

Contenido

INFORME ESPECIAL	Suministro de agua potable prestado por municipalidad: ¿tasa o precio público?	I-1
	Análisis de la normativa que establece la oportunidad de emitir y otorgar comprobantes de pago	I-7
ACTUALIDAD Y APLICACIÓN PRÁCTICA	¿Pueden las administraciones tributarias impugnar jurisprudencia de observancia obligatoria, mediante una demanda contencioso-administrativa?	I-11
	Asociaciones sin fines de lucro y sus efectos tributarios	I-16
	¿En qué casos no debe emitirse las guías de remisión electrónica (GRE)?	I-20
NOS PREGUNTAN Y CONTESTAMOS	Rentas gravadas bajo el enfoque de las teorías de la renta	I-24
ANÁLISIS JURISPRUDENCIAL	¿Pueden existir procedimientos paralelos respecto a una misma pretensión?	I-25
JURISPRUDENCIA AL DÍA	Gastos vinculados a vehículos automotores	I-27
INDICADORES TRIBUTARIOS		I-28



Suministro de agua potable prestado por municipalidad: ¿tasa o precio público?

Mario Alva Matteucci^(*)

Pontificia Universidad Católica del Perú

Sumario

1. Introducción – 2. La potestad tributaria municipal – 3. El servicio de suministro de agua: ¿tasa? – 4. El servicio de suministro de agua: ¿precio público? – 5. El pronunciamiento de la Defensoría del Pueblo sobre la distinción entre tasa y precio público – 6. ¿Qué consecuencias se generan con la calificación de precio público?



RESUMEN

En el país, existen municipalidades que brindan el servicio de suministro de agua potable a los predios que se encuentran ubicados dentro de su jurisdicción y, por dicho servicio, realizan un cobro a los propietarios u ocupantes de los predios que se benefician de este servicio. La pregunta inmediata que surge es si este cobro califica como una tasa o es un precio público. El presente informe tiene como finalidad encontrar una respuesta a esta duda.

Palabras clave: agua potable / suministro de agua / precio público / tasa / municipalidad / predios

Recibido: 08-05-24

Aprobado: 09-05-24

Publicado en línea: 16-05-24



ABSTRACT

There are municipalities in the country that provide drinking water supply services to the properties located within their jurisdiction and, for this service, they charge the owners or occupants of the properties that benefit from this service. The immediate question that arises is whether this charge qualifies as a fee or a public price. The purpose of this report is to find an answer to this question.

Keywords: drinking water / water supply / public price / fee / municipality / properties

Title: Drinking Water Supply Provided by The Municipality: Fee or Public Price?

1. Introducción

En muchas partes del Perú existen municipalidades que, además de cumplir con las funciones que la Ley Orgánica de Municipales les faculta y de brindar servicios públicos en beneficio de la colectividad, prestan el servicio de suministro de agua potable¹ a través de conexiones domiciliarias de manera idéntica a una empresa de saneamiento público.

De manera lógica, existe un cobro que debe efectuarse por la prestación del servicio por parte de la municipalidad respectiva. La duda que se presenta no solo en las mu-

nicipalidades sino también en algunos consumidores del mencionado servicio es determinar si se debe cobrar una tasa o un precio público.

En palabras de MEDRANO, en muchos casos “[...] las imprecisiones y dudas sobre el carácter tributario que tiene o no determinados conceptos, pone en evidencia que hubiera sido deseable contar con una definición que permitiera identificar más fácilmente los tributos”².

El presente informe pretende hacer un análisis sobre el tema a efectos de poder desentrañar la diferencia conceptual existente entre la tasa y el precio público.

(*) Abogado por la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP).

1 En el ejercicio de las facultades señaladas en el artículo 80 de la Ley Orgánica de Municipalidades, aprobada por la Ley N.º 27972.

2 MEDRANO CORNEJO, Humberto. Derecho Tributario – Temas. 1991, p. 47.

2. La potestad tributaria municipal

2.1. Estado, Gobierno y Poder Tributario

Como el Estado es una figura jurídica política, los poderes y deberes que le son inherentes, así como su dirección y administración, se ejercitan a través de una compleja estructura organizada de acuerdo al modelo constitucional adoptado, la cual recibe el nombre de Gobierno. Por esta razón, el artículo 43 de nuestra Constitución Política declara que el Estado es uno e indivisible, y que el Gobierno de la República del Perú es unitario, representativo y descentralizado, y se organiza según el principio de la separación de poderes.

Los artículos 189, 190 y 191 del texto constitucional establecen que el territorio de la República se divide en regiones, departamentos, provincias y distritos, en cuyas circunscripciones se ejerce el gobierno unitario de manera descentralizada y desconcentrada. Dentro de este esquema, las municipalidades provinciales y distritales, y las delegadas conforme a ley, son los órganos que ejercen el gobierno en el ámbito local.

Los otros niveles de gobierno son el Gobierno Regional y el Gobierno Nacional.

El poder impositivo, poder tributario o potestad tributaria forma parte de las prerrogativas propias del Estado. Su ejercicio ha sido distribuido por la Constitución entre el Congreso, el Poder Ejecutivo y los Gobiernos Locales (artículo 74 de la Constitución). De acuerdo con esta norma, “los Gobiernos Locales pueden —esto es, tienen el poder de— crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de estas, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la ley”.

2.2. ¿Qué debemos entender como los límites que señala la Ley de la Potestad Tributaria Municipal?

La respuesta a esta inquietud la encontramos en el numeral 2 del literal A) del punto VII Fundamentos de Constitucionalidad Formal de la **STC N.º 0053-2004-PI/TC**. Allí se menciona lo siguiente:

Cabe precisar, sin embargo, que la frase “dentro de los límites que señala la ley”, debe ser entendida de forma tal, que la libertad que la Constitución ha otorgado al legislador para la determinación de la potestad tributaria municipal se encuentre, a su vez, limitada ahí donde la Constitución lo ha establecido bajo pena de invalidez; es decir, cuando se trate de preservar bienes constitucionalmente garantizados. Ello, en doctrina, es lo que se conoce como límites inmanentes (límites a los límites).

En tal virtud, la regulación legal de la potestad normativa tributaria municipal debe sujetarse al respeto a los principios constitucionales tributarios de reserva de ley, igualdad, no confiscatoriedad y capacidad contributiva, desarrollados por la jurisprudencia constitucional, así como también a la garantía institucional de la autonomía política, económica y administrativa que los gobiernos locales tienen en los asuntos de su competencia.³

3. El servicio de suministro de agua: ¿tasa?

Se debe tener presente que, con respecto a las instituciones, estas deben identificarse por su propia esencia, además por su naturaleza jurídica, y no por la denominación (o nombre jurídico con el que se las conozca) que se les asigna.

Los Gobiernos Locales (donde se incluyen a las casi 2,000 municipalidades del país), conforme lo determina el artículo 74 de la Constitución Política de 1993, gozan de potestad tributaria para la creación de contribuciones y tasas dentro de su jurisdicción. Sin embargo, dicha potestad tributaria no es ejercida de manera irrestricta; no obstante ello, esa potestad tributaria, debe ser ejercida respetando los límites establecidos por la propia Constitución, y no podrían crear un impuesto, aunque a este se le denomine tasa, ya que, si de su naturaleza jurídica fluye que no se trata de una tasa, sino de un impuesto, la norma que la crea sería inconstitucional.

3.1. Clasificación de los tributos

Entendemos que **tributo** se define de la siguiente manera:

[...] aquella prestación de dar una suma de dinero con carácter definitivo exigible coactivamente, que no constituya sanción por acto ilícito, cuyo cumplimiento es dispuesto por la instauración de una relación jurídico obligatoria de Derecho Público (deber jurídico de prestación tributaria), como producto del acaecimiento de una hipótesis de incidencia tributaria y su consecuente normativo, fundados o graduados por el principio de capacidad contributiva, y cuyo sujeto activo es en principio un ente de Derecho Público.⁴

Lo anteriormente manifestado nos permite señalar algunas consideraciones:

- Nos encontramos ante una prestación de dar una determinada cantidad de dinero, ya que se traslada la riqueza de manos de una persona hacia el fisco. En este sentido existe una relación jurídica entre dos sujetos.
- Tiene carácter público, toda vez que el tributo tiene como fuente a la Ley.
- La creación del Tributo se da en el ejercicio de la Potestad Tributaria otorgada a determinados entes por la propia Constitución Política.
- El tributo sirve para cumplir los fines propios del Estado.
- Frente al no pago del tributo el mismo es exigible de manera coactiva.

En el caso del Perú, se ha optado por la llamada clasificación tripartita de los tributos:

- Impuestos
- Contribuciones
- Tasas

En igual sentido opina RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEÓN cuando precisa que en “en América Latina es muy difundida la famosa clasificación tripartita de los tributos, según la cual el tributo es un género que tiene tres especies: Impuesto, Contribución y Tasa”⁵.

Es la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario la que considera la definición de tales conceptos, entendiéndose como:

- **Impuesto.** Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa a favor del contribuyente por parte del Estado.

3 Véase la Sentencia del Tribunal Constitucional N.º 0053-2004-PI/TC. <http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/00053-2004-AI.html>

4 BRAVO CUCCI, Jorge. Fundamentos de Derecho Tributario. Editorial Palestra, p. 62, 2003.

5 RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEÓN, Francisco Javier. “Las clasificaciones de los tributos, impuestos, contribuciones y tasas”. Revista de la Biblioteca del Colegio de Abogados de Lima, N.º 8. Lima: octubre del 2009, p. 143.

- **Contribución.** Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.
- **Tasa.** Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente.

También la Norma II del Código Tributario efectúa una subclasificación de las tasas. En dicha norma se distingue a:

- **arbitrios**, que constituyen tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público;
- **derechos**, son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de un servicio público; y
- **licencias**, que son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización.

3.2. Las tasas en la Ley de Tributación Municipal

Asimismo, en un desarrollo normativo del artículo 68 de la Ley de Tributación Municipal, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado mediante Decreto Supremo N.° 156-2004-EF, se establece que las municipalidades podrán imponer las siguientes tasas:

- Tasas por servicios públicos o arbitrios.** Que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público individualizado en el contribuyente.
- Tasas por servicios administrativos o derechos.** Que se pagan por concepto de tramitación de procedimientos administrativos o por el aprovechamiento particular de **bienes de propiedad de la municipalidad**.⁶
- Tasas por las licencias de apertura de establecimiento.** Que debe pagar todo contribuyente por única vez para operar un establecimiento industrial, comercial o de servicios.
- Tasas por estacionamiento de vehículos.** Que debe pagar todo aquel que estacione su vehículo en zonas comerciales de alta circulación, conforme lo determine la municipalidad del distrito correspondiente, con los límites que determine la municipalidad provincial respectiva y en el marco de las regulaciones sobre tránsito que dicte la autoridad competente del Gobierno Central.
- Tasas de transporte público.** Son aquellas que debe pagar todo aquel que preste el servicio público de transporte en la jurisdicción de la municipalidad provincial, para la gestión del sistema de tránsito urbano.
- Otras tasas.** Que son aquellas que debe pagar todo aquel que realice actividades sujetas a fiscalización o control municipal extraordinario, siempre que medie la autorización prevista en el artículo 67.

3.3. La tasa municipal

Considerando que la tasa es un tributo, ya que constituye una prestación económica que el Estado exige a los particulares en ejercicio de su poder de imperio como explicamos en líneas anteriores, esta debe cumplir con los principios del Derecho Tributario, los cuales se encuentran consagrados en el artículo 74 de la Constitución Política del Perú.

⁶ El resaltado es nuestro para poder identificar posteriormente los fundamentos sobre los cuales los Gobiernos Locales, pueden crear tasas que gravan la utilización o aprovechamiento de bienes que tengan en propiedad (nos referimos a los bienes de dominio público y no a los de dominio privado).

- Para cumplir con el **principio de legalidad**, se deberá utilizar el instrumento normativo señalado por el legislador para ello, la ordenanza (y en el caso materia de estudio, solo mediante ordenanza se puede determinar el servicio público gravado con una tasa, la base para su cálculo y los sujetos obligados).
- Para cumplir con el **principio de igualdad**, la tasa deberá gravar igual a los iguales y desigual a los desiguales, en este sentido, como vamos a poder apreciar más adelante la denominada tasa por aprovechamiento de los bienes de propiedad de la municipalidades, se impone a las personas que obtienen un provecho económico al colocar anuncios en la zona autorizada por la municipalidad.
- Para cumplir con el **principio de reserva de ley**, se deberán reservar a la ley la aprobación de los elementos distintivos del tributo como el hecho generador, el sujeto activo, el sujeto activo, la tasa o alícuota y la base imponible. En el caso de las municipalidades, se debe reservar estos elementos a la aprobación de una ordenanza.

3.4. El hecho generador en la tasa

En el caso de los **impuestos**, el hecho generador es una situación independiente de toda actividad del Estado, toda vez que la causa jurídica propia del impuesto es la llamada "capacidad contributiva del sujeto".

En el caso de las **contribuciones**, el hecho generador son los beneficios que se derivan de la actuación estatal, en este caso la causa jurídica que corresponde a la contribución es "el beneficio".

Por último, en el caso de las **tasas**, conforme lo establece el Código Tributario, este tributo tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente⁷.

Para el caso de las tasas en general, de acuerdo con el Código Tributario, es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente, conforme se puede apreciar del texto de la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario.

En este orden de ideas el artículo 66 de la Ley de Tributación Municipal establece que "las tasas municipales son los tributos creados por los Concejos Municipales cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por la municipalidad de un servicio público o administrativo, reservado a las municipalidades de acuerdo con la Ley Orgánica de Municipalidades".

En tal sentido, el hecho generador para el caso de las tasas municipales es: i) un servicio público; o ii) un servicio administrativo.

Si nos percatamos, en el caso materia de análisis, el servicio de suministro de agua que brinda una municipalidad no es un servicio inherente a la función propia que las normas que regula su actuación, como es el caso de la Ley Orgánica

⁷ Téngase presente que aun cuando en el Código Tributario se hace mención a la prestación individualizada del servicio en el contribuyente, la Ley de Tributación Municipal (cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo N.° 156-2004/EF y modificatorias) al igual que jurisprudencia reiterada del Tribunal Fiscal hace referencia a la denominada potencialidad en la prestación del servicio, sobre todo en el caso de los arbitrios. Véase el artículo "Potencialidad del servicio vs prestación efectiva: ¿Qué criterio aplicar en los arbitrios municipales?". <http://blog.pucp.edu.pe/item/51223>

de Municipalidades, Ley de las Municipalidades, razón por la cual no correspondería aplicar una tasa.

4. El servicio de suministro de agua: ¿precio público?

Pese a nuestra respuesta señalada en el punto anterior, llevaremos a cabo el análisis para determinar si el monto que se abona por concepto de contraprestación económica por servicio de suministro de agua califica como **precio público**.

A efectos de poder otorgar una respuesta en la que se determine si el cobro que realice una Administración Tributaria de Gobierno Local por el servicio de suministro de agua, tiene naturaleza de Tasa o corresponde más bien calificarlo como servicio público, debemos en primer lugar analizar las características propias de las tasas para después determinar las diferencias con el precio público.

4.1. Características propias de las tasas

a) La tasa constituye una prestación que el Estado exige en ejercicio de su propio poder de imperio (*ius imperium*) a los contribuyentes, siendo exigible de manera coactiva, es decir sin considerar la voluntad de los propios contribuyentes, ello es propio del carácter de los tributos. Las facultades que le son conferidas al Ejecutor Coactivo se pueden encontrar al revisar el texto del artículo 116 del Código Tributario. Allí se precisa que la Administración Tributaria, a través del Ejecutor Coactivo, ejerce las acciones de **coacción** y **coerción** para el cobro de las deudas exigibles.

Situación distinta se presenta en el caso del precio público, en el cual no existe la exigencia coactiva para lograr el cobro del mismo.

- b) Debido a que la tasa es calificada como tributo, la creación de la misma solo puede ser realizada por medio de la ley o norma que tenga rango equivalente.
- c) La actividad que el Estado cumple tiene que estar vinculada con el sujeto que se encuentra obligado al pago de la misma, es decir, que la actuación estatal debe ser vinculante.
- d) Una característica inherente a las tasas es que el producto de la recaudación debe ser destinado específicamente al financiamiento del servicio que se ofrece al contribuyente que cumple con cancelar la misma.
- e) La actividad estatal vinculante por la cual se cobra la tasa debe ser inherente a la actividad estatal, eso significa que un particular no podría cobrar una tasa.

4.2. Diferencias entre la tasa y el precio público

Veamos a continuación las diferencias existentes entre la tasa y el precio público:

- a) Respecto a la naturaleza propia del órgano o de la actividad estatal que se realiza es posible advertir lo siguiente:
- Si la actividad desplegada por el propio Estado es esencial e inherente al mismo, nos encontramos ante una **tasa**.
 - Si la actividad desplegada por el propio Estado no es esencial e inherente al mismo, entonces nos encontramos ante un **precio público**.

b) Respecto del ente estatal que dispensa o presta el servicio:

- Si el servicio lo presta directamente el Estado o por intermedio de una institución pública, nos encontramos ante una **tasa**.
- Si el servicio lo presta una empresa pública, nos encontramos ante un **precio público**.

c) Respecto al interés predominante en la actividad estatal:

- Si predomina el interés público, sin perjuicio de satisfacer simultáneamente un interés individual, la contraprestación que un particular paga al Estado tiene naturaleza de **tasa**.
- Si predomina el interés privado, aunque de manera secundaria se satisfaga el interés público, la contraprestación que el particular paga al Estado constituye un **precio público**.

Respecto al nacimiento de la relación jurídica existente entre el Estado y los particulares:

- Si la relación jurídica que existe entre el Estado y los particulares tiene como origen un mandato legal imperativo y no hay posibilidad que la voluntad humana intervenga, nos encontraremos ante la figura de la **tasa**.
- Si la relación jurídica existe entre el Estado y los particulares surge mediante actos de negociación en donde prima la voluntad humana y no existe un mandato legal del Estado que la imponga, existirá la figura del **precio público**.

Concordamos con la opinión de ATALIBA cuando precisa lo siguiente

[...] la ejecución de servicio público atiende al interés público primario, en tanto que el "precio" es expresión de actividad cuyo móvil es la satisfacción de un interés subjetivo de la persona jurídica "Estado" a se stante⁸ y no de la colectividad como un todo.

Por ello, son inconciliables los conceptos "precio" (expresivo de actividad desarrollada para la satisfacción de un interés público secundario) y "servicio público" hipótesis típica de actuación tendiente a satisfacer un interés primario.⁹

En la doctrina se aprecia también la opinión de FERREIRO LAPATZA cuando precisa que la "[...] diferencia tasa-precio es una diferencia de régimen jurídico: la tasa es un tributo; el precio la contraprestación debida de un contrato"¹⁰.

Dentro de la polémica entre la definición de tasa y precio público MORENO DE LA CRUZ opina lo siguiente:

En un intento por definir a los precios públicos podemos señalar que constituyen ingresos públicos derivados de obligaciones de derecho público no tributarias, cuya fuente jurídica es el contrato público de naturaleza onerosa, que radica en el acuerdo de voluntades entre el Estado prestador del servicio y el usuario que lo paga, y que se diferencia de la tasa, en que esta última tiene como fuente jurídica a la ley (ordenanza en el caso de las tasas locales), y en consecuencia se origina en la voluntad unilateral y coactiva del Estado, que impone al contribuyente el pago de determinada suma por la realización de una actividad o la

⁸ Que se sustenta a sí mismo.

⁹ ATALIBA, Gerardo. Hipótesis de Incidencia Tributaria. Instituto Peruano de Derecho Tributario, p. 194.

¹⁰ FERREIRO LAPATZA, José Juan. "Tasa y Precios: Los Precios Públicos". Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, N.º 21, p. 102.

prestación de un servicio público o el uso o aprovechamiento de un bien público.¹¹

Esta distinción entre tasa y precio público “[...] es relevante a fin de determinar el régimen jurídico que le es aplicable al pago en cuestión, si se trata de una tasa se le aplicará el Código Tributario y, si es un precio público se le aplicará el Código Civil y las normas sectoriales respectivas. Incluso para determinar si el pago correspondiente se encuentra sometido”¹².

Por todo lo anteriormente expresado, debemos señalar que el cobro que se efectúa por el servicio de suministro de agua que brinda una municipalidad, no califica como tasa sino como precio público, al no ser esta una función o labor inherente a sus funciones propias como Gobierno Local.

Se puede consultar además el pronunciamiento del Tribunal Fiscal a través de la RTF N.º 16825, de fecha 12 de diciembre de 1981, la cual determina de manera clara que “la cobranza del pago por consumo de agua no constituye tributo de conformidad con lo señalado en el artículo II del Título Preliminar del Código Tributario”.

Encontramos interesante las consideraciones planteadas por CALVO ORTEGA sobre la naturaleza no tributaria de los precios públicos y aun cuando su extensión no sea breve preferimos citar la idea completa formulada por dicho autor, lo cual nos permitirá entender mejor el tema, como se presenta a continuación:

Los llamados precios públicos responden a una doble razón. En primer lugar, son debidos a una actividad cada vez más plural de las Administraciones. La prestación de servicios no esenciales en régimen de competencia con los sujetos privados se inscribe en esta pluralidad. Los ejemplos son bien conocidos: instalaciones deportivas, transportes, actividades culturales, servicios feriales, publicaciones, servicios educativos en determinados supuestos, etc. No son servicios esenciales, como hemos indicado, pero tampoco son actividades privadas de la Administración (personificación privada y una negociación también privada) dado que son orientadas en régimen de Derecho Público. Son pues, actividades distintas de los servicios esencialmente públicos (registro, certificación, autorizaciones, vigilancia, inspección, licencias, etc.) que son, como es sabido, generadores de tasas.

La segunda razón que se ha producido la figura de los precios públicos ha sido la conveniencia de no someter esta categoría al régimen más estricto y formal de las tasas (concretamente, mayor extensión en estas de la reserva de ley y del principio de capacidad económica). En otras palabras, no aplicar el régimen tributario a actividades no esencialmente públicas y sí otro más rápido y flexible y, en definitiva, más próximo al mercado, máxime considerando que estas actividades se prestan en concurrencia con sujetos privados.¹³

Consideramos pertinente mencionar a HUAMANI CUEVA quien citando a TALLEDO precisa lo siguiente:

[...] ante el problema de distinguir entre tasa y precio público, de la evaluación y análisis de diversas Resoluciones del Tribunal Fiscal, infiere que se estará ante un precio público “cuando el

servicio que origina el cobro no es de índole jurídico-administrativa, ni corresponde a las actividades y fines esenciales del Estado; cuando es prestado con sentido empresarial; cuando los intereses que el servicio satisface son primordialmente privados; cuando la razón de su pago es fundamental la prestación del servicio (y no la organización de este); cuando, por tanto, la relación que existe entre el ente público y el particular es de tipo contractual y no de Derecho Público, aunque la libertad de contratación sea mínima; o sea, cuando la obligación de pago se funda en la voluntad de las partes (y no es impuesta compulsiva y unilateralmente por Ley); y cuando la cuantía de pago ha sido fijada por el órgano que lo administra y regula, con autorización legal (y no directamente por la Ley); y cuando el cobro en cuestión está sujeto a imposición en manos del órgano que lo administra”. Concluye: “Si las connotaciones halladas son preponderantemente contrarias a las enunciadas se estará ante una tasa”, añade: “Se ha considerado como factores intrascendentes la denominación y la destinación del tributo; que el cobro constituya un ingreso público o que el servicio se preste con bienes públicos”¹⁴.

5. El pronunciamiento de la Defensoría del Pueblo sobre la distinción entre tasa y precio público

Consideramos pertinente citar que la propia Defensoría del Pueblo, en el 2000, elaboró el Informe Defensorial N.º 33 cuyo título era Tributación Municipal y Constitución, en el cual sobre la distinción entre tasa y precio público precisó lo siguiente:

Cabe indicar que en algunas ocasiones resulta difícil distinguir cuándo nos encontramos ante un precio público y cuándo nos encontramos frente a una tasa. Por ello, nos parece importante atender a las conclusiones contenidas en la resolución adoptada al propósito del tema en las XV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, realizadas en Caracas en el año 1991¹⁵:

- La tasa como especie del género tributo se encuentra sometida al principio de legalidad, debiendo contener la ley de su creación una descripción clara y precisa de la actividad que genera la obligación de pago, con indicación del sujeto pasivo y los elementos cuantificantes del tributo.
- Las actividades o servicios derivados del concepto de soberanía e inherentes a la existencia misma del Estado, hacen que su retribución tenga naturaleza tributaria. Todas las otras sumas que se exigen por servicios que no tienen las características anotadas pueden ser consideradas precios.
- La ley no debe asignar el producto de las tasas a un destino ajeno a la financiación de la actividad estatal que constituye el presupuesto de hecho o hipótesis de incidencia de la obligación.
- Es de la esencia de la tasa que el servicio estatal que constituye su presupuesto de hecho sea prestado efectivamente por la Administración al contribuyente, aun cuando este se resista a recibirlo. La prestación efectiva del servicio es uno de los elementos caracterizadores más importantes para distinguir la tasa de otras especies tributarias, particularmente del impuesto.
- La carga de la prueba de la efectiva prestación del servicio, en caso de conflicto, debe corresponder a la Administración.
- Es característica de la tasa que no exceda de una “razonable equivalencia” entre su producto y el costo global del servicio estatal vinculado. La carga de la prueba de esta “razonable equivalencia” debe corresponder, en caso de conflicto, a la Administración.

11 MORENO DE LA CRUZ, Lorgio. “Las Tasas Locales”. Libro homenaje a Armando Zolezzi Möller – Temas de Derecho Tributario y de Derecho Público. Palestra Editores y Pontificia Universidad Católica del Perú, 2006

12 ROBLES MORENO, Carmen del Pilar; FRANCISCO JAVIER RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEÓN; WALTER VILLANUEVA GUTIERREZ y JORGE ANTONIO BRAVO CUCCI. Código Tributario: Doctrina y Comentarios. Instituto Pacífico, 2009, p. 29

13 CALVO ORTEGA, Rafael. “Curso de Derecho Financiero”. I Derecho Tributario. Parte General. 8.ª ed. Editorial Thomson Civitas, 2004, pp. 135-136.

14 TALLEDO MAZÚ, César. Manual del Código Tributario, t. I. Editorial Economía y Finanzas, p. 2. Citado por HUAMANI CUEVA, Rosendo. Código Tributario comentado. Jurista editores, 2007, p. 36

15 Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, vol. 21. Lima: diciembre 1991

- La demanda o solicitud del contribuyente para que la actividad estatal se ponga en funcionamiento no es un elemento caracterizante de la tasa. En el caso del precio público, siempre se requiere que el obligado a su pago demande o solicite el servicio.¹⁶

6. ¿Qué consecuencias se generan con la calificación de precio público?

6.1. La emisión de un comprobante de pago

Considerando que el servicio de suministro de agua que brinda la municipalidad no califica como tasa sino más bien como precio público, el documento que debe entregarse al usuario del servicio es una factura (si el usuario del servicio tiene número de RUC y necesita deducir gasto o costo) o una boleta de venta (si el usuario del servicio no tiene número de RUC y ostenta la calidad de usuario final), tomando en consideración lo dispuesto en el artículo 4 del Reglamento de Comprobantes de Pago¹⁷.

Si la municipalidad no emite recibos de pago por el cobro del servicio de suministro de agua que brinda a los pobladores, incurre en la infracción consignada en el numeral 1 del artículo 174 del Código Tributario (no emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a estos, distintos a la guía de remisión).

6.2. No es posible iniciar un proceso de cobranza coactiva

Tomando en cuenta que el servicio de suministro de agua potable no se trata de un servicio que sea inherente a la municipalidad y que no califica como tasa, no es posible iniciar proceso de cobranza coactiva contra usuarios deudores morosos. De tal modo que utilizar este procedimiento no ayudará a evitar la morosidad de los mismos.

Al administrar un servicio no inherente a la municipalidad, esta se comporta, para ese caso específico, como una institución privada, de tal manera que en caso exista un usuario que haga uso del servicio y no pague la retribución correspondiente, lo más recomendable es establecer reglas de corte del servicio, considerando por ejemplo el corte del mismo al vencimiento de dos cuotas impagas.

Estas medidas deben ser publicitadas entre los usuarios del servicio, mediante encartes o publicada en el local municipal para conocimiento de los usuarios.

6.3. ¿Se pueden emitir notas de crédito para anular periodos de servicios de agua potable que no han sido pagados?

En caso que la municipalidad decida quebrar o castigar la deuda a los usuarios del servicio de agua potable no elimina la obligación tributaria de pago del IGV a la Sunat, respecto de los periodos adeudados por los usuarios ante la municipalidad.

En tal sentido, la emisión de notas de crédito no sería de utilidad en el presente caso, toda vez que las mismas se utilizan para anular operaciones no realizadas y en el caso del

servicio de suministro de agua, el mismo ya se prestó. Por esta razón, ya no cabría la utilización de las notas de crédito.

6.4. ¿El cobro por el servicio de suministro de agua potable se encuentra afecto al pago del impuesto a la renta?

Conforme lo establece el literal a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto a la Renta, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado mediante Decreto Supremo N.° 179-2004-EF y normas modificatorias, no son sujetos pasivos del impuesto el sector público nacional, donde se encuentran incluidas las municipalidades.

Aún en el caso que la municipalidad obtenga una utilidad por el cobro de diversos montos a los usuarios por el servicio, la misma no se encuentra gravada con el impuesto a la renta.

6.5. ¿Qué recomendaciones se pueden ofrecer para un mejor desempeño en la cobranza del precio público por el servicio de suministro de agua potable?

Entre las acciones que les correspondería tomar se pueden sugerir las siguientes recomendaciones:

6.5.1. Recomendaciones de carácter comercial

- Celebrar contratos de suministro de agua con los usuarios y allí determinar las condiciones de prestación del servicio.
- Establecer reglas que deberá poner en conocimiento a sus usuarios
- Empadronar a los usuarios del servicio de suministro de agua a efectos de determinar qué tipo de comprobante de pago debe entregar a los mismos, ya sea boleta o factura.

6.5.2. Recomendaciones de carácter tributario

- a) Emitir comprobante de pago a los usuarios del servicio de suministro de agua que brinda la municipalidad. Se emitirá factura al usuario que tenga número de RUC y que necesite deducir gasto o costo tributario. En caso que se trate de un usuario que carezca de número de RUC se le deberá emitir una boleta de venta.
- b) Presentar las declaraciones juradas mensuales a través del Formulario Virtual N.° 621: IGV-Renta por el servicio brindado mes a mes, toda vez que el servicio de suministro de agua potable al calificar como precio público está afecto al pago del IGV.
- c) En caso que se hayan omitido presentar las declaraciones señaladas en el punto anterior, la municipalidad debe regularizar la presentación de las mismas, debiendo abonar adicionalmente las multas que la Administración Tributaria le aplique:
 - se puede nombrar la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 176 del Código Tributario, que señala “el hecho de no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos”;
 - también se le aplicará la multa consignada en el numeral 1) del artículo 178 del Código Tributario, que señala “el hecho de no incluir ingresos y/o remuneraciones en las declaraciones [...] y/o tributos retenidos o percibidos”.

¹⁶ DEFENSORÍA DEL PUEBLO. Informe N.° 33 Tributación Municipal y Constitución. Lima, 2000, pp. 46-47

¹⁷ Aprobado mediante Resolución de Superintendencia N.° 007-99/SUNAT y normas modificatorias.