 3 de la Ley de Tributación Municipal —cuyo TUO fue aprobado por D. S. 156-2004-EF— son los siguientes:

- Las contribuciones y tasas creadas por los concejos municipales mediante ordenanzas, con las limitaciones establecidas por la propia Ley de Tributación Municipal (LTM): Este tipo de ingresos, denominados como «ingresos tributarios originarios municipales», ha sido autorizado por el artículo 74 de la CPP, norma constitucional que establece la facultad de imposición estatal. En concreto, dicha disposición señala que los gobiernos locales tienen la potestad para crear, modificar y suprimir unilateralmente (sin autorización previa de otro órgano) tasas y contribuciones; o exonerarse de estas, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la ley.
- Las tasas y contribuciones son especies del género tributo y suponen la realización de una actividad del Estado a favor del contribuyente, que —de alguna forma— afectará o repercutirá en su patrimonio (Ataliba, 1987, p. 162). Las contribuciones son tributos que llevan implícita una actividad estatal que es generadora de un especial beneficio para contribuir (como ocurre en la Contribución por Mejoras). Por su parte, las tasas municipales son los tributos cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por la Municipalidad

¹ Aunque en la legislación peruana no se ha recogido de modo expreso una definición técnica del «tributo», el Tribunal Constitucional peruano —en la Sentencia recaída en el expediente 3303-2003-AA/TC, entre otras— lo ha definido como la obligación jurídicamente pecuniaria, *ex lege*, que no constituye sanción de acto ilícito, cuyo sujeto activo es, en principio, una persona pública y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por voluntad de la ley. En el Perú, los tributos son de tres tipos: impuestos, contribuciones y tasas.

de un servicio público o administrativo, reservado a las municipalidades de acuerdo con la LOM, y no tienen tal condición los pagos que se recibe por un servicio de índole contractual.

- Los impuestos municipales, que son aquellos impuestos² creados por el Gobierno nacional a favor de los gobiernos locales: Se trata de seis impuestos cuya recaudación y administración ha sido otorgada a las municipalidades, que se convierten en beneficiarias de los mismos. En el caso del impuesto predial, el impuesto de alcabala³, el impuesto a los juegos (con respecto a bingos, rifas y sorteos, y *pinball*, juegos de video y demás juegos electrónicos), y el impuesto a los espectáculos públicos no deportivos, la recaudación y administración corresponde a la municipalidad distrital. En cuanto al impuesto al patrimonio vehicular, el impuesto a las apuestas y el impuesto a los juegos (en lo referente a loterías y otros juegos de azar), la recaudación y administración le corresponde a la municipalidad provincial.

Los impuestos nacionales creados a favor de las municipalidades y recaudados por el Gobierno central son el impuesto de promoción municipal, el impuesto al rodaje y el impuesto a las embarcaciones de recreo. Lo que se recauda a través de estos tributos forma parte del Fondo de Compensación Municipal (Foncomun), que ha sido establecido con el objetivo de promover la inversión en las diferentes municipalidades del país, con un criterio redistributivo en favor de las zonas más

alejadas y deprimidas, priorizando la asignación a las localidades rurales y urbano-marginales del país. El Foncomun es distribuido entre todas las municipalidades distritales y provinciales del país, en el marco razonable del cumplimiento de los criterios de equidad y compensación.

En el marco de la historia republicana del Perú, la estructura de financiamiento local señalada es muy reciente; aunque esta significa solo un paso en la búsqueda progresiva de un modelo de descentralización fiscal que tienda a la equidad y a la justicia presupuestaria, ha recibido importantes críticas, no especialmente en cuanto a su diseño sino al nivel de su práctica efectiva.

Durante la década pasada, la situación de crecimiento económico nacional y de mejora del manejo de las finanzas públicas originó un crecimiento sostenido del Producto Bruto Interno (PBI) y un superávit público en cuenta corriente. Esa situación, aunada a cierto nivel de voluntad política en el Gobierno nacional de poner en marcha el proceso de descentralización, se tradujo en términos de financiamiento local, en un presupuesto nacional que creció y se descentralizó, lo cual produjo una mejora sustantiva de los ingresos que las municipalidades obtuvieron. Especial mención cabe hacerse de la mejora en los ingresos de las municipalidades, en cuyas jurisdicciones se explotan recursos naturales, que fueron muy superiores, gracias al modelo de transferencia del canon.

² El impuesto es un tributo no vinculado; ello implica que, para su imposición, no se requiere que haya actividad estatal vinculada, lo cual está justificado en el *ius imperium* del Estado.

³ El artículo 29 de la LTM indica que, en el caso de las municipalidades provinciales que tienen constituidos fondos de inversión municipal, estas serán las acreedoras del impuesto y transferirán, bajo responsabilidad del titular de la entidad y dentro de los diez (10) días hábiles siguientes al último día del mes que se recibe el pago, el 50% del impuesto a la municipalidad distrital donde se ubique el inmueble materia de transferencia y el 50% restante al fondo de inversión que corresponda.

Cuadro 1. Tipos de ingresos tributarios de los gobiernos locales

Ingreso				
Tipo de ingreso	Características	Tributos involucrados	Características del tributo	
Ingresos tributarios originarios	Tributos que pueden ser creados directamente por las municipalidades, conforme al artículo 74 de la CP	Contribuciones municipales	Tributos vinculados, que llevan implícita una actividad estatal que es generadora de un especial beneficio para contribuir	
		Tasas municipales	Tributos vinculados, que tienen como hecho generador la prestación efectiva de un servicio público o administrativo, reservado a las municipalidades	
Ingresos tributarios derivados	Impuestos cuya recaudación y administración compete a las municipalidades (impuestos municipales)	Impuesto predial	Impuesto cuya recaudación y administración corresponde a las municipalidades distritales	
		Impuesto de alcabala	Impuesto cuya recaudación y administración corresponde a las municipalidades distritales	
		Impuesto a los espectáculos públicos no deportivos	Impuesto cuya recaudación y administración corresponde a las municipalidades distritales	
		Impuesto a los juegos (bingos, rifas y sorteos, y <i>pinball</i> , juegos de video y demás juegos electrónicos)	Impuesto cuya recaudación y administración corresponde a las municipalidades distritales	
		Impuesto a los juegos (loterías y otros juegos de azar)	Impuesto cuya recaudación y administración corresponde a las municipalidades provinciales	
		Impuesto al patrimonio vehicular	Impuesto cuya recaudación y administración corresponde a las municipalidades provinciales	
		Impuesto a las apuestas	Impuesto cuya recaudación y administración corresponde a las municipalidades provinciales	
		Impuestos nacionales creados a favor de las municipalidades, pero recaudados por el Gobierno central	Impuesto de promoción municipal	Grava con una tasa del 2% las operaciones afectas al IGV y se rige por sus mismas normas
			Impuesto al rodaje	Grava el consumo de combustibles, usado por el sector transporte, lo cual incrementa el precio final en 8%
Impuesto a las embarcaciones de recreo	Grava al propietario o poseedor de las embarcaciones de recreo y similares, obligadas a registrarse en las capitanías de puerto que se determine por decreto supremo.			

Algunos organismos internacionales han estimado que, en los últimos años, hubo un aumento sostenido de los ingresos de los gobiernos locales y regionales por transferencias fiscales del Gobierno nacional, motivado básicamente por la mejor performance de la economía y el aumento de recaudación de los tributos administrados por la Sunat. Ello, a su vez, ha ocasionado un incremento del gasto por dichos gobiernos, entre otros, en inversión pública (GTZ, 2009).

Ambas circunstancias han originado un aumento en la dependencia presupuestal de los gobiernos locales hacia los montos transferidos por el Gobierno nacional.

En concreto, en términos históricos, las municipalidades han tenido un periodo posiblemente irrepetible de financiación nacional para mejorar el desarrollo económico y social, con infraestructura local que mejore

la calidad de vida de sus habitantes. Esta situación de bonanza presupuestal, unida a la circunstancia de poca capacidad institucional de los gobiernos locales para administrar impuestos, ha generado que mengüe la necesidad de estos por promover la recaudación de los tributos bajo su administración (Carranza Ugarte & Tuesta Cárdenas 2004, pp. 29-30). Sin embargo, también, es verdad que la mayoría de municipalidades de zonas urbanas (de las grandes y medianas ciudades del país) no ha recibido el nivel suficiente de recursos que les permita recuperar el nivel de inversión para dar el salto cualitativo al orden y sostenibilidad social que se requiere, máxime si en períodos anteriores (1990-2000) había estado acumulando déficits anuales en servicios e infraestructura.

Por otro lado, la última crisis económica internacional ha afectado los ingresos del Estado peruano, aunque no a los niveles de otros países del orbe. Como se puede deducir de ello, el componente de transferencia pública de recursos del Gobierno nacional a los gobiernos locales dependerá en muchos casos de elementos exógenos al control de estos últimos, de modo que, según cuál sea la situación económica nacional o —en su caso— la posición política de quienes dirijan las políticas económicas y jurídicas desde el Gobierno nacional (Poder Ejecutivo y/o Congreso de la República), se estructurará el grueso de la financiación local.

Eso origina que, en términos de autonomía, se deba apostar —entre otras muchas medidas— por un proceso en el que la financiación local se base cada vez más en el trabajo que realizan las propias municipalidades, cuanto menos por la vía de la consolidación de la recaudación de los tributos que ellas puedan crear

(contribuciones o tasas) y de los impuestos municipales, entre los que se encuentra el impuesto predial.

Es evidente que la condición de tributos vinculados a una actividad estatal que tienen las contribuciones y tasas no permite que se use estos tributos más allá del razonable beneficio o servicio que mantiene la actividad estatal local vinculada a ellos, máxime si tales cargas son soportadas por el conjunto de los ciudadanos contribuyentes involucrados. Hacerlo supondría una violación expresa al proyecto constitucional. En ese sentido, las municipalidades también deberán hacer uso de los impuestos municipales, de modo que progresivamente puedan lograr cierta independencia financiera del Gobierno nacional. Ello, bajo el régimen tributario municipal actual, es impracticable en municipalidades ubicadas en zonas con un alto índice de población rural, lo que origina que, para su funcionamiento, estas deban depender casi exclusivamente de las transferencias que reciben del Foncomun, pues no logran tener suficiente recaudación por ingresos propios⁴.

2. El impuesto predial en el marco de las finanzas públicas de los Gobiernos locales

Es claro que los impuestos municipales (cuya administración y recaudación corre por cuenta directa de las municipalidades), pese a no significar en la actualidad un rubro importante de los ingresos de los gobiernos locales, resultan ser instrumentos importantes para el financiamiento local y, más aún, para su autonomía. Dentro de este grupo de ingresos, el impuesto predial⁵ tiene un rendimiento de especial importancia en la estructura consolidada de ingresos de los gobiernos locales.

⁴ Este asunto excede los alcances de este trabajo, y debe ser materia de una reflexión mayor en el marco de los objetivos y los principios nacionales en materia de descentralización.

⁵ Como se desarrollará más adelante, el impuesto predial es un tributo que grava anualmente la propiedad de bienes inmuebles.

A diferencia de otros impuestos municipales, en este caso, no se ha cuestionado directamente la eficiencia recaudatoria de las municipalidades provinciales. No obstante, sí hay quienes consideran que sería mejor transferir su administración a la Sunat (administración tributaria nacional), la que luego entregaría lo recaudado a los municipios correspondientes, previo el cobro de una comisión mínima que solvete el costo del proceso de recaudación. Aunque esta idea es atractiva, en la realidad, la mentada mejora de la recaudación originada por el traspaso de competencias de la administración de los impuestos municipales a la Sunat no ha mostrado aún evidencias empíricas⁶. Esta situación, junto a la ya indicada autonomía municipal, permite abonar en la tesis de que se mantenga la administración del impuesto predial en manos de las municipalidades distritales, lo cual busca, más bien, la maximización en su recaudación con el esquema normativo actualmente vigente y, de ser el caso, promueve su modificación para evitar esquemas elusivos.

Otro argumento que, también, apoya el mantenimiento de la situación actual —esto es, la autonomía de los gobiernos municipales en la recaudación del impuesto predial— es el hecho de que, pese a que las transferencias financieras por parte del Gobierno nacional podrían asegurar directamente la financiación de los gobiernos locales, ello distorsionaría el conocimiento de los ciudadanos residentes en cada jurisdicción local con respecto al precio que pagan por los bienes públicos que consumen. Asimismo, podría generar ineficiencia en la actuación de los Gobiernos locales en la provisión de dichos bienes (véase Pecho Trigueros, 2008, p. 65).

Evidentemente, el régimen normativo actual del impuesto predial debe ser materia de cierto tipo de modificaciones, de modo que se potencie —por vía de la reforma normativa— el incremento de su recaudación. A su vez, es claro que debe darse en paralelo un mayor desarrollo de las administraciones tributarias locales, de modo que ellas mantengan un nivel óptimo de sus sistemas de recaudación, aportándoles tecnología y experiencia.

2.1. El régimen jurídico vigente del impuesto predial

El impuesto predial es un tributo de periodicidad anual, que grava la propiedad de los predios urbanos y rústicos en función de su valor, establecido en una fecha determinada, que es el 1 de enero de cada año. Los contribuyentes del impuesto son principalmente los propietarios de los predios, sean personas naturales o jurídicas. Con fines estrictamente de recaudación, además, se ha establecido lo siguiente: (i) de manera excepcional, deben ser considerados como sujetos pasivos del impuesto los titulares de concesiones otorgadas al amparo del D. S. 59-96-PCM con respecto a los predios que se les hubiesen entregado en concesión durante el tiempo de vigencia del contrato, y (ii), cuando la existencia del propietario no pudiera ser determinada, serán considerados como sujetos obligados al pago del impuesto en calidad de responsables los poseedores o tenedores de los predios afectos.

Por ser un tributo de periodicidad anual, los cambios que se efectúen con respecto a la propiedad o valor de los predios durante un ejercicio inciden en el impuesto, que se debe determinar por el ejercicio

⁶ La Sunat solo ha participado de dos procesos de recepción de la administración de tributos de manos de órganos no locales. Se trata de las contribuciones sociales y del impuesto a las embarcaciones de recreo.

siguiente a aquel en que ocurren. En ese sentido, las variaciones suscitadas durante el año 2015 afectan el impuesto predial por determinar y pagar por el ejercicio 2016.

En la actualidad, el impuesto predial se encuentra regulado por los artículos 8 al 20 de la LTM. Pese a que esta norma tiene varios años de vigencia, a la fecha, lamentablemente, aún no han sido publicadas las normas reglamentarias que corresponden al impuesto predial y, para suplir este vacío, se continúa utilizando el Reglamento del Impuesto al Valor del Patrimonio Predial (en adelante, Reglamento del IVPP), aprobado por D. S. 148-83-EFC⁷, en lo que no se oponga a la LTM. Cabe señalar que, antes de la vigencia de dicha norma, el impuesto era regulado por la ley 23552.

La recaudación, administración y fiscalización del impuesto predial corresponde a la Municipalidad Distrital donde se encuentra ubicado el predio. Dicho impuesto, como hemos visto antes, constituye un ingreso importante en el presupuesto municipal distrital.

2.2. Ámbito de aplicación

2.2.1. Supuesto gravado

El impuesto predial es un tributo de periodicidad anual que grava el valor de los predios urbanos y rústicos, sin importar que estos estén construidos, ocupados o que produzcan renta. El carácter de sujeto del impuesto se atribuye con arreglo a la situación jurídica existente al 1 de enero del año al que corresponda la obligación

tributaria. El impuesto grava, incluso, el solo valor de los terrenos; para sus efectos, es irrelevante que el predio esté construido o que produzca renta.

En principio, según la LTM, se consideraba predios a los terrenos, a las edificaciones y a las instalaciones fijas y permanentes que constituyen partes integrantes del mismo, que no pueden ser separadas sin alterar, deteriorar o destruir la edificación. Posteriormente, a través de la ley 27305, del 14 de julio de 2000, se incluyó como terrenos para los efectos de este impuesto «a los terrenos ganados al mar, a los ríos y a otros espejos de agua»⁸. Se indica, en dicha ley, que no están considerados en el concepto de predios las «instalaciones portuarias fijas y permanentes que se construyan sobre el mar, como los muelles y los canales de acceso; ni a las vías terrestres de uso público».

De acuerdo con ello, la afectación de un bien al impuesto predial se originará por su comprensión dentro del concepto de «predio» señalado anteriormente y no dependerá de la condición que le otorgue el Código Civil como inmueble. Tal criterio ha sido confirmado por el Tribunal Fiscal en la RTF 452-5-2009, del 15 de enero de 2009, en la que se indica que pueden existir bienes calificados como inmuebles por dicho código que no se encuentren afectos al impuesto predial por no tener la condición de terreno, edificación o instalación fija y permanente.

En el mismo sentido, con respecto a la definición de predios, cabe citar la RTF 7074-5-2002, del 6 de diciembre de 2002, en la que el Tribunal Fiscal señaló que la infraestructura ferroviaria, que incluye

⁷ Hace algunos años, el MEF tenía preparado un proyecto de decreto supremo para reglamentar la LTM. Lamentablemente, no ha estado entre las prioridades del Poder Ejecutivo impulsar un marco normativo sobre esta materia.

⁸ Aunque no existe una definición legal de lo que se consideraría como espejos de agua, técnicamente, se entiende como tales a las áreas de sistemas acuáticos lénticos (dado el curso lento de agua) o lóuticos (dado el curso de aguas en movimiento) de origen natural o artificial.

a las estaciones ferroviarias, forma parte de las vías terrestres de uso público, por lo que no se encuentra dentro de la definición de predio establecida por la LTM.

En cuanto a la distinción entre terrenos urbanos y rústicos, no hay mucha claridad al respecto, debido a que no tenemos una norma que los defina para efectos del impuesto predial⁹. Sin embargo, sobre los terrenos urbanos podemos revisar el criterio planteado por el Tribunal Fiscal en la RTF 771-1-97 del 25 de junio de 1997, donde se ha indicado que se consideran terrenos urbanos solamente a los habilitados conforme al Reglamento Nacional de Construcciones. Asimismo, a través de la RTF 1115-4-2002 del 28 de febrero de 2002, se indicó que el Consejo Nacional de Tasaciones (Conata) no tenía la condición de órgano dirimente con respecto a discrepancias referidas a la condición de un predio —en términos de si es urbano o rústico— entre el contribuyente y la Administración.

En cuanto a la noción de edificaciones, en la ya citada RTF 452-5-2009, se ha establecido que se trata de aquella construcción que tiene estructuras, instalaciones y equipamiento, y que cumplen con ciertos elementos para su acondicionamiento, de modo que sirva para que, en ella, las personas puedan desarrollar sus actividades de vivienda, comercio, industria u otras. Por ello, para el Tribunal Fiscal, los gaseoductos y líneas de fibra óptica que tienen como función normal y continua el transporte de gas natural y líquidos de gas natural no constituyen edificaciones para efectos del impuesto predial, pues en ellos las personas no desarrollan actividad alguna.

Debe tomarse en cuenta que ya, en la RTF 400-4-97, el Tribunal Fiscal indicó que no puede considerarse

a la tierra compactada como construcción, debido a que no constituye edificación alguna que pueda ser ocupada por el hombre, ni posee estructuras, instalaciones o equipamientos, pues esta solo forma parte del terreno. A su vez, en la RTF 1120-5-2000, de 20 de diciembre de 2000, se indicó que la demolición de la construcción tiene efecto de disminución en la base imponible del impuesto predial del ejercicio siguiente, aunque dicha demolición no fuese comunicada a la Administración Tributaria Municipal; prueba de su ocurrencia es la licencia de construcción de la futura nueva edificación.

En la RTF 820-1-2001, del 22 de junio de 2001, el Tribunal Fiscal indicó que un túnel construido para el paso de agua de una represa a una construcción afecta el impuesto predial, debido a que el Reglamento para el Otorgamiento de Licencias de Construcción, en su versión aprobada por D. S. 004-80-VC, lo comprendería dentro del término «edificación»; y a que la subdivisión 4520 de la CIU – 3° División comprende como obras de ingeniería civil a los túneles. Asimismo, la RTF 3174-7-2013 precisa que pueden considerarse como parte de la edificación los tanques de combustible.

Con respecto a las instalaciones fijas y permanentes, no existe una definición legal específica para este concepto, pero para tener una idea aproximada del mismo podemos remitirnos al Reglamento Nacional de Tasaciones del Perú. Asimismo, mediante Resolución Ministerial, se aprueba los valores unitarios oficiales de edificación para las localidades de la costa, sierra y selva; con el fin de identificar a las instalaciones fijas y permanentes, estas deben constituirse como partes integrantes del predio, que no puedan ser separadas

⁹ Sobre este tema, se puede consultar Lora León (1998, pp. 5-7).

sin alterar, deteriorar o destruir la edificación. En relación con ello, el Tribunal Fiscal ha señalado, en la RTF 3971-1-2007 del 4 de mayo de 2007, que el impuesto predial grava las instalaciones fijas y permanentes que hayan sido adheridas al terreno o a la edificación construida en él; estas últimas se caracterizan por no poder ser separadas sin causar una alteración, deterioro o destrucción en el terreno o edificación que haga disminuir apreciablemente su valor.

También, podemos revisar sobre este tema la RTF 471-4-99, del 13 de abril de 1999, en la que se analiza si una torre antena que una empresa de telecomunicaciones tenía instalada en un predio constituía o no una instalación fija o permanente. La empresa sostuvo que no se trataba de una instalación, dado que simplemente estaba entornillada a una base de concreto y podía ser retirada sin alterar o destruir la edificación. Dado que la empresa no justificó técnicamente su posición, el Tribunal Fiscal confirmó la acotación realizada por la Municipalidad Distrital. Una perspectiva distinta se puede ver en la RTF 7649-1-2004, del 7 de octubre de 2004, en la que el Tribunal Fiscal indicó que no era posible determinar a priori si la torre antena que una empresa de telecomunicaciones había instalado se encontraba adherida realmente a la edificación. Por ello, ordenó a la Administración Tributaria Municipal emitir nuevo pronunciamiento, que implicaba que esta debía demostrar que tal torre antena formaba parte de una edificación y que cumplía las condiciones para ser calificada como instalación fija y permanente.

En la RTF 81-5-97 del 10 de enero de 1997, se concluyó que no procede incluir dentro de la base imponible del impuesto predial el monto pagado por la recurrente por concepto de la tierra compactada al terreno, puesto que aquella no puede ser considerada como instalación fija y permanente para efectos del

impuesto predial. Ahora, en la ya citada RTF 452-5-2009, se señala que los gaseoductos y líneas de fibra óptica que tienen como función normal y continua el transporte de gas natural, y líquidos de gas natural no constituyen instalaciones fijas para efectos del impuesto predial, debido a que, por su naturaleza y su proceso de instalación, pueden ser separados sin destruir ni alterar edificación alguna.

En otro sentido, la RTF 497-5-2000 del 21 de julio de 2000 indica que, para efectos del impuesto predial, se consideran como instalaciones fijas y permanentes —y, por lo tanto, parte del predio— a las obras complementarias al cerco perimétrico, como los tanques de almacenamiento de agua, la cisterna de concreto armado y las pozas de concreto armado. En la misma línea, en la RTF 10231-4-2001 del 20 de diciembre de 2001, se estableció que las veredas, pozos y cerco perimétrico de un predio de uso industrial son parte integrante de este, pues constituyen edificaciones, o —cuanto menos— instalaciones fijas y permanentes que no pueden ser separadas sin alterar o deteriorar el predio.

2.2.2. Inafectaciones y exoneraciones

Están inafectos al pago del impuesto los siguientes:

a) Los predios de propiedad del Gobierno central, los gobiernos regionales y los gobiernos locales

Con respecto a esta inafectación, han quedado exceptuados del beneficio los predios que han sido entregados en concesión al amparo del D. S. 59-96-PCM (TUO de las normas con rango de ley que regulan la entrega en concesión al sector privado de las obras públicas de infraestructura y de servicios públicos), incluyendo las construcciones efectuadas por los concesionarios sobre los mismos durante el tiempo de vigencia del contrato.

Cabe recordar que el Tribunal Fiscal ha indicado, a través de reiteradas resoluciones —tales como la RTF 869-4-99 del 5 de octubre de 1999, la RTF 4804-5-2002 del 21 de agosto de 2002 y la RTF 2321-5-2003 del 30 de abril de 2003—, que esta inafectación no alcanza a los predios de las instituciones públicas descentralizadas. A su vez, tampoco alcanza a los predios de organismos públicos descentralizados, conforme se desprende —entre otras— de la RTF 3943-4-2004 del 11 de junio de 2004.

b) Los predios de propiedad de los gobiernos extranjeros

Ello se aplica en condición de reciprocidad, siempre que el predio se destine a residencia de sus representantes diplomáticos o al funcionamiento de oficinas dependientes de sus embajadas, delegaciones o consulados.

c) Los predios de propiedad de los organismos internacionales, reconocidos por el Gobierno peruano que les sirvan de sede

Al respecto, en la RTF 2994-1-2002 del 7 de junio de 2002, el Tribunal Fiscal ha declarado que el concepto de sede no debe entenderse restringido a un solo inmueble, sino a aquellos que, siendo de propiedad de un organismo internacional, se destinen y utilicen para el desarrollo de las actividades para las que estos se constituyeron y/o establecieron en el Perú.

d) Los predios de propiedad de las sociedades de beneficencia

Ello aplica siempre que se destinen a sus fines específicos y no se efectúe actividad comercial en ellos. A tal efecto, las sociedades de beneficencia deben cumplir con las disposiciones establecidas por las leyes correspondientes, tal como ha quedado establecido en la RTF 8154-2-2004 del 22 de octubre de 2004. Se trata de la ley 26918.

e) Los predios de propiedad de las entidades religiosas

Quedarán inafectas siempre que los predios se destinen a templos, conventos, monasterios y museos. En este caso, a tenor de lo señalado en la RTF 7858-3-2001 del 25 de setiembre de 2001, si el inmueble además está destinado a otros usos (por ejemplo, educativos o de esparcimiento), debe aplicarse la inafectación en la proporción del área total que sea atribuible a templo, monasterio, convento o museo. Ahora, la inafectación no solo se aplica a entidades religiosas de la Iglesia católica, sino también a las pertenecientes a otras confesiones religiosas.

f) Los predios de propiedad de las entidades públicas destinadas a prestar servicios médicos asistenciales

Se refiere básicamente a las postas médicas y hospitales.

g) Los predios de propiedad del Cuerpo General de Bomberos

Estará inafecto siempre que el predio sea destinado a sus fines específicos.

h) Los predios de propiedad de las universidades y centros educativos debidamente reconocidos

Siempre que el predio esté destinado a sus finalidades educativas y culturales, conforme a la Constitución. Cabe anotar que, para determinar si en el inmueble se llevan a cabo las actividades señaladas, no resulta suficiente la prueba de la licencia de funcionamiento, según se colige de lo señalado en la RTF 9498-5-2007. Ahora bien, se ha señalado que los predios destinados a la sede administrativa (RTF 5029-2-2004), al Centro Cultural (RTF 7471-4-2004) o al centro preuniversitario (RTF 1792-4-2003) se encuentran incluidos dentro de la inafectación. De otro lado, se ha indicado que el predio destinado al desarrollo de las actividades de las universidades que se encuentra en desuso no es materia de inafectación (RTF 6619-7-2008).

En todos estos casos listados, según la LTM, el uso parcial o total del inmueble con fines lucrativos, que produzcan rentas o no relacionadas a los fines propios de las instituciones beneficiadas, significará la pérdida de la inafectación. Esta disposición da lugar a interpretaciones que pueden generar dificultades a los contribuyentes. Así, ¿qué sucederá, por ejemplo, en los casos de hospitales que, dentro de su edificación, tengan cafeterías o de universidades que tienen bancos instalados dentro del campus universitario? Por estas situaciones, ¿perderían la inafectación?

En principio, consideramos que es necesario que se emita una norma que aclare cómo debe aplicarse esta medida. Sin embargo, debemos pronunciarnos especialmente con respecto a lo que atañe a las universidades y centros educativos, dado que estos gozan de inmunidad constitucional para toda clase de impuestos provenientes de bienes, actividades y servicios propios de su finalidad educativa y cultural. En ese sentido, para estas entidades, no debería aplicarse la disposición comentada cuando sea justificada la presencia de estos servicios.

En relación con ello, debe tomarse en cuenta lo señalado en la RTF 1475-4-2006 del 17 de marzo de 2006, en la que el Tribunal Fiscal señaló que procede la inafectación del impuesto predial por el área de una agencia bancaria ubicada dentro del campus universitario, argumentando que esta se ubicaba en el pabellón de servicios universitarios, de modo que se utilizaba por los miembros de la universidad para el pago de pensiones, derechos y demás, lo cual completa los servicios educativos de la universidad. En la resolución, también se reconoce la inafectación por el área de la cafetería, localizada dentro del campus universitario, bajo el régimen de concesión.

i) Los predios de propiedad de las comunidades campesinas y nativas de la sierra y selva

Para la procedencia de la exoneración, los predios no deben ser extensiones cedidas a terceros para su explotación económica.

j) Los predios de propiedad de los clubes departamentales, provinciales y distritales

Aplica para aquellos clubes constituidos conforme a la ley, así como la asociación que los representa siempre que el predio se destine a sus fines institucionales específicos.

k) Los predios cuya titularidad corresponda a organizaciones políticas

Tal es el caso de partidos, movimientos o alianzas políticas, reconocidos por el órgano electoral correspondiente. Al respecto, el Tribunal Fiscal ha concluido, en la RTF 7871-7-2007 del 15 de agosto de 2007, que desde el 1 de enero de 2002 se encuentran inafectos del impuesto predial los predios cuya titularidad corresponda a organizaciones políticas, tales como partidos, movimientos o alianzas políticas reconocidos por el órgano electoral, aunque se haga uso parcial o total del inmueble con fines lucrativos, produzcan o no rentas relacionadas a los fines propios de la institución. La misma perspectiva se ha resuelto en la RTF 611-7-2009 del 22 de enero de 2009.

l) Los predios cuya titularidad corresponda a organizaciones de personas con discapacidad

Dichas organizaciones deben ser reconocidas por el Conadis.

m) Los predios cuya titularidad corresponda a organizaciones sindicales

En este caso, las organizaciones correspondientes deben ser reconocidas por el Ministerio de Trabajo

y Promoción del Empleo. Además, quedarán inafectos siempre y cuando los predios se destinen a los fines específicos de la organización.

n) Los predios que hayan sido declarados monumentos integrantes del patrimonio cultural de la nación por el INC

Para quedar inafectos, deben estar dedicados a casa-habitación, a sedes de instituciones sin fines de lucro —las cuales deben estar inscritas— o ser declarados inhabitables por la municipalidad respectiva. En relación con ello, en la RTF 101-2-2007 del 9 de enero de 2007, se ha indicado que un predio ubicado en una zona declarada ambiente urbano monumental no será materia de beneficio, mientras no sea declarado monumento integrante del Patrimonio Cultural de la Nación. En el mismo sentido, en la RTF 1045-4-2004 del 25 de febrero de 2004, se indica que la inafectación no se goza únicamente con el certificado del INC, que indica que un inmueble ha sido declarado como monumento histórico, sino que resulta necesario que en dicho certificado se precise si el inmueble forma o no parte del patrimonio cultural de la nación.

ñ) Las concesiones en predios forestales del Estado

Los predios deben estar destinados al aprovechamiento forestal y de fauna silvestre. También, abarca a las concesiones ubicadas en las plantaciones forestales.

o) Los predios inscritos como propiedad de la Cofopri

Quedarán inafectos mientras no sean adjudicados a terceros, de conformidad con lo señalado en la Primera Disposición Complementaria de la ley 27046.

p) Los predios de propiedad de empresas mineras, aquellos que no estén ubicados en zonas urbanas

Ello se aplica en cumplimiento del artículo 76 de la Ley General de Minería, cuyo TUO fue aprobado por D. S. 14-92-EM, cuya vigencia actual ha sido

confirmada por la RTF 6906-1-2008 del 30 de mayo de 2008, que tiene el carácter de observancia obligatoria. Al respecto, en vista de que la LTM y la Ley General de Minería no definen el concepto de «zona urbana» al que alude esta última, el Tribunal Fiscal, en la citada RTF 6906-1-2008, ha señalado que

[...] el Reglamento Nacional de Construcciones, aprobado por Decreto Supremo N° 063-70-VI, define como terreno urbano al que cuenta con los servicios generales propios de la población en que se ubica o los establecidos por los reglamentos correspondientes, y que además ha sido habilitado como urbano con sujeción a las respectivas disposiciones legales o reglamentarias, asimismo, define como habilitación al proceso que implique un cambio de uso de tierras rústicas o eriazas y que requiera la ejecución de servicios públicos.

En tal sentido, conforme a lo indicado en las RTF 771-1-97, 538-3-98 y 65-4-2000 (que estarían también referidas a la calificación de los predios no ubicados en áreas urbanas), el colegiado agrega que

[...] para efecto de establecer la aplicación del beneficio tributario otorgado por el artículo 34° de la Ley N° 24030, califica como urbano aquel terreno que reúne las condiciones establecidas por el Reglamento Nacional de Construcciones antes citado, esto es, que haya obtenido la correspondiente habilitación urbana la cual es una condición necesaria para considerar a los terrenos como urbanos, luego de seguirse el procedimiento administrativo regulado por dicho reglamento.

Para el Tribunal Fiscal, es distinto si lo que se requiere es la valorización de los predios, en cuyo caso sería válido que se tome en cuenta el Reglamento General de Tasaciones del Perú, conforme a las RTF 9553-4-2001, 4804-5-2002 y 5533-5-2003.

q) Otros casos

Se encuentran exoneradas del impuesto predial las empresas que se constituyan o establezcan en los

ceticos de Ilo, Matarani, Tacna y Paita, y cuyas operaciones anuales correspondan porcentualmente a la exportación de los bienes que producen, conforme al artículo 3 del TUO de las normas con rango de Ley de Ceticos (aprobado por D. S. 112-97-EF). La misma exoneración se encuentra vigente para las empresas que se constituyan o establezcan en los Ceticos - Loreto.

De otro lado, en virtud del acuerdo celebrado entre la Santa Sede (El Vaticano) y el Perú, la Iglesia católica continúa gozando de las exoneraciones y beneficios tributarios vigentes a la fecha de la celebración de dicho tratado. En el caso del impuesto predial, se trata de la exoneración —establecida por el decreto ley 19654 con respecto al impuesto al patrimonio predial no empresarial— que aplica para todos los predios de propiedad de las entidades religiosas de la Iglesia católica. En este caso, no se exige que su uso esté destinado a un fin no lucrativo.

Para la Iglesia católica, dicha exoneración es permanente y se mantiene hasta la actualidad. En tal sentido, aunque la LTM dispone que únicamente se encuentran inafectos los predios de las entidades religiosas que no produzcan rentas, en el caso de la Iglesia católica, tal restricción no aplica, pues el acuerdo con la Santa Sede, en la medida que es un tratado internacional, prima sobre dicha ley. Tal criterio ha sido ratificado por el Tribunal Fiscal en la RTF 6242-2-2006 del 22 de noviembre de 2006.

2.3. Sujeto pasivo

2.3.1. Regla general

Son sujetos pasivos del impuesto, en calidad de contribuyentes, las personas naturales o jurídicas propietarias de los predios, cualquiera sea su naturaleza. En relación con ello, en la RTF 5912-7-2009 del 23 de junio de 2009, se ha establecido que el sujeto que

goza de las facultades inherentes al derecho de propiedad de un predio en el marco de lo establecido por el artículo 923 del Código Civil califica como propietario de las obligaciones tributarias originadas por el impuesto predial, tales como el pago.

El carácter de sujeto del impuesto se atribuirá con arreglo a la situación jurídica existente al 1 de enero del año a que corresponda la obligación tributaria. Es decir, para el ejercicio 2015, el contribuyente del impuesto es quien era propietario del predio al 1 de enero de 2015. Cuando se efectúen transferencias, el adquirente asumirá la condición de contribuyente a partir del 1 de enero del año siguiente de producido tal hecho.

Ahora bien, en el caso de predios sujetos a situación de condominio, estos se consideran como pertenecientes a un solo dueño, salvo que se comunique con la respectiva Municipalidad Distrital el nombre de los condóminos y la participación que a cada uno corresponda. En ese sentido, en vista de que los condóminos son responsables solidarios del pago del impuesto predial que recaiga sobre el predio, la Administración Tributaria Municipal está facultada para exigir a cualquiera de los copropietarios el pago total del impuesto.

Para estos efectos, según se indica en el artículo 9° del Reglamento del IVPP, cada uno de los condóminos presentará la respectiva declaración referida a la totalidad de los predios; en ella, debe indicar la participación que le corresponde, el valor de la misma y los datos relacionados con los demás condóminos.

Con respecto a la sociedad conyugal, el mismo artículo 9 del Reglamento del IVPP estableció que quien ejercía la administración de los bienes comunes debía presentar una declaración por estos, independientemente de la declaración que cada uno de los cónyuges

debe presentar por sus bienes propios. Siguiendo esa línea, entendemos que la obligación de presentar la declaración por los bienes comunes conlleva la de pagar el impuesto que resulte de ella, independientemente del impuesto de cargo de cada cónyuge por sus bienes propios.

2.3.2. Caso de titulares de concesiones

La ley 27305, publicada el 14 de julio de 2000, incorporó como sujetos del impuesto predial a los titulares de las concesiones otorgadas al amparo del D. S. 59-96-PCM, TUO de las normas con rango de ley que regulan la entrega en concesión al sector privado de las obras públicas de infraestructura y servicios públicos, con respecto a los predios que se les hubiera entregado en concesión durante el tiempo de vigencia del contrato. Con esta medida, se busca que las empresas beneficiadas a partir de las concesiones continúen con el pago que realizaban las empresas estatales sobre los predios de su propiedad, dado que —como podemos recordar— tales predios pasaron a ser propiedad del Estado y, en vista que dicho ente se encuentra inafecto al impuesto predial, resultó que las municipalidades dejaron de percibir importantes ingresos por dicho motivo.

2.3.3. Caso de responsables

Cuando la existencia del propietario no pueda ser determinada, son sujetos obligados al pago del impuesto —en calidad de responsables— los poseedores o tenedores, a cualquier título, de los predios afectos sin perjuicio de su derecho a reclamar el pago de la deuda cancelada a los respectivos contribuyentes

del impuesto. Según la RTF 6656-2-2006 del 5 de diciembre de 2006, no es aplicable este supuesto cuando la existencia del propietario es determinable.

2.4. Base imponible del impuesto-Autoavalúo

2.4.1. Determinación de la base imponible

La base imponible para la determinación del impuesto predial está constituida por el valor total de los predios del contribuyente ubicados en cada distrito (jurisdicción distrital). No se ha establecido claramente qué debe ocurrir en caso un predio esté ubicado en más de un distrito, aunque debe tomarse en cuenta que el artículo 7 del Reglamento del IVPP preveía que, de ser así, la declaración jurada debía presentarse ante la Municipalidad en cuya jurisdicción se encontrare la mayor extensión.

Ahora bien, para hallar el valor de cada predio, se debe aplicar los valores arancelarios de terrenos y valores unitarios oficiales de edificación vigentes al 31 de octubre del año anterior, y las tablas de depreciación por antigüedad y estado de conservación, que formule y apruebe anualmente el Ministro de Vivienda, Construcción y Saneamiento mediante resolución ministerial¹⁰. Si en un ejercicio no se publicara los aranceles de terrenos o los precios unitarios oficiales de construcción, por decreto supremo se debe actualizar el valor de la base imponible del año anterior como máximo en el mismo porcentaje en que se incremente la unidad impositiva tributaria (UIT)¹¹. Conforme a lo señalado, el valor de cada predio se calculará tomando en cuenta los siguientes valores.

¹⁰ La LTM señala que la formulación la hará el Consejo Nacional de Tasaciones (Conata).

¹¹ En la RTF 1026-1-2000 del 7 de diciembre de 2000, se ha indicado que la actualización efectuada conforme se señala puede concretarse en la emisión de nuevos recibos (para el pago fraccionado del impuesto); en este caso, no es necesaria la emisión de una Resolución de Determinación.

2.4.2. Valor de los terrenos

Para calcular el valor del terreno, se utilizan los valores arancelarios, los mismos que están contenidos expresados en nuevos soles en los Planos Básicos Arancelarios de Terrenos. Estos, como hemos señalado, son aprobados mediante resolución ministerial y remitidos a los municipios respectivos para su divulgación. El valor que se asigna, por lo general, depende de dos factores: la calificación del terreno en urbano o rústico y la ubicación del mismo (en un departamento, distrito o centro poblado menor).

2.4.3. Valor de la edificación

Para calcular el valor de la edificación, se utilizan los valores unitarios oficiales de edificación correspondientes a la costa, sierra y selva, que —como hemos señalado— son establecidos y aprobados anualmente por el Ministro de Transportes, Comunicaciones, Vivienda y Construcción mediante resolución ministerial. Las tablas contienen valorizaciones de las edificaciones por categorías de construcción en función de sus características, tomando en cuenta los siguientes factores:

- La región en la que se ubica la edificación (costa, sierra o selva)
- El material utilizado en los muros, columnas y techos
- El tipo de acabado en pisos, puertas y ventanas, revestimientos y baños
- Las instalaciones eléctricas y sanitarias existentes

Con respecto a posibilidades para demostrar cambios en las características de la construcción que incidan en su valorización, la RTF 1065-3-2002 del 27 de febrero de 2002 indica que el certificado catastral no constituye un medio por el que se pueda conocer

fehacientemente las categorías de construcción que corresponden a un predio; por ello, la recurrente puede demostrar las categorías de construcción que realmente le correspondían al momento en que era propietaria, a través de la declaratoria de fábrica, además de otros medios que constaten la información consignada en ella. Ahora bien, en cuanto a las instalaciones fijas y permanentes, estas serán valorizadas por el contribuyente de acuerdo con la metodología aprobada por el Reglamento Nacional de Tasaciones. Dicha valorización está sujeta a fiscalización posterior por parte de la municipalidad respectiva.

2.4.4. Reglas sobre depreciación

A los montos obtenidos de la aplicación de los valores arancelarios de terrenos y los valores unitarios de construcción debe deducírseles un porcentaje de depreciación (de acuerdo con su antigüedad y estado de conservación) según las tablas de depreciación aprobadas por el Reglamento Nacional de Tasaciones del Perú. Dichas tablas diferencian a los predios según su tipología en cuatro grupos:

- Casas habitación y departamentos para viviendas
- Tiendas, depósitos, centros de recreación o esparcimiento, clubes sociales o instituciones
- Edificios y oficinas
- Clínicas, hospitales, cines, industrias, colegios, talleres, etc.

La finalidad de la tabla de depreciación es ajustar el valor de la construcción en función del estado de conservación (que puede ser muy bueno, bueno, regular o malo), de la antigüedad del predio (a más antiguo más depreciación) y de los materiales empleados de manera predominante en la construcción (concreto, ladrillo o adobe). En el caso de las instalaciones fijas

y permanentes, también se considera una depreciación de acuerdo con su antigüedad y estado de conservación.

Debe señalarse que, para los aeropuertos de la República, debe aplicarse, cuando corresponda, lo señalado en la ley 26836, publicada el 9 de julio de 1997. Dicha norma ha precisado que, en esos casos, la base imponible correspondiente a los terminales de pasajeros, de carga y de servicios está constituida por el valor arancelario del terreno y los valores unitarios oficiales de edificación vigentes al 31 de diciembre del año anterior, y a las tablas de depreciación por antigüedad y estado de conservación aprobadas por resolución ministerial. Por su parte, la base imponible correspondiente a las pistas de aterrizaje, calles de rodaje, avenidas de acceso, plataforma de aviones y los demás terrenos que conforman la propiedad del aeropuerto está constituida únicamente por el valor correspondiente al predio rústico más próximo. Al respecto, las RTF 6501-6-2003 y 6841-6-2003 han declarado que lo dispuesto en la citada ley 26836 es una modificación del artículo 11 del DL 776, que empezó a regir desde el 1 de enero de 1998.

2.4.5. Rebaja en la base imponible

En la LTM, se ha establecido la rebaja de la base imponible del impuesto predial en los siguientes supuestos:

a) Predios destinados a la actividad agrícola

Conforme al inciso a) del artículo 18 de la LTM, se deducirá en 50% la base imponible de los predios rústicos destinados y dedicados a la actividad agraria siempre que no se encuentren comprendidos en los planos básicos arancelarios de áreas urbanas. En relación con ello, debe tomarse en cuenta que la actividad agraria también debería comprender a la crianza de animales. En ese sentido, si el predio está destinado

a servir al proceso de crianza de animales, también debería aplicársele la deducción señalada. Este criterio ha sido recogido por el Tribunal Fiscal en la RTF 8512-4-2002 del 20 de febrero de 2002, en la que se señaló que «[...] en un sentido coloquial, actividad agraria es aquella que se realiza en el campo, independientemente de que se trate de cultivos o crianzas o de ambas [...]], de modo que —en el caso dilucidado— «[...] al estar dedicados a la actividad avícola (cría de animales), debe calificarse que los predios de la recurrente tienen un fin agrario, por lo que corresponde que la Administración verifique que no se encuentren comprendidos en los planos básicos arancelarios de áreas urbanas, a efecto de aplicar el beneficio».

También, debe tomarse en cuenta que, si el predio está parcialmente destinado a actividad agrícola, debe discernirse el área del mismo que se utiliza para a dicha actividad, que será a la única a la que se le aplicará la rebaja del 50%. El Tribunal Fiscal, en la RTF 2868-1-2002 del 30 de mayo de 2002, a partir de la revisión de un caso en el que existía un terreno que se usaba, en parte, a cultivo y, en parte, se encontraba en situación de eriazo, ha señalado

Que en el informe en referencia, emitido por la dirección de Desarrollo Urbano y Rural de la Municipalidad Provincial del Santa Chimbote, se concluye que para el pago del Impuesto de Alcabala e Impuesto Predial, debe establecerse el área neta, la que será utilizada exclusivamente para producción agrícola, teniendo en cuenta las categorías de terrenos para determinar el arancel correcto de terrenos agrícolas y el área improductiva, considerándola como terrenos eriazos.

b) Predios con instalación de Sistemas de Ayuda a la Aeronavegación

Conforme al inciso c) del artículo 18 de la LTM, se deducirá en 50% la base imponible de los predios

urbanos en los que se encuentran instalados los sistemas de ayuda a la aeronavegación siempre y cuando se destinen exclusivamente a este fin.

c) Predios ubicados en la Amazonía

El artículo 18 de la ley 27037, publicada el 30 de diciembre de 1998, otorgó una reducción al valor del autoavalúo a favor de los predios ubicados en la Amazonía para efectos del impuesto predial y de alcabala. Se indicó que, para efectos tributarios, las personas naturales o jurídicas ubicadas en dicha región deducirán del valor correspondiente a los predios (autoavalúo) en la forma y el porcentaje que establezca el reglamento correspondiente.

Ello fue aprobado por D. S. 031-99-EF; en este se señaló que, entre otros, serán las municipalidades de la Amazonía las que establecerán anualmente el porcentaje de deducción, tomando en consideración —entre otros criterios— los valores unitarios oficiales de edificación que aprueba anualmente el Ministro de Vivienda, Construcción y Saneamiento mediante Resolución Ministerial para las diferentes zonas del país, así como la ubicación y uso del predio. El citado beneficio se aplica sobre el valor del predio (autoavalúo). El valor resultante, luego de la deducción correspondiente, constituirá el nuevo valor del autoavalúo para efecto de determinar la base imponible del impuesto predial.

d) Predios destinados a vivienda única de pensionistas

El artículo 19 de la LTM ha contemplado un beneficio de deducción de 50 UIT de la base imponible del impuesto predial, que aplica a los pensionistas siempre que cumplan con los siguientes requisitos:

- Tener la calidad de pensionista

- Ser propietarios de un solo predio

Sobre el particular, el Tribunal Fiscal ha señalado, en la RTF 1052-3-98 del 27 de noviembre de 1998, que —en la medida que los depósitos son partes accesorias de los departamentos de un edificio— integran una unidad habitacional con ellos; esta situación no se desvirtúa por que se encuentren separados de los mismos. Igual criterio se adoptó en la RTF 318-5-99 del 27.09.99 con respecto a los tendales ubicados en las azoteas de los edificios, pese a que en los Registros Públicos puedan estar inscritos en forma independiente al predio.

- El predio esté a nombre propio del pensionista o de la sociedad conyugal

Se considera cumplido este requisito aun cuando el pensionista posea otra unidad inmobiliaria constituida por una cochera. Ahora bien, con respecto a este requisito, el Tribunal Fiscal, a través de la RTF 345-3-99 de Observancia Obligatoria (publicada en *El Peruano* el 26 de agosto de 1999), precisa que el beneficio no solo es aplicable a los pensionistas que sean propietarios exclusivos de la totalidad de un inmueble, sino también a aquellos que tengan la calidad de copropietarios en la parte que corresponde a su cuota ideal de la propiedad.

- El predio esté destinado a vivienda del pensionista

No obstante, conforme a la modificación introducida en la LTM por la ley 26952, publicada el 20 de mayo de 1998, se permite el uso parcial del inmueble con fines productivos, comerciales y/o profesionales siempre y cuando se cuente con la aprobación de la municipalidad respectiva. En tal sentido, según la RTF 2959-5-2002 del 5 de junio de 2002, el uso de inmueble para fin distinto al de vivienda debe ser accesorio (secundario) para que no se afecte la deducción;

en esa medida, en caso el inmueble esté sustancialmente destinado a hotel, origina el no reconocimiento del beneficio. A su vez, debe tomarse en cuenta que, en la RTF 1036-2-2000, la cesión en arrendamiento de parte de un inmueble que el pensionista usa como vivienda implica que lo destina a fin productivo.

Ahora bien, la RTF 1035-2-2000 ha señalado que la aprobación de la Municipalidad no debe entenderse como una modificación de la Administración del fin al que se ha destinado el inmueble, sino de la autorización de funcionamiento que debe otorgar. Asimismo, se debe considerar que, de acuerdo con la RTF 1068-5-97, no basta con que el inmueble esté destinado a vivienda, sino que es necesario que este se encuentre efectivamente habitado u ocupado. En el caso de sociedad conyugal, bastaría que este habitado solo por la cónyuge del pensionista, incluso en caso que hubiera entre ellos separación de hecho, como se indica en la RTF 1427-2-2006 del 17 de marzo de 2006.

- El ingreso bruto del pensionista por la pensión no debe de exceder de una (1) UIT

En lo que atañe al momento en que surte efecto el beneficio, existían dos posiciones contrarias. Por un lado, están quienes consideraban que el cumplimiento de los requisitos antes señalados otorga automáticamente el derecho a gozar del beneficio y, por el otro, quienes sostenían que tal derecho solo surge a partir del momento en que el sujeto acredita ante la municipalidad respectiva el cumplimiento de los requisitos exigidos por la norma. Quienes afirman lo primero estiman que tal acreditación no puede ser considerada como un requisito constitutivo para efectos del goce del beneficio, puesto que no se encuentra establecido expresamente como tal en la LTM. Por su parte, quienes afirmaban lo contrario sostenían que, dado que la LTM no indica nada al respecto, debe seguirse

aplicando la regla contenida en el artículo 2 de la ley 24405, modificado por la ley 25033, conforme a la cual el beneficio resultaba aplicable solo a partir del semestre (trimestre en la nueva regulación) en que se acreditará el derecho ante la municipalidad correspondiente.

Con respecto a esta discusión, el Tribunal Fiscal ha adoptado la primera posición a través de la RTF 674-4-97 del 19 de junio de 1997, en la que se señala que el goce del beneficio procede desde el ejercicio siguiente a aquel en que se reúnen los requisitos establecidos por la ley, pues —conforme con el artículo 10 de la LTM— el impuesto predial se aplica con arreglo a la situación existente al 1 de enero. Esta misma posición ha sido reiterada en diversas resoluciones del Tribunal, tales como la RTF 823-2-2001 del 26 de junio de 2001 y RTF 844-1-2000 del 20 de octubre de 2000. Los contribuyentes que cumplan con los requisitos podrán deducir de la base imponible del impuesto predial, un monto equivalente a 50 UIT, vigentes al 1 de enero de cada ejercicio gravable.

2.5. Tasa del impuesto

El impuesto predial se calcula aplicando a la base imponible la escala progresiva acumulativa que se muestra en el siguiente cuadro, presentado tomando en consideración lo que corresponde a 2010.

La tasa progresiva se calcula sobre la base del valor total de los predios que pertenecen a una misma persona en cada distrito. No se deduce monto alguno por las hipotecas que graven el predio. De igual modo, se debe considerar que las Municipalidades están facultadas para establecer un monto mínimo a pagar por concepto del impuesto equivalente a 0,6 por ciento de la UIT vigente al 1 de enero del año al que corresponde el impuesto.

Cuadro 2. Escala acumulativa del impuesto predial 2015

Tramo del autoavalúo		Alícuota
En UIT	En soles para 2015	
Hasta 15 UIT	Hasta S/. 57.750	0,2%
Más de 15 UIT hasta 60 UIT	Más de S/. 57.750 hasta S/. 231.000.	0,6%
Más de 60 UIT	Más de S/. 231.000	1,0%

2.6. Nacimiento de la obligación tributaria del impuesto

La obligación tributaria del impuesto predial nace el 1 de enero de cada año, de modo que el hecho y la base imponible consisten en la titularidad del patrimonio y en el valor a esa fecha. En esa medida, cuando el artículo 8 de la LTM señala que el impuesto es de periodicidad anual, no se alude a un tributo cuyo hecho generador se realice en un período de tiempo, sino a que la obligación de pago del impuesto predial surge de manera periódica, cada año.

En tal sentido, como hemos adelantado, si la obligación tributaria se configura según la situación jurídica que existiera al 1 de enero de cada año, en caso se efectúe una transferencia de propiedad del predio, el adquirente asumirá la condición de contribuyente a partir del 1 de enero del año siguiente al que ocurrió dicha transferencia. Al respecto, debe tomarse en cuenta que, en la RTF 268-5-2004 del 21 de enero de 2004, se ha señalado que, según el artículo 1534 del Código Civil, en la venta de bienes de futura existencia el contrato está sujeto a la condición suspensiva de que

los bienes lleguen a tener existencia, momento en el cual serán materia de imposición.

2.7. Pago del impuesto

El impuesto podrá cancelarse de acuerdo con las siguientes alternativas:

- Al contado, hasta el último día hábil del mes de febrero de cada año.
- En forma fraccionada, hasta en cuatro cuotas trimestrales. Las cuotas serán equivalentes a un cuarto del impuesto total resultante y deberán pagarse conforme al siguiente cronograma:

Cuadro 3. Pago fraccionado del impuesto predial

Cuota	Fecha límite de pago
Primera	El último día hábil del mes de febrero
Segunda ¹²	El último día hábil del mes de mayo
Tercera	El último día hábil del mes de agosto
Cuarta	El último día hábil del mes de noviembre

Debe tomarse en cuenta que la ley otorga al contribuyente un derecho potestativo de elegir el modo de pago solo hasta la fecha de vencimiento de la obligación tributaria. En ese sentido, de no haber ejercido dicho derecho, a partir de la fecha en que la obligación deviene en exigible, la liquidación del impuesto predial se realizará al contado¹³.

Cuando se efectúe cualquier transferencia de dominio, el transferente deberá cancelar el íntegro del impuesto adeudado hasta el último día hábil del mes

¹² La segunda, tercera y cuarta cuotas deberán ser reajustadas conforme a la variación acumulada del índice de precios al por mayor (IPM) que publica el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI) por el período comprendido entre el mes del vencimiento de pago de la primera cuota y el mes precedente al pago.

¹³ Este tema ha sido ampliamente abordado por Lora León (2000, pp. 20-21).

siguiente de producida la transferencia. Cuando el autoavalúo comprenda a más de un predio, para calcular el impuesto predial correspondiente al predio transferido, bastará dividir el impuesto total entre el autoavalúo total y aplicar el coeficiencia al autoavalúo del predio transferido. Cabe anotar que hay elementos necesarios para hacer el autoavalúo de los predios y, sobre la base del mismo, establecer el monto que corresponde pagar por concepto del impuesto predial. A continuación, se presentan dichos elementos:

- Los cuadros de valores unitarios oficiales de edificación para las localidades de la costa, sierra y selva
- La tabla de depreciación aprobada por el Reglamento Nacional de Tasaciones del Perú
- La información general sobre aranceles de terrenos que debe confirmarse específicamente en cada caso en el respectivo municipio
- La escala del impuesto que rige ese año

Los pasos a seguir son los siguientes. El primer paso para realizar el autoavalúo consiste en establecer el valor de la edificación del predio sobre la base del cuadro de los valores unitarios oficiales. El cuadro de valores se aplica a todo tipo de edificaciones: casas-habitación, edificios, tiendas, fábricas, etc. En la primera columna del cuadro, figuran las categorías que se consideran (de la A hasta la I o J) en orden decreciente de valor. En las otras siete columnas, se encuentran las especificaciones de cada categoría sobre la base de las características predominantes y el valor por metro cuadrado expresado en nuevos soles. En el segundo paso en el proceso de elaboración del autoavalúo del predio, se debe aplicar, si es el caso, la tabla de depreciación del valor de la edificación.

En el tercer paso, al valor ya conocido de la edificación se le agrega el valor del terreno de acuerdo con el

arancel vigente, según los valores arancelarios publicados por el Ministerio de Vivienda y Construcción. El cuarto paso es la aplicación de la escala progresiva acumulativa del impuesto predial.

2.8. La obligación de presentar declaraciones juradas

Según se establece en el artículo 14 de la LTM, los contribuyentes del impuesto predial están obligados a presentar declaración jurada conforme a los siguientes alcances:

- En autoavalúo, una vez al año, el último día hábil del mes de febrero, salvo que el municipio distrital correspondiente establezca una prórroga.

No obstante, la actualización de los valores de predios por las municipalidades (emisión automática de los avalúos) sustituye esta obligación de declaración anual, y se entenderá como válida en caso el contribuyente no la objete dentro del plazo establecido para el pago al contado del impuesto. Ello supone que la actualización de la Municipalidad y su notificación al obligado ocurra en fecha previa al vencimiento del plazo señalado, de modo que, si al vencimiento del mismo la Municipalidad no realizó la notificación de la actualización de valores, habría incurrido una infracción tributaria. Al respecto, la RTF 3644-5-2002 del 5 de julio de 2002 indica que la Administración Tributaria Municipal se encuentra facultada a verificar o fiscalizar las declaraciones juradas de autoavalúo del impuesto predial, pues su intervención, al emitir los recibos mecanizados, consiste en actualizar los valores de los predios calculados sobre la base de los datos que, en un primer momento, son declarados por los contribuyentes.

Asimismo, cabe mencionar la RTF 827-2-99 del 27 de octubre de 1999, en la que el Tribunal Fiscal

indica que la actualización tiene por objeto calcular el autoavalúo del predio considerando los nuevos valores arancelarios de terrenos y los valores unitarios oficiales de edificación, pero manteniendo las áreas de terreno, las categorías de construcción y las características de uso que el contribuyente hubiera declarado. En otras palabras, la Municipalidad Distrital debe limitarse a efectuar el cálculo del valor del predio según los nuevos aranceles, sin modificar las características del predio declaradas originalmente.

Tómese en cuenta que, en la RTF 9468-7-2007 del 5 de octubre de 2007, se ha señalado que la declaración anual a la que se refiere el literal a) del artículo 14 constituye una que contiene la determinación del impuesto predial y que debe ser presentada hasta el último día hábil del mes de febrero, por lo que su omisión acarrea la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176 del CT. Por su parte, el literal b) de dicho artículo establece que debe presentarse una declaración jurada mediante la cual se comunique el descargo o baja del predio transferido, la que deberá realizarse hasta el último día hábil de efectuada dicha transferencia. Dado que esta declaración no constituye una que contiene la determinación del IP, su incumplimiento genera la comisión de la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 176 del mismo CT.

También, debe anotarse que, en caso de impugnarse la determinación efectuada por la Administración Tributaria mediante la declaración mecanizada, a través de la que se pretende modificar las áreas del terreno y de la construcción contempladas en dicha declaración, será considerada como una declaración jurada sustitutoria si se presenta antes de vencerse el plazo para el pago al contado del impuesto predial. Tal es el criterio que se desprende de la RTF 2641-6-2003 del 20 de mayo de 2003. En cambio, si el cuestionamiento

de la actualización se realiza luego de vencido el indicado plazo, debe considerarse como una rectificación de dicha declaración, caso en el que el cuestionamiento tiene carácter de declaración jurada y no una reclamación. Tal posición se desprende de la RTF 9562-6-2004 del 7 de diciembre de 2004.

Cuando se efectúe cualquier transferencia de dominio, la declaración debe presentarse hasta el último día hábil del mes siguiente a la transferencia. El transferente deberá cancelar el íntegro del impuesto adeudado hasta el último día hábil del mes siguiente de producida la transferencia. Cabe recalcar la RTF 3285-3-2002 del 21 de junio de 2002, en la que el Tribunal Fiscal indicó que la citada obligación solo alcanza al sujeto transferente del predio y no al adquirente, pues este deviene en contribuyente recién a partir del 1 de enero del año siguiente. El mismo criterio se desprende de la RTF 1850-2-2003.

Lo mismo ocurre cuando se transfiere a un concesionario la posesión de los predios integrantes de una concesión efectuada al amparo del D. S. 059-96-PCM, TUO de las normas con rango de ley que regulan la entrega en concesión al sector privado de las obras públicas de infraestructura y servicios públicos. Un escenario similar se da cuando la posesión de estos revierte al Estado. Será la misma situación si el predio sufre modificaciones en sus características que sobrepasen el valor de cinco (5) UIT. En estos casos, la declaración jurada debe presentarse hasta el último día hábil del mes siguiente de producidos los hechos.

- Cuando así lo determine la Administración Tributaria Municipal para la generalidad de contribuyentes y dentro del plazo que señale para tal fin.

En aplicación de este supuesto, en el último tiempo, varias municipalidades distritales han venido estableciendo la obligación por parte de los propietarios

de inmuebles de presentar, cuando sea el caso, una Declaración de Predios de Entidades Inafectas al Impuesto Predial. En algunos de esos casos, la obligación de presentar la declaración solo opera si dichas entidades inafectas al impuesto predial están afectas a los arbitrios municipales.

Al respecto se ha señalado que, en el caso de inafectaciones, no existe la obligación de presentar declaraciones juradas, pues la ausencia del hecho generador impide el nacimiento de obligaciones tributarias de cualquier tipo, entre ellas, las formales. Tal criterio habría sido recogido en la RTF 6484-3-2002, en la que el Tribunal Fiscal indica que no puede imponerse la obligación de presentar declaraciones juradas a un sujeto que no tiene la condición de contribuyente ni responsable del impuesto.

Ahora bien, existen cuanto menos dos situaciones en las que se han presentado discusiones sobre la procedencia o no de declaraciones juradas. Un primer caso es el de predios ubicados en más de un distrito (límites divisorios). Aunque nada se haya planteado en la LTM, es importante el criterio existente en el Reglamento del IVPP. Esta norma estableció que, en casos de predios ubicados en más de un distrito (límites divisorios), la declaración debe presentarse ante la Municipalidad en cuya jurisdicción se encuentre la mayor extensión del predio.

También, es importante lo señalado en el numeral 124.1 del artículo 124 de la Ley del Procedimiento Administrativo General (ley 27344), que establece que las oficinas de trámite documentario están obligadas a admitir los formularios que presenten los interesados sin calificar su contenido, pues ello corresponde a las oficinas competentes, las que decidirán sobre la procedencia de lo solicitado. Este criterio ha sido recogido en la RTF 3285-3-2002 del 21 de junio de 2002.

Un segundo caso es el de predios en los que no hay claridad sobre el sujeto propietario. Al respecto, en la RTF 509-5-2008 del 15 de enero de 2008, se planteó que la Administración Tributaria no puede negarse a aceptar las declaraciones juradas que presenta el sujeto que no acredita su propiedad sobre el predio, pues para presentar la declaración no existe la obligación de probar tal derecho. En el mismo sentido, entendemos que la Administración Tributaria Municipal no puede rechazar una declaración con respecto a un predio sobre el cual otro contribuyente ya presentó una declaración previamente.

3. Colofón: La gestión del impuesto predial

El alto nivel de las transferencias del Gobierno nacional, que implican un alto porcentaje del financiamiento local, no debe significar una renuncia a mantener un régimen tributario municipal gestionado y administrado por los propios gobiernos locales. Sin embargo, es claro que los impuestos al patrimonio, en general; y al impuesto predial, en particular, son de poca importancia en términos de recaudación municipal, pues apenas representan —aproximadamente— el 0,2% del PBI. Incluso, se estima que la recaudación proveniente del rubro tributo «tasas» supera lo recaudado por el rubro «impuestos» (entre los que se encuentra el impuesto predial), los mismos que representarían no más del 38% del total de ingresos tributarios.

En ese sentido, coincidimos con quienes entienden que el casi nulo aumento de la recaudación del impuesto predial no se deriva de que se trata de un tributo de bajo rendimiento. Otra no podría ser nuestra conclusión si tomamos en cuenta que la recaudación por impuestos patrimoniales en el Perú es la más baja entre los países miembros de la Comunidad Andina y está muy lejos del promedio de los países de América Latina (0,94% del PBI) (Arias Minaya, 2009, p. 64).

Es claro, como puede deducirse de lo señalado en el segundo apartado de este estudio, que es posible atribuir parte del problema de la poca eficiencia del impuesto predial al esquema normativo actualmente vigente. Sin embargo, no es ese el único y ni siquiera el principal factor de la baja eficiencia de este tributo. Efectivamente, se ha señalado que la baja recaudación del impuesto se origina por la escasa capacidad institucional de las administraciones tributarias locales para recaudarlos. Pecho Trigueros, por ejemplo, indica que

[...] la estructura económica y social que enfrentan las jurisdicciones y la falta de capacidad de gestión parecen limitar su capacidad de recaudación, por lo que es necesario su fortalecimiento o aprovechar economías de escala para centralizar funciones a niveles superiores de gobierno (2008, p. 76).

De este modo, no queda duda de que es necesario implementar reformas de política y administración tributaria para fortalecer la recaudación de este impuesto, en las que —por supuesto— debe incluirse un plan nacional de fortalecimiento de las administraciones tributarias de las municipalidades urbanas, que empiecen por las capitales de provincias. Este plan debería incorporar la construcción de sistemas para actualizar los archivos municipales —actualmente, muy deficientes— y conectarlos con otras fuentes nacionales de información, como, por ejemplo, la data sobre domicilio declarado ante el RUC que posee la Sunat o el sistema informático del Registro de la Propiedad Inmueble. Se ha avanzado al respecto, aunque inorgánicamente, a través de algunos acuerdos interadministraciones tributarias o con la Sunarp. Tal vez, por eso, en el diseño implementado por la LTM, se establecieron dos mecanismos complementarios que, sin duda, facilitan la aplicación del impuesto; veámoslos.

Referencias

- Alzamora Valdez, Mario (1985). *Derecho municipal*. Lima: EDDILI.
- Arias Minaya, Luis Alberto (2009). Tributación y Reforma del Estado. *Cuadernos Tributarios*, setiembre, 29, 39-66.
- Ataliba, Geraldo (1987). *Hipótesis de incidencia tributaria*. Lima: Instituto Peruano de Derecho Tributario.
- Carranza Ugarte, Luis & David Tuesta Cárdenas (2004). Consideraciones para una descentralización fiscal: Pautas para la experiencia peruana. *Revista Estudios Económicos*, 12.
- Cosciani, Cesare (1980). *Ciencia de la Hacienda*. Madrid: Edit. de Derecho Financiero.
- Defensoría del Pueblo de Perú (2000). *Tributación Municipal y Constitución*. Serie Informes Defensoriales, Informe N° 33, Lima.
- Delgado Silva, Ángel (2006). La reforma pendiente. Vicisitudes de la tributación municipal en el Perú. *Temas de derecho tributario y de derecho público: Libro homenaje a Armando Zolezzi Möller* (pp. 1075-1105). Lima: Palestra.
- De Usera, Gabriel (1952). *Legislación de Hacienda Española* (5ª edición). Madrid: Aguilar S.A.
- Durán Rojo, Luis (2005). Impuesto Predial 2005. *Revista Análisis Tributario*, 204, 23-29.
- Durán Rojo, Luis (2006a). Los deberes de colaboración tributaria: Un enfoque constitucional. *Revista Vectigalia*, 2(2), 15-30.
- Durán Rojo, Luis (2006b). Sobre la noción del deber constitucional de contribuir. *Temas de derecho tributario y de derecho público: Libro homenaje a Armando Zolezzi Möller* (pp. 51-95). Lima: Palestra.
- Durán Rojo, Luis & Shirley Andrade Culqui (1999). Entrevista a Luis Arias Minaya, «El Servicio de Administración Tributaria (SAT): Un modelo institucional para la recaudación y administración de los tributos de los gobiernos locales». *Revista Análisis Tributario*, 137, 8-14.

- Durán Rojo, Luis & Shirley Andrade Culqui (2002). Tributación municipal: Algunas modificaciones a la legislación. *Revista Análisis Tributario*, 168, 25-27.
- Durán Rojo, Luis & Marco Mejía Acosta (2008). Situación y Perspectivas de la Tributación Municipal. Entrevista al Jefe del Servicio de Administración Tributaria (SAT) de la Municipalidad Metropolitana de Lima (MML). *Revista Análisis Tributario*, 249, 8-13.
- Durán Rojo, Luis & Shirley Andrade Culqui (2009). Tributación Municipal: La innecesaria verificación registral del pago de impuestos cuando el notario ya lo hizo. *Revista Análisis Tributario*, 255, 6-7.
- Agencia Alemana de Cooperación Técnica (GTZ) (2009). *Transferencias fiscales a los gobiernos subnacionales. Situación en el Perú*, DT I, N° 3. Lima: GTZ.
- Lora León, Ciro (1998). Predios urbanos y rústicos en el impuesto predial. *Revista Análisis Tributario*, 128, 5-7.
- Lora León, Ciro (2000). Liquidación del impuesto predial. *Revista Análisis Tributario*, 152, 20-21.
- Pecho Trigueros, Miguel (2008). Impuestos y descentralización. *Revista del IPDT*, 47, 63-79.
- Pérez Montenegro, Kelly (2002). Impuesto Predial. *Materiales de Enseñanza del Curso de Legislación Tributaria*. Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú.
- Queralt, Juan Martín, Carmelo Lozano Serrano, Gabriel Casado Ollero & José Tejerizo López, (2002). *Curso de Derecho Financiero y Tributario* (pp. 39-40) (13ª edición. Madrid: Tecnos.
- Rabanal Sobrino, Jean Paul & Karl Melgarejo Castillo (2006). *Perú: ¿Esfuerzo o pereza fiscal en los Gobiernos locales? 1999-2004*. MEF DT N° 03/2006, julio.
- Real Academia Española de la Lengua (2001). *Diccionario de la Lengua Española* (22ª edición). Madrid: Real Academia Española de la Lengua.
- Sánchez Hernández, Mayolo (1988). *Derecho tributario*. (2ª edición). Tijuana: Cárdenas Editor y Distribuidor.
- Tuesta Madueño, Arturo (2008). Transferencia fiduciaria, dominio fiduciario y tributación municipal. *Revista Análisis Tributario*, 248, 18-20.
- Villegas, Héctor B. (2000). *Manual de Finanzas Públicas*. Buenos Aires: Ediciones Depalma.
- Villegas, Héctor B. (2002). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario* (8ª edición). Buenos Aires: Astrea.

Fecha de recepción: 25 de agosto de 2015
Fecha de aceptación: 10 de septiembre de 2015
Correspondencia: lduran@pucp.edu.pe