

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL PERÚ**

**FACULTAD DE DERECHO**



**Trabajo de Suficiencia Profesional para optar por el Título de Abogado**

**Informe Jurídico de la Sentencia del Pleno Jurisdiccional del Tribunal Constitucional (Expediente N° 042-2004-AI/TC), demanda de inconstitucionalidad interpuesta por Alejandro Lobatón Donayre y más de cinco mil ciudadanos, contra el artículo 54° del Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal, modificada por el Decreto Legislativo N° 952, que establece la exoneración por motivos culturales al impuesto a los espectáculos públicos no deportivos.**

Autor: Christian Michel Salazar Tarazona

Código de alumno: 20081122

Revisor/a: Alberto Castro Barriga

**Lima, 2021**

## RESUMEN

El informe tiene como objetivo analizar la Sentencia del Tribunal Constitucional referente a una acción de inconstitucionalidad del Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal, en lo concerniente a la aplicación de la calificación cultural de espectáculos públicos no deportivos, en tanto que la ciudadanía dispone que el beneficio tributario no puede estar condicionado a un acto emitido por una entidad pública. Asimismo, los demandantes sostienen que no es viable otorgar la calificación cultural a un espectáculo no previsto en la citada norma. Por ello, la posición desarrollada en el presente informe es a favor de lo dispuesto por el Tribunal Constitucional en relación al análisis en materia tributaria; sin embargo, se crítica el desarrollo constitucional del tribunal en materia cultural, debido a que para mantener el beneficio fiscal dentro del ordenamiento, el Tribunal establece criterios para su aplicación, los cuales contravienen los principios de un Estado de Cultura. De esta forma, el informe sustenta su desarrollo principalmente a través de la sistematización de doctrina y realiza un análisis normativo del desarrollo y las referencias a los conceptos de Estado de Cultura, Constitución Cultural y derechos culturales. Es así como, se concluye que el Tribunal Constitucional emitió un fallo donde reconoce implícitamente la función cultural de los poderes públicos; sin embargo, debido a un intento de unificar los conceptos del valor cultural, se estableció la obligación de no promover ciertos tipos de espectáculos que devienen en espacios de interpretación que podrían generar mecanismos de censura previa. Finalmente, el informe busca brindar una reflexión sobre el desarrollo del valor de cultura a nivel de todos los poderes públicos.

## ÍNDICE

CAPÍTULO I: DISPOSICIONES GENERALES .....	4
CAPITULO II: SOBRE LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO .....	8
1. Sobre la potestad tributaria	8
1.1. Sobre los principios de la potestad tributaria	10
1.1.1. Sobre el principio de legalidad	10
1.1.2. Sobre el principio de reserva de ley	11
1.1.3. Sobre el principio de igualdad y el de capacidad contributiva	13
1.1.4. Sobre el principio de no confiscatoriedad	14
1.1.5. Sobre el principio de respeto a los derechos fundamentales	14
2. Sobre el impuesto de espectáculos públicos no deportivos	15
2.1. Sobre el contribuyente	18
2.2. Sobre el responsable tributario	19
3. Sobre la calificación del Instituto Nacional de Cultura en materia del Impuesto de espectáculos públicos no deportivos	19
3.1. Sobre el ejercicio de la potestad tributaria del Instituto Nacional de Cultura	21
3.2. Sobre el cumplimiento del principio de igualdad	23
CAPÍTULO III: EL ROL DEL ESTADO RESPECTO AL FOMENTO DE LA CULTURA	25
1. Sobre los criterios para la determinación de la calificación cultural	25
1.1. Sobre la Constitución Cultural en base a la Sentencia del Pleno Jurisdiccional del Tribunal Constitucional.....	25
1.2. Sobre la función cultural del poder público y los derechos culturales.....	30
2. Sobre la determinación de los contenidos culturales que promueve el Estado	39
2.1. Sobre el derecho de libertad de creación cultural y sus límites.....	41
3. CONCLUSIONES	43
4. BIBLIOGRAFÍA	45

## INTRODUCCIÓN

El informe tiene como objetivo analizar la Sentencia del Tribunal Constitucional referente a una acción de inconstitucionalidad del Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal, en lo concerniente a la aplicación de la calificación cultural de espectáculos públicos no deportivos, en tanto que la ciudadanía dispone que el beneficio tributario no puede estar condicionado a un acto emitido por una entidad pública.

En este sentido, el Tribunal Constitucional desarrolla el deber del Estado en relación al fomento de la cultura, con la finalidad de establecer la función cultural de los poderes públicos y, por ello concluir la necesidad de implementar beneficios a favor de la cultura. Dicha conclusión es importante, debido a que el Tribunal Constitucional indica que si bien los beneficios culturales pueden estar condicionados a actos de entidades públicas, los mismos deben ser predecibles y establece criterios para la aplicación de la calificación en la sentencia.

Por todo lo expuesto, el presente informe tiene como objetivo analizar el deber del Estado a favor del fomento de la cultura, a través del desarrollo e incorporación de los conceptos de Constitución Cultural, Estado de Cultura y Derechos Culturales, los cuales han sido desarrollados por el Poder Ejecutivo en los últimos años, y en algunos casos ha utilizado como referencia la presente sentencia.

De igual manera, el informe analiza la facultad de las entidades públicas referentes a la emisión de actos administrativos para la aplicación de beneficios fiscales, los cuales no transgreden los principios de la potestad tributaria. Finalmente, el informe critica los criterios referentes a la determinación de la calificación, en tanto que los mismos resultan contradictorios con la sentencia al usar conceptos jurídicos indeterminados y establecer limitaciones a la cultura más fuertes que otras libertades.

## CAPÍTULO I

### DISPOSICIONES GENERALES

#### 1. Justificación de la elección de la resolución

La elección del presente expediente se realizó debido a que no existen suficientes estudios sobre el fomento de la actividad cultural por parte del Estado peruano, principalmente en el campo de las industrias culturales y artes, siendo este un tema principal del expediente. Por ello, el presente informe tiene como finalidad brindar mayor orientación y crítica sobre la forma en que el Tribunal Constitucional ha reconocido el valor constitución de la cultura.

De igual manera, la sentencia del Tribunal Constitucional, al versar sobre un beneficio fiscal en materia cultural, permite establecer características sobre los citados beneficiarios, definiéndose en base a problemas públicos específicos e incluso con sus propias condiciones. Por todo lo expuesto, la sentencia resulta ser un precedente importante para el sector cultura y su desarrollo, siendo su reflexión y crítica en el marco de las normas vigentes del sector, un ejercicio importante.

#### 2. Relación de los hechos sobre los que versa la controversia de la que trata la resolución

##### 2.1. Petitorio

Se declare la inconstitucionalidad del artículo 54º del Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal, modificada por el Decreto Legislativo N° 952.

##### 2.2. Partes

**Demandante:** Luis Alejandro Lobatón Donayre y más de cinco mil ciudadanos.

**Demandado:** Poder Ejecutivo - Instituto Nacional de Cultura

##### 2.3. Identificación de los antecedentes

Con fecha 05 de agosto de 2004, se interpuso una acción de inconstitucionalidad contra el artículo 54º del Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal, modificada por el Decreto Legislativo N° 952.

Con fecha 06 de abril de 2005, al no haberse emitido respuesta del Poder Legislativo ni del Poder Ejecutivo sobre la demanda dentro del trámite de la ley, se dio por absuelto el mismo.

Con fecha 13 de abril de 2005, se realizó una audiencia donde los demandantes indicaron que el Instituto Nacional de Cultura actúa discrecionalmente al determinar las entidades que serán afectas al pago del mencionado impuesto, habiendo exceptuado del pago del impuesto de espectáculos públicos no deportivos a las “fiestas taurinas” que se desarrollan en el distrito del Rímac, contraviniendo lo dispuesto en la propia Ley de Tributación Municipal.

#### **2.4. Identificación de hechos**

El impuesto a los espectáculos públicos no deportivos se encuentra regulado en el Capítulo VI del Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal, y grava el monto que se abona para presenciar o participar en espectáculos taurinos, carreras de caballos, cinematográficos, así como otros espectáculos públicos, de la siguiente manera:

<b>Impuesto</b>	<b>Gravamen</b>
Espectáculos taurinos:	15%
Carreras de caballos:	15%
Espectáculos cinematográficos:	10%
Otros espectáculos públicos:	15%

En ese sentido, dentro de la calificación de “Otros espectáculos públicos” se encontraban un grupo de espectáculos culturales, para los cuales la norma establecía la excepción previa calificación como espectáculo público cultural por parte del Instituto Nacional de Cultura, específicamente de espectáculos en vivo de teatro, zarzuela, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folclore nacional.

Por tal motivo, la exoneración se generaría una vez que el Instituto Nacional de Cultura emita la calificación a través de un acto administrativo, contraviniendo el principio de reserva de ley para el establecimiento de las mismas, ya que el Instituto Nacional de Cultura no podría ejercer competencia en materia tributaria, siendo dicho mecanismo materia de una sentencia interpretativa para mantener el beneficio fiscal dentro del ordenamiento jurídico.

Asimismo, en tanto que los beneficios fiscales deben tener los supuestos de derecho definidos, de tal modo que se cumpla con la tipicidad y predictibilidad sobre las actuaciones del Poder Ejecutivo, la Sentencia del Tribunal Constitucional alude a la ausencia de criterios para definir qué se considera como “cultural”.

Finalmente, se cuestiona la declaración de corridas de toros como un espectáculo cultural, en tanto que en los criterios definidos se analiza el mensaje de los mismos, declarándose inconstitucional.

## **2.5. Identificación de los principales problemas jurídicos**

**2.5.1. Principales:** Son problemas cuya respuesta resuelve el caso planteado

- ¿Qué entidades públicas tienen potestad tributaria y cuáles son los principios que rigen dicha potestad en materia de beneficios fiscales?
- ¿Puede una exoneración tributaria encontrarse condicionada a la emisión de un acto administrativo de una entidad pública sin transgredir el principio de legalidad y de reserva de ley para la aplicación de beneficios fiscales?
- En virtud del principio de reserva de ley, ¿Cuáles son los criterios que dotan de contenido a un evento o acción para calificar como “cultural” para la aplicación del artículo 54º del Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal, modificada por el Decreto Legislativo N° 952?

- ¿Cuál es el deber del Estado social y democrático de Derecho en cuanto al fomento de la cultura?

**2.5.2. Accesorios:** Son aquellos que contribuyen a resolver el problema principal

- ¿Cuáles son los mecanismos para la aplicación de una exoneración tributaria sujeta a la emisión de un acto administrativo que tiene como finalidad declarar la existencia de una situación jurídica?
- ¿Puede considerarse la declaración de espectáculos taurinos como “cultural”?





## CAPÍTULO II

### SOBRE LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO

#### 1. Sobre la potestad tributaria

La potestad tributaria debe entenderse en el marco del reconocimiento de un Estado Social y Democrático de Derecho, mediante el cual el Estado tiene la obligación de proveer a las personas de mecanismos para garantizar el ejercicio de sus derechos fundamentales y otros servicios mínimos, para lo cual se requieren recursos económicos. Por ello, es un deber constitucional, que surge de la idea de Estado-súbdito, el que la ciudadanía colabore en la aportación de recursos para el ejercicio de dichas condiciones o garantías mínimas. El Estado tendrá así facultad recaudatoria, la cual debe ejercerse acorde a la Constitución Política de Perú (LANDA 2006: Pág. 252).

En ese sentido, se indica que “la potestad tributaria encuentra su justificación en la identificación del Estado como ente responsable de organizar la vida en colectividad de una nación y, en tanto ello es así, goza del denominado *ius imperium*, que en este caso se refleja en la posibilidad de demandar recursos dinerarios a los particulares para solventar los gastos públicos y cumplir con los fines que se han confinado” (SEVILLANO 2020: Pág. 77).

Por ello, la potestad tributaria es la facultad del Estado para crear, modificar o derogar tributos, así como para otorgar beneficios tributarios. Dicha potestad ha sido reconocida por el artículo 74 de la Constitución Política de Perú, la cual establece lo siguiente:

**Artículo 74.-** Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los

derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación.

No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo.

Un sistema tributario que tiene como finalidad establecer “una transferencia de riqueza por parte del ciudadano a favor del Estado para que administre dichos recursos y los emplee para la satisfacción de las necesidades colectivas, no puede ser aplicado de manera irracional, absolutista, arbitraria, etc., por tanto, hay límites” (PAREDES 2010: Pág. 242). Por ello, “la creación de tributos debe estar sujeto a control superior, como el constitucional, respetando principios fundamentales para la sociedad moderna, como el de igualdad, justicia, capacidad contributiva, entre otros” (PAREDES 2010: Pág. 242).

Es así como, “las normas constitucionales que se encargan de regular la distribución de la potestad tributaria del Estado peruano constituyen un conjunto de normas y principios fiscales que delimitan el ejercicio del poder tributario en nuestro país, no solo asignando titularidades, sino enmarcándolo bajo el influjo de principios tributarios que regulan su ejercicio. El ejercicio de la potestad tributaria es inescindible de la vigencia de los principios tributarios y, en tal suerte, no es posible entenderlo ni ejercerlo sin que se ciña a lo señalado por ellos” (SEVILLANO 2020: Pág. 80-81).

En concordancia con lo expuesto, el Tribunal Constitucional ha reconocido que si bien el Estado tiene potestad tributaria, la Constitución Política de Perú ha establecido límites para el ejercicio a dicha actividad, con la finalidad de evitar la arbitrariedad y el detrimento de los derechos fundamentales de las personas, estableciendo que aquellas normas que no sean dictadas conforme a los mismos, no surtirán efectos. Cabe precisar que los principios establecidos en la Constitución se refieren específicamente a actuaciones de aquellos que ejercen dicha potestad.

Los principios reconocidos corresponden a: (i) Principio de legalidad, (ii) principio de reserva de ley, (iii) principio de igualdad, (iv) principio de respeto de los derechos fundamentales de las personas, y (v) principio de interdicción de la confiscatoriedad. Cabe precisar que el principio de legalidad y reserva de ley han sido calificados como garantías formales; mientras que, los demás principios como garantías materiales que establecen límites al contenido de la norma tributaria.

## **1.1. Sobre los principios de la potestad tributaria**

### **1.1.1. Sobre el principio de legalidad**

El principio de legalidad se entiende como “la subordinación de todos los poderes públicos a leyes generales y abstractas que disciplinan su forma de ejercicio y cuya observancia se hallada sometida a un control de legitimidad por jueces independientes” (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2003:Pág. 14). En ese sentido, el referido principio implica que el ejercicio de la potestad tributaria debe realizarse de acuerdo con lo establecido en la Constitución, encontrándose sometida, en primer lugar, a ella; y en segundo lugar a la ley.

Parece lógico afirmar que el principio de legalidad en materia tributaria ha estado vinculado desde su génesis al control del poder estatal, atribuyéndolo, en ese sentido, el uso de la ley como cauce jurídico para la regulación de los tributos como una garantía de la autodeterminación (SEVILLANO 2020: Pág. 88).

Bajo este principio es posible afirmar que el Congreso de la República ostentaría potestad tributaria de forma originaria para todos los tributos, a excepción de las tasas y aranceles que correspondería al Poder Ejecutivo. Cabe precisar que, acorde al artículo 74 de la Constitución Política de Perú, también sería posible delegar dicha potestad al Poder Ejecutivo a través de las normas de delegación de facultades legislativas establecidas en la Constitución. De ser así, la delegación dese ceñirse a las condiciones establecidas, en específico a la temporalidad y materias concretas. Un ejemplo de ello es la Ley N° 31011, Ley que delega en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar en diversas materias para la atención de la Emergencia Sanitaria producida por el COVID-19, cuyo artículo segundo establecía la siguiente delegación:

2) En materia de política fiscal y tributaria, para suspender temporalmente reglas fiscales vigentes y establecer medidas para la reactivación económica nacional; para establecer disposiciones que faciliten el pago de las deudas tributarias administradas por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT); modificar la legislación tributaria respecto del impuesto a la renta en cuanto a procedimiento de pagos a cuenta, arrastre de pérdidas, plazos de depreciación, gasto por donaciones; rediseñar, eliminar y/o modificar regímenes tributarios simplificados para los micro y pequeños contribuyentes y otros aplicables a los micro y pequeños contribuyentes; prorrogar y ampliar el ámbito de aplicación del régimen de devolución de la Ley 30296; prorrogar el plazo de la autorización a la SUNAT para ejercer funciones en el marco de la Ley 27269. (CONGRESO DE LA REPÚBLICA 2020: s/p).

Cabe precisar que, el principio de legalidad y reserva de ley se encuentran vinculados, en tanto que ambos parten de que el tributo “ocurre de la mano de los principios de autoimposición, autodeterminación o autorización indirecta del pueblo (...) sin la autorización popular mediante ley, la creación de un tributo no era posible. De ahí los aforismos *Nullum tributum sine lege* o *No taxation without representation*” (SEVILLANO 2020: Pág. 88). No obstante, en el presente informe se aplican los principios en torno a lo desarrollado por el Tribunal Constitucional.

### **1.1.2. Sobre el principio de reserva de ley**

El principio de reserva de ley es una exigencia reguladora que implica una determinación constitucional de regulación mediante ley de ciertas materias. Por tal motivo, la creación, modificación, derogación o exoneración de tributos queda reservada para ser regulada mediante una ley o norma con rango de ley. Dicho principio se sustenta en el postulado “no taxation without representation”, por el cual los tributos deben ser establecidos por los representantes de quienes van a contribuir, siendo una salvaguarda a la posible arbitrariedad del que ejerce potestad tributaria.

En el marco del citado principio, la regulación de un tributo debe comprender la alícuota, la descripción del hecho gravado, el sujeto acreedor y deudor del tributo, el momento del nacimiento de la obligación y el lugar de su acaecimiento, según lo

ha señalado el Tribunal Constitucional. Cabe precisar que, dicho estándar de regulación debe aplicarse en los casos donde se regulan exoneraciones.

La reserva de ley puede ser absoluta cuando todos los elementos del tributo (sujeto activo, pasivo, supuesto de hecho, base legal y alícuota) deben estar previstos en la norma constitucionalmente idónea para la creación del tributo, no pudiéndose delegar la regulación de alguno de estos aspectos al Poder Ejecutivo.

Al crearse un cobro tributario, podrá decirse que se ha respetado la reserva de ley cuando, vía ley o norma habilitada, se regulen los elementos esenciales y determinantes para reconocer dicho tributo como tal, de modo que todo aquello adicional pueda ser delegado para su regulación a la norma reglamentaria en términos de complementariedad, mas nunca de manera independiente. Respecto a los elementos esenciales que deben integrar la materia reservada, se señala que son aquellos que mínimamente deben estar contenidos en la creación de un tributo; es decir, “[...] *los hechos imponibles, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación; por lo que todos esos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa* (Sergio F. de la Garza. *Derecho Financiero Mexicano*, Editorial Porrúa S.A, 1976. Pág. 271).

Este Tribunal, sin embargo, advierte que estas exigencias deben ser analizadas en cada caso concreto y dependiendo de la naturaleza del tributo, pues el contenido material de la reserva de ley requerirá una concretización singular en atención a la naturaleza y objeto de cada cobro tributario. Esta determinación o intensidad de la reserva se logra cuando se parte de un análisis de la reserva de ley tanto en su extensión *horizontal* como *vertical*. (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2002: s/p).

Ello quiere decir que en caso de que exista la delegación o la necesidad de determinar procesos en una norma de menor rango, como un Decreto Supremo, el mismo no puede ser indeterminado, en tanto que no debe entenderse como un “cheque en blanco”, sino que la delegación debe ser expresa y no resulta viable delegarlo a una norma de menor rango, en virtud del principio de reserva de ley.

Ni el Poder Ejecutivo mediante decretos, ni la D.G.I. mediante sus resoluciones generales e interpretativas, pueden quedar a cargo de delinear aspectos estructurantes del tributo, aun cuando haya delegación legal. Ello, porque la

Constitución nacional establece expresamente el principio de legalidad, y no contempla excepciones a él por vía de delegación. (VILLEGAS 2001: Pág. 194).

Por ello, la aplicación de los beneficios fiscales no puede ser indeterminado, en tanto que ello afecta la seguridad jurídica que tiene como finalidad establecer la presente Constitución en materia tributaria. Cabe precisar que, la no observancia de los citados principios implica la inconstitucionalidad de este y, por ende, el artículo 74 ha previsto que no surjan los efectos de dicha norma.

### **1.1.3. Sobre el principio de igualdad y el de capacidad contributiva**

El principio de igualdad se encuentra relacionado con el principio de capacidad contributiva. El principio de capacidad contributiva implica que el reparto de los tributos ha de realizarse de forma tal que se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales, por lo que las cargas tributarias han de recaer, en principio, donde exista riqueza que pueda ser gravada, teniendo en consideración la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2005:s/p). No resulta viable exigir el pago de tributos a quienes carecen de capacidad contributiva.

En el derecho tributario la noción de capacidad contributiva adquiere dos valores distintos, aunque relacionados. El primero como elemento esencial del concepto de tributo, porque en el sello jurídico de este debe preexistir una capacidad de aporte al gasto público que no puede soslayarse. El segundo valor está representado por el propio principio de capacidad contributiva, límite del poder tributario estatal que existe que, al regular un tributo, el legislador aprecie la capacidad contributiva de los sujetos, la respete y establezca los aportes tributarios en armonía con ella (SEVILLANO 2020: Pág. 96).

El principio de igualdad implica así la igualdad de los ciudadanos, pero al mismo tiempo supone un criterio de cuantificación en materia tributaria. Por ello, se debe entender la igualdad como relativa, en el sentido de que se tratará de la misma forma a aquellos que tienen la misma capacidad contributiva.

El Tribunal Constitucional ha indicado además que es en virtud del citado principio que es posible establecer exoneraciones en un grupo, en concordancia con el principio de generalidad. Por tal motivo, es que existen zonas o franjas en las fronteras que cuentan con la exoneración de ciertos impuestos o tributos. De igual manera, con la finalidad de brindar seguridad jurídica y predictibilidad a la ciudadanía respecto al trato diferenciado y aplicación de un beneficio fiscal, las normas deben cumplir con el principio de legalidad y reserva de ley.

Recordemos entonces que, no se vulnera el principio de igualdad por la creación legal de categorías de contribuyentes sujetos a tasas diferentes, siempre que de ello no surgieran distribuciones o distinciones arbitrarias y las clasificaciones de los bienes de las personas afectadas reposaran en bases razonables, reiterándose que sólo existe agravio a la garantía constitucional de la igualdad cuando las discriminaciones legales carecen de tal base razonable (PAREDES 2010: Pág. 247).

#### **1.1.4. Sobre el principio de no confiscatoriedad**

El principio de no confiscatoriedad constituye una forma de defensa del derecho de propiedad, en tanto que impone que la norma tributaria no puede afectar irrazonable ni desproporcionalmente la esfera patrimonial de las personas. El principio tiene además una función institucional, en tanto que asegura que otras instituciones que forman parte de la Constitución Económica no queden suprimidas o vaciadas de contenido cuando se ejerza la potestad tributaria (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2006: s/p).

En ese sentido, el principio es de observancia al momento de establecerse la base imponible y la tasa del impuesto. Por tal motivo, a modo de ejemplo, no podría imponerse un impuesto que grave el 80% de la renta o activos netos de una empresa, en tanto que la empresa generaría ingresos para el pago de impuestos y no permitiría la continuidad de la actividad.

#### **1.1.5. Sobre el principio de respeto a los derechos fundamentales**

El principio de respeto de los derechos fundamentales implica que en el ejercicio de la potestad tributaria debe respetarse los derechos que se encuentran establecidos en el artículo 2 de la Constitución de la Política de Perú, en primer lugar, no excluyendo a otros derechos de naturaleza análoga acorde el artículo 3 de la citada Constitución. En ese sentido, al momento de establecerse una regulación en materia tributaria deben ponderarse y analizarse la afectación a derechos consagrados como de libertad de empresa, propiedad, entre otros, siendo un límite, pero a la vez una obligación su consideración.

## **2. Sobre el impuesto de espectáculos públicos no deportivos**

El artículo II del Título Preliminar del Código Tributario establece que los impuestos son “el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa a favor del contribuyente por parte del Estado”. En ese sentido, los impuestos son “tributos establecidos por el legislador cuyo hecho generador descrito en la norma, y que dará nacimiento a la obligación tributaria, está relacionado con circunstancias que revelen aptitud económica de los particulares para contribuir al financiamiento estatal; esto es, obtener ingresos o ganancias, realizar consumos o tener propiedad” (SEVILLANO 2020: Pág. 37). Por su parte, VILLEGAS indica que “el impuesto es “el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos impositivos, siendo estos hechos impositivos ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado” (VILLEGAS 2001: Pág. 72). El sustento de los impuestos es la sujeción a la potestad tributaria, en base a la cual se exige de forma coactiva a los ciudadanos su contribución para que el Estado pueda cumplir con sus fines.

El autor LANDA indica que la “función constitucional de los tributos radica, por un lado, en permitir al 14 Estado financiar el gasto público dirigido a cumplir con los servicios básicos que la sociedad requiere; y, de otro, en la realización de valores constitucionales como el de justicia y solidaridad” (2006: P. 251).

De esta forma, impuestos reconocidos son el impuesto a la renta, el impuesto general a las ventas y, entre ellos, el Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal, aprobado el 31 de diciembre de 1993, tiene como objetivo establecer el



sistema de tributación municipal, indicando que son impuestos exclusivamente municipales los siguientes:

1. Impuesto Predial.
2. Impuesto de Alcabala.
3. Impuesto al Patrimonio Vehicular.
4. Impuesto a las Apuestas.
5. Impuesto a los Juegos.
6. Impuesto a los Espectáculos Públicos No deportivos.

El Decreto Legislativo N° 776, en su versión original, establecía como hecho gravable que el impuesto en cuestión gravaba el monto que se abona por concepto de ingresos a espectáculos públicos no deportivos en locales o parques cerrados, con excepción de los espectáculos culturales debidamente autorizados por el Instituto Nacional de Cultura. Cabe precisar que los espectáculos pueden ser permanentes o temporales o eventuales, acorde a la norma, diferenciando la forma de pago acorde a su temporalidad.

En 2001, mediante la modificación de la Ley N°27616, se dispuso que la excepción sería a los espectáculos culturales debidamente calificados por el Instituto Nacional de Cultura. Posteriormente, en el año 2004, mediante la modificación del Decreto Legislativo N° 952, se dispuso en el hecho gravable que únicamente podrían exceptuarse los espectáculos en vivo de teatro, zarzuela, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folclore nacional calificados por el Instituto Nacional de Cultura.

Dicha limitación fue inmersa con la finalidad de acotar los espectáculos que podían verse beneficiados de la exoneración, excluyéndose la posibilidad de beneficiar a los espectáculos cinematográficos<sup>1</sup> y a los espectáculos taurinos. A pesar de ello,

---

<sup>1</sup> **Reglamento de la Ley N° 26370, Ley de la cinematografía peruana, aprobado por Decreto Supremo N° 042-95-ED**  
DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS

Primera.- El CONACINE gestiona de oficio ante el Instituto Nacional de Cultura, al amparo de lo dispuesto en el Artículo 54 del Decreto Legislativo N° 776, la exoneración del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos en las funciones públicas comerciales donde se exhiban las obras cinematográficas peruanas que hayan sido calificadas de interés cultural, según lo señalado en el Artículo 17 del Reglamento; así como las obras de cortometraje ganadoras de los premios nacionales a que se refiere el Artículo 20 de la Ley.

La exhibición de las obras cinematográficas peruanas acogidas al beneficio especificado en este artículo, se sujeta a los términos de los contratos correspondientes suscritos entre las respectivas empresas nacionales de producción y de

la modificación fue materia de controversia por el Tribunal Constitucional, en tanto que la ciudadanía consideraba que dicha exoneración no debía estar sujeta a la referida calificación, debido a que transgredía el principio de reserva de ley, al otorgarse facultades al Instituto Nacional de Cultura de determinar los supuestos que debían de exonerarse. Dicha controversia será materia de estudio en el capítulo 2.

Por su parte, si bien la modificación del año 2004 es fundamental para el caso de estudio, es importante resaltar que el impuesto ha sido modificado en total cuatro (04) veces, en los años 2001, 2004, 2005 y 2007, de la siguiente manera:

**Cuadro N° 1**  
**Modificación del Decreto Legislativo N° 776 vinculados al impuesto de espectáculos públicos no deportivos**

NORMA	FECHA DE APROBACIÓN
Decreto Legislativo N° 776	31 de diciembre de 1993
Ley N° 27616, Ley que restituye recursos a los gobiernos locales	28 de diciembre de 2001
Decreto Legislativo N° 952	03 de febrero de 2004
Ley N° 28657, Ley que modifica el inciso a) del artículo 57 del Decreto Legislativo N° 776, Ley de tributación municipal	28 de febrero de 2005
Ley N° 29168, Ley que promueve el desarrollo de espectáculos públicos no deportivos	18 de diciembre de 2007

En ese sentido, la base imponible y tasa del impuesto también han sido modificados, de acuerdo con el cuadro N° 2, culminando dichas modificaciones con la Ley N° 29168. En dicha norma, se consigna como 0% la tasa imponible de los conciertos de música en general y de los espectáculos del folclor nacional, teatro cultural, zarzuela, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet y circo. De

---

exhibición cinematográfica. En el caso específico de la exhibición de las obras de cortometraje, dicha exhibición durará como máximo dos semanas en cada sala.

Las obras exhibidas bajo el auspicio especificado en el presente artículo llevarán un crédito que dirá: "Obra auspiciada para su exhibición por el Instituto Nacional de Cultura del Perú".

esta forma, se suprime toda referencia a la calificación del Instituto Nacional de Cultura, ahora Ministerio de Cultura.

**Cuadro N° 2**  
**Modificaciones del Decreto Legislativo N° 776 vinculados al impuesto de espectáculos públicos no deportivos**

	DECRETO LEGISLATIVO N° 776 (1993)	LEY N° 27616 (2001)	LEY N° 28657 (2005)	LEY N° 29168 (2007)
Espectáculos taurinos	30%	15%	5% para aquellos espectáculos cuyo valor promedio ponderado de la entrada sea superior al 0.5% de la Unidad Impositiva Tributaria (UIT) y aquellos espectáculos taurinos cuyo valor promedio ponderado sea inferior al 0.5% de la UIT no estarán afectos a este impuesto.”	10% para aquellos espectáculos cuyo valor promedio ponderado de la entrada sea superior al 0.5% de la Unidad Impositiva Tributaria (UIT) y cinco por ciento (5%) para aquellos espectáculos cuyo valor promedio ponderado de la entrada sea inferior al 0.5% de la Unidad Impositiva Tributaria (UIT)
Espectáculos cinematográficos	10%	10%	10%	10%
Otros espectáculos	15%	15%	15%	10%
Carreras de caballos	30%	15%	15%	15%
Conciertos de música en general				0%
Espectáculos del folclor nacional, teatro cultural, zarzuela, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet y circo				0%

### 2.1. Sobre el contribuyente

Las normas tributarias recogen “un sujeto, según el criterio de su directa y personal participación en el aspecto material de la norma, configurándolo como contribuyente, y haciéndolo constar en el consecuente tributario, en la calidad de sujeto pasivo” (DE BARROS 2013:237-238). En ese sentido, el artículo 8 del Código Tributario indica que “contribuyente es aquél que realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria”.

Por su parte, el artículo 55 del Decreto Legislativo 776 establece como sujetos pasivos a las personas que adquieren entradas para asistir a los espectáculos públicos. De la misma manera que el Impuesto General a las Ventas, las personas que adquieren las entradas son sujetos incididos económicamente, por lo cual aceptan el traslado del Impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos.

## 2.2. Sobre el responsable tributario

El responsable tributario, de acuerdo con el artículo 9 del Código Tributario, es “aquél que, sin tener la condición de contribuyente, debe cumplir la obligación atribuida a éste”. En ese sentido, el artículo 55 del Decreto Legislativo N° 776 establece que el responsable tributario es la persona o personas que organizan el espectáculo, siendo solidariamente responsable el conductor del local donde se realizó el espectáculo afecto.

Cabe precisar que, adicionalmente, el responsable tributario es el agente de retención o percepción, que el artículo 10 del Código Tributario dispone como aquellos “sujetos que, por razón de su actividad, función o posición contractual estén en posibilidad de retener o percibir tributos y entregarlos al acreedor tributario. Adicionalmente la Administración Tributaria podrá designar como agente de retención o percepción a los sujetos que considere que se encuentran en disposición para efectuar la retención o percepción de tributos”.

## 3. Sobre la calificación del Instituto Nacional de Cultura en materia del Impuesto de espectáculos públicos no deportivos

El Decreto Legislativo N° 766, en su versión original, establecía una exoneración tributaria para los espectáculos culturales autorizados por el Instituto Nacional de Cultura - INC, la cual fue modificada al término “calificados por el INC”, en tanto que el citado instituto no contemplaba entre sus funciones ni procedimientos la autorización para realizar actividades, entendiéndose como el otorgamiento de un derecho a favor del solicitante para ejercer una actividad.

Cuadro N° 3  
Modificaciones del Decreto Legislativo N° 776 vinculados a la exoneración

	DECRETO LEGISLATIVO N° 776 (1993)	LEY N° 27616 (2001)	Decreto legislativo N° 952 (2004)	LEY N° 28657 (2005)	LEY N° 29168 (2007)
Exoneración	Con excepción de los espectáculos culturales debidamente <u>autorizados</u> por el Instituto Nacional de Cultura	Con excepción de los espectáculos culturales debidamente <u>calificados</u> por el Instituto Nacional de Cultura	Únicamente podrían exceptuarse los espectáculos en vivo de teatro, zarzuela, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folclore nacional <u>calificados</u> por el Instituto Nacional de Cultura.	Precisase que están exonerados del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos los espectáculos taurinos <u>calificados</u> como culturales por parte del Instituto Nacional de Cultura desde la vigencia del Decreto Legislativo N° 776 y hasta el 18 de agosto de 2005, fecha de publicación de la sentencia del Tribunal	Se suprime dicha exoneración y se afecta la actividad con una tasa imponible de 0%

Por tal motivo, el término “calificar” resultaba adecuado acorde a su reglamento de organización y funciones. En ese sentido, el Instituto Nacional de Cultura contaba con una lista de criterios establecidos en la Resolución Directoral N° 341/INC mediante el cual otorgaba la calificación a espectáculos culturales que consideraba impulsar:

Artículo 4°.- La calificación a los espectáculos públicos culturales no deportivos está estrictamente reservada a aquellos que respondan a los fines de la política cultural del Estado y a su función promotora de las manifestaciones.

Ello conllevó a que los Gobiernos Locales excluyeran del presente beneficio a citados espectáculos que consideraban como culturales, lo cual se vio agravado con la modificación del año 2004, mediante Decreto Legislativo N° 952, donde se limitaron los supuestos a espectáculos en vivo de teatro, zarzuela, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folclore nacional.

La Ley tampoco obliga al INC a calificar a todos los espectáculos culturales para efecto que sean exceptuados del impuesto. En este orden de ideas resulta razonable lo señalado en el artículo 4° del Reglamento para la Calificación de Espectáculos Públicos Culturales No Deportivos, cuando refiere que “la calificación a los espectáculos públicos culturales no deportivos está estrictamente reservado a aquellos que respondan a los fines de la política cultural del Estado y a su función promotora de las manifestaciones culturales. (BARRERA 2003: Pág. 62).

La amplitud respecto a las posibilidades de espectáculos culturales que puedan ser calificados por el Instituto Nacional de Cultura, incluso luego de haberse limitado mediante el Decreto Legislativo N° 952, para efectos de generarse la exoneración, conllevó a que el Tribunal Constitucional tuviera que analizar:

- a. Si es que el Instituto Nacional de Cultura se encontraba ejerciendo potestad tributaria y, de hacerlo, si es que la misma no trasgrede el principio de legalidad.
- b. De ejercerse una actividad en el marco de la potestad tributaria del Poder Ejecutivo, la misma se adecuaba a los principios que integran la misma.

### **3.1. Sobre el ejercicio de la potestad tributaria del Instituto Nacional de Cultura**

El Tribunal Constitucional indica, tal como se ha detallado en el apartado 1 del informe, que el ejercicio de la potestad tributaria se encuentra constitucionalmente reservado al Congreso de la República, en su dimensión originaria, y al Poder Ejecutivo, en atención a la derivación de competencia que realiza la Constitución Política de Perú.

La potestad tributaria únicamente puede realizarse mediante una ley o un Decreto Legislativo, en tanto que el Congreso de la República delegue expresamente las funciones sobre materia tributaria que debe realizar el Poder Ejecutivo. En ambos casos, en tanto que la norma tributaria debe comprender la regulación del hecho imponible, la alícuota, la descripción del hecho gravado, el sujeto acreedor, el deudor del tributo, el momento de nacimiento de la obligación y el lugar de acaecimiento, puede derivarse para que vía reglamentaria se establezcan disposiciones complementarias para su funcionamiento, indicándose las materias a regular en tanto que no puede haber una delegación incompleta.

En el caso en concreto, tanto la promulgación de la Ley de Tributación Municipal, como su modificación se realizaron mediante Decretos Legislativos. En ese entendido, la norma de creación como aquella que la desarrolla deberían de comprender en su integridad los elementos para su ejecución. A pesar de lo expuesto, los demandantes alegan que el Instituto Nacional de Cultura habría otorgado una calificación cultural fuera del marco de sus competencias, en tanto que: (i) estaría ejerciendo potestad tributaria en contra de los principios establecidos en la Constitución, y (ii) estaría ejerciendo potestad tributaria fuera del ámbito de sus competencias en el caso de la calificación de espectáculos taurinos.

En relación al ejercicio de la potestad tributaria, el Tribunal Constitucional indica que ha identificado que el Instituto Nacional de Cultura estaría ejerciéndola. En primer lugar, debido a que el beneficio fiscal establece que sólo serán exonerados los eventos que sean calificados como culturales por el citado instituto, sin mayor precisión. En segundo lugar, debido a que los criterios para la determinación de la

calificación cultural no se encuentran previstos en una norma con rango de ley, sino en la Resolución Directoral N° 341/INC.

Por ello, dicha potestad amplia y discrecional sería contrario a los principios de reserva de ley y legalidad, tal como ha indicado el Tribunal Constitucional:

En efecto, el legislador al hacer depender la exoneración del pago del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos de las actividades que están previstas expresamente en el artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal, si bien no formalmente, está facultando tácitamente al Instituto Nacional de Cultura para exonerar el pago de tributos. Ello es así en la medida que las actividades previstas en dicha disposición, por sí mismas, no son exoneradas de dicho pago, sino que es necesario que el Instituto Nacional de Cultura los califique como “culturales” para que se puedan beneficiar de la exoneración tributaria. Es evidente, pues, que la calificación del Instituto Nacional de Cultura para efectos de la exoneración no se limita a desplegar simplemente efectos declarativos sino constitutivos de una obligación tributaria, lo cual vulnera, materialmente, el principio de reserva de ley. (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2005: Pág. 16).

En suma, el Instituto Nacional de Cultura habría otorgado la calificación a un espectáculo taurino, el cual no se encuentra previsto en la lista taxativa de la Ley de Tributación Municipal. De esta forma, no se habrían respetado los límites establecidos en el artículo 74 de la Constitución Política de Perú, teniendo como consecuencia declararse su inconstitucionalidad y, asimismo, dejar sin efectos el contenido de la citada norma.

A pesar de lo expuesto, debido a los motivos que se analizan en el Capítulo II, el Tribunal Constitucional considera que el Estado tiene el deber de promover la cultura y, en consecuencia, realiza una sentencia interpretativa para mantener la vigencia de la norma. De esta forma, se determina que el Instituto Nacional de Cultura sí es competente para determinar los actos que contemplen un contenido cultural. Por tal motivo, el Tribunal Constitucional, en concordancia de ambas competencias, determina que la solicitud de calificación del espectáculo es un requisito formal para identificar los espectáculos que pueden ser susceptibles de ser exonerados, pero que no sería constitutivo del beneficio fiscal.

Las calificaciones que realice dicho ente administrativo sobre un determinado evento no son vinculantes desde una perspectiva tributario-constitucional. Por ello, no conllevan, por sí mismas, a la exoneración del pago del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2005: Pág. 16).

Cabe precisar que dicho requisito formal permite identificar, en virtud del principio de igualdad, qué actividades cumplirían con el supuesto de hecho determinado en el Decreto Legislativo N° 776. De esta forma, el Tribunal Constitucional indica que “las calificaciones que realice dicho ente administrativo sobre un determinado evento no son vinculantes desde una perspectiva tributario-constitucional. Por ello, no conllevan, por sí mismas, a la exoneración del pago del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos”. Por ello, se considera viable su subsistencia.

### **3.2. Sobre el cumplimiento del principio de igualdad**

El Tribunal Constitucional añade sobre la necesidad de establecer criterios para la determinación del contenido cultural que no solo responden al principio de reserva de ley, sino también al principio de igualdad en tanto que “la calificación que realice no puede estar librado a criterios subjetivos y discriminatorios, sino que debe obedecer a parámetros o estándares objetivos de actuación, con la finalidad de ajustarse a lo previsto por los principios de seguridad jurídica y de legalidad en la actuación administrativa” (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2005: Pág. 17).

De esta forma, la ausencia de dichos criterios no permite asegurar el trato igualitario entre los que pueden ser susceptibles de gozar dicho beneficio, vinculándolo con el principio constitucional de seguridad jurídica “el cual busca lograr que el particular perciba, en el ejercicio de la actuación administrativa, un grado de certeza, confiabilidad e interdicción de la arbitrariedad y no quedar librado el ejercicio de una potestad constitucional a la libre configuración de la administración” (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2005: Pág. 17)



Por todo lo expuesto, el Tribunal establece que se podrán calificar como contenidos culturales aquellos que cumplan con: (i) el contenido del espectáculo sea cultural, (ii) tenga una tarifa de acceso popular, (iii) su mensaje sea cultural y no trasgreda o fomente conductas en contra de los derechos fundamentales, y (iv) el espectáculo represente un aporte al desarrollo cultural.



## **CAPÍTULO 3**

### **EL ROL DEL ESTADO RESPECTO AL FOMENTO DE LA CULTURA**

#### **1. Sobre los criterios para la determinación de la calificación cultural**

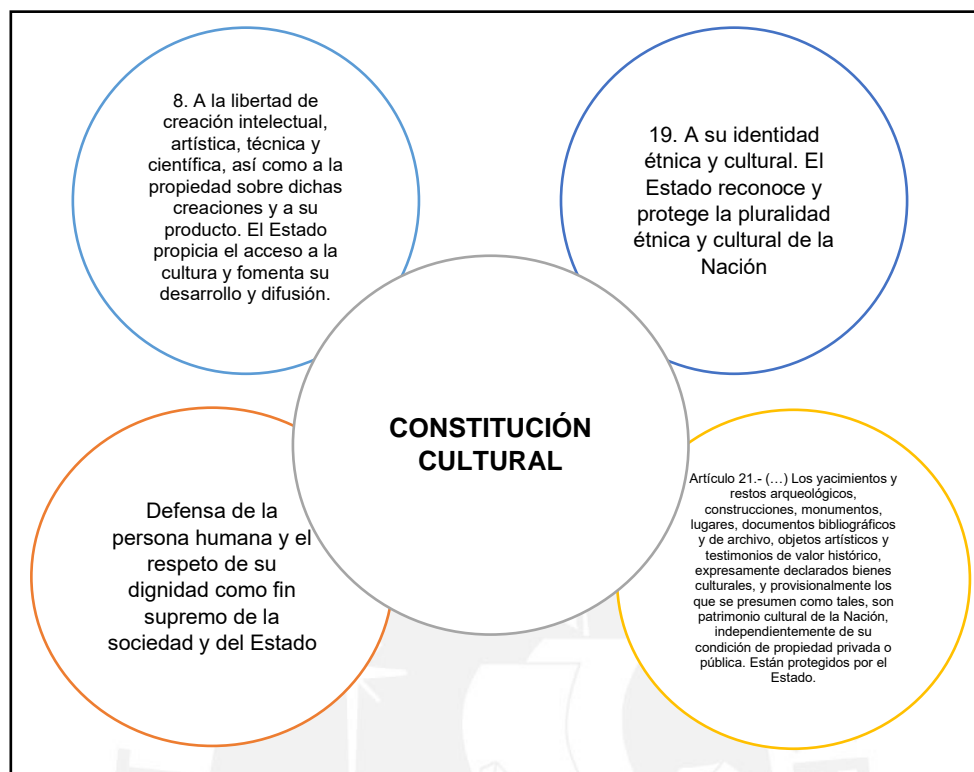
##### **1.1. Sobre la Constitución Cultural en base a la Sentencia del Pleno Jurisdiccional del Tribunal Constitucional**

El Tribunal Constitucional plantea un primer problema jurídico a dilucidar, el cual se refiere a ¿Cuál es el deber del Estado social y democrático de Derecho en cuanto al fomento de la cultura?

En respuesta a dicho planteamiento, el Tribunal indica que la confluencia de los derechos mencionados en el artículo 1, el inciso 8 y 19 del artículo 2 y el artículo 21 de la Constitución Política del Perú, conforman la Constitución Cultural, en tanto que la Constitución Política de Perú reconoce el derecho fundamental de las personas a una identidad étnica y cultural, así como a la pluralidad de las mismas, lo cual “supone que el Estado social y democrático de Derecho está en la obligación de respetar, reafirmar y promover aquellas costumbres y manifestaciones culturales que forman parte de esa diversidad y pluralismo cultural, pero siempre que ellas se realicen dentro del marco de respeto a los derechos fundamentales, los principios constitucionales y los valores superiores que la Constitución incorpora” (Tribunal Constitucional 2005: P.8).

El Tribunal Constitucional reconoce que en el marco de la dimensión subjetiva de la persona humana, a la cual denomina “emotio”, se deben proteger “a las diversas manifestaciones culturales que realizan las personas ya sea individualmente o como miembros de una comunidad más amplia y diversa culturalmente” (Tribunal Constitucional 2005: P.8).

**Cuadro N° 4**  
**Derechos que conforman la Constitución Cultural acorde al Tribunal Constitucional**



En primer lugar, se debe mencionar que la constitucionalización de la cultura es un fenómeno reciente. En el caso de Perú, la Constitución Política del Perú de 1979 introduce la referencia a los derechos anteriormente mencionados, e incluso reconoce el derecho a la cultura como inherente a la persona humana, la labor de los centros culturales, exonerándolos de todo tributo, y la preservación y estimulación de las manifestaciones de las culturas nativas.

**Artículo 21.** El derecho a la educación y a la cultura es inherente a la persona humana. La educación tiene como fin el desarrollo integral de la personalidad. Se inspira en los principios de la democracia social. El Estado reconoce y garantiza la libertad de enseñanza.

(...)

**Artículo 31.** La educación universitaria tiene entre sus fines la creación intelectual y artística, la investigación científica y tecnológica y la formación profesional y cultural. Cada universidad es autónoma en lo académico, normativo y administrativo dentro de la ley.

**Artículo 32.** Las universidades y los centros educativos y culturales están exonerados de todo tributo, creado o por crearse. La ley establece estímulos tributarios y de otra índole para favorecer las donaciones y aportes en favor de las universidades y centros educativos y culturales.

**Artículo 34.** El Estado preserva y estimula las manifestaciones de las culturas nativas, así como las peculiares y genuinas del folklore nacional, el arte popular y la artesanía. (CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL PERÚ 1979: S/P).

Dicho proceso de constitucionalización no es reciente solo en Perú, también acontece en Europa, donde la Constitución Portuguesa de 1976 y la Constitución Española de 1978 “recogen un importante elenco de contenidos culturales, a partir del cual se hace posible identificar (...) una ‘Constitución cultural’” (VAQUER 1998, Pág. 170).

La “Constitución Cultural” es un término acuñado bajo la doctrina italiana, específicamente por Alessandro Pizzorusso, en tanto que el artículo 9 de la Constitución Italiana establece que “La República promoverá el desarrollo de la cultura y la investigación científica y técnica. Salvaguarda el paisaje y el patrimonio histórico y artístico de la Nación” (CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL PERÚ 1947: Pág. 8). El autor indica que “así como hemos hablado de una “constitución cultural”, en la línea de otras expresiones (como “constitución política”, “constitución económica” y similares) con el objetivo de resumir el conjunto de principios que describen las características fundamentales del tipo de sociedad que a los redactores de la constitución les gustaría que se creara” (PIZZORUSSO 2000, Pág. 322-323), la noción de “constitución cultural” incluye los principios que tradicionalmente se derivan de la persona, y aquellos al ambiente donde vive. Por ello, la cultura se protege en una dimensión personal y en una dimensión colectiva. La cultura no es sólo manifestación sino también reconocimiento.

Es así como, si bien se debe reconocer de forma positiva el desarrollo del Tribunal Constitucional respecto a la concepción constitucional de la Cultura, es opinión del presente informe que su desarrollo fue tardío, en tanto que se dio en el año 2005 y no brinda claridad sobre la utilización del mismo, en tanto que el concepto de “Constitución Cultural”, en la doctrina, se encuentra asociado a los conceptos de

“Estado de Cultura” y la conceptualización de los derechos culturales, que venía siendo desarrollado y reconocido a nivel internacional en dicho momento, pero que el Tribunal Constitucional omite. En virtud del reconocimiento del “Estado de Cultura” y de los “derechos culturales”, la base de la cultura reside en la libertad de las personas de poder manifestarla y, en el caso de Italia implica expresarla sin restricciones; sin embargo, el Tribunal Constitucional limita el ejercicio de dicha manifestación e incluso establece condiciones del Estado de no promover ciertas expresiones, lo cual resulta en opinión del presente informe contradictorio a los principios que fundamentan una Constitución Cultural. Para ello, desarrollaremos cómo es que los conceptos de “Constitución Cultural”, “Estado de Cultura” y “Derechos Culturales” convergen a nivel doctrinario.

La noción de “Estado de cultura” se presenta como una propuesta alternativa al Estado Social, y tiene sus orígenes en la doctrina alemana donde se desarrolla el concepto de *kulturstaat*. El concepto proviene de la obra de Johann Fichte, a comienzos del siglo XIX. Su contenido presupone reemplazar los fines del Estado social, el cual tenía como óptica el desarrollo económico y social, por uno donde el valor de la cultura es el principio humanizador de la acción del Estado. En concordancia con lo expuesto, podemos encontrar los comentarios de dos autores que han desarrollado la aplicación del concepto:

Si el Estado social llamó la atención sobre las garantías de lo económico-social en la persecución de ese objetivo de profundización de la democracia, el Estado de Cultura enfatiza la importancia cualitativa de lo cultural en su consecución. El Estado de Cultura no niega, pues, la aportación de las cláusulas de Estado democrático, Estado Social y Estado de Derecho, sino que pretende situar en el corazón de ellas el valor de la cultura como radical principio humanizador de la acción del Estado (VAQUER 1998, Pág. 223).

El Estado Social nació para dotar de soporte institucional y protagonismo público al esfuerzo de reconstrucción económica que las sociedades occidentales precisaron después de la crisis económica de los años treinta y bélica de la segunda Guerra Mundial (...) Desde los años cincuenta; sin embargo, esta situación ha empezado a cambiar el calor de una paz social y un desarrollo económico relativamente estables. En este contexto lo apremiante ha cedido protagonismo a lo importante,

los poderes públicos han podido diversificar sus prioridades, entre las que cada vez más se incluye la política cultural (...) Para designar a esta nueva formulación de objetivos y políticas culturales por los Estados viene generalizándose últimamente entre la doctrina la expresión “Estado de cultura” (PRIETO 2013, Pág. 77).

De esta forma, VAQUER indica que el concepto de Estado de Cultura tiene dos (02) contenidos fundamentales para la doctrina italiana: el principio del desarrollo de la cultura, y el principio de la libertad de la cultura. El principio de libertad de la cultura “postula la necesidad de que la cultura se autodetermina, es decir, de que las fuerzas culturales se desarrollan sobre la base de una dialéctica interna sin asumir direcciones de desarrollo obligatorias y exclusivas” (VAQUER, 1998, Pág. 79).

Por su parte, PRIETO indica que la cláusula de Estado de Cultura es una fórmula jurídico constitucional que:

“desde una exacta valoración de la profunda implicación entre cultura y desarrollo de la personalidad, refuerza las garantías de existencia libre y plural de la cultura:

- a. Asumiendo una comprensión plena, en toda su amplitud y manifestaciones, del hecho cultural, corrigiendo las precedentes visiones fragmentarias;
- b. Erigiendo garantías específicas para las libertades de la cultura (la libertad de creación cultural, la libertad de enseñanza, la libertad de cátedra ...); y
- c. Reconocimiento y garantizando el desenvolvimiento libre de las formaciones y grupos en los que los individuos desarrollan su experiencia cultural”.

Asimismo, el autor indica que el reconocimiento del Estado de Cultura promueve las condiciones para el progreso democrático de la cultura y hacerla accesible para todos. (PRIETO 2013, Pág. 224).

En la línea de lo expuesto por PRIETO, la libertad, pluralismo y progreso serían los tres principios del Estado de Cultura. En el caso de la libertad de la cultura, la misma estaría conformada por la libertad de creación cultural, la libertad de comunicación cultural, la libertad de emprendimiento e institucionalización cultural, y el principio del libre desarrollo de la personalidad. Por su parte, en referencia al principio del

pluralismo se refiere al reconocimiento y valoración positiva de la diversidad cultural; y con relación al principio del progreso de la cultura, se refiere al deber del Estado de garantizar las condiciones de existencia libre de la cultura, a lo cual denomina la función cultural de los poderes públicos (PRIETO 2013, Pág. 225).

Es opinión del presente informe que el Tribunal Constitucional ha recogido en sus propios términos la referencia al contenido del Estado de Cultura, a través de lo que ha definido como Constitución Cultural, en tanto que al igual que lo planteado en la Constitución Española o la doctrina italiana, ha reconocido el valor constitucional de la misma. Asimismo, ha reconocido el derecho a la cultura como parte del derecho fundamental a la identidad y dignidad humana, reconociéndose y protegiéndose como individuo y colectivo, en tanto que el Tribunal Constitucional ha indicado que “cuando nuestra Ley Fundamental consagra, en primer lugar, el derecho fundamental de las personas a su identidad étnica y cultural, y, en segundo lugar, cuando impone al Estado la obligación de reconocer y proteger dicha identidad y pluralismo, está reconociendo que el Estado peruano se caracteriza, precisamente, tanto por su pluralidad étnica, así como por su diversidad cultural” (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2005: Pág. 7).

Por lo expuesto, el Tribunal reconoce que existe una dimensión particular, mediante la cual las personas se autodeterminan a través de la cultura, consolidando su identidad cultural, pero al mismo tiempo reconoce el pluralismo anteriormente indicado por el autor PRIETO, siendo un deber del Estado respetarlo, promoverlo y garantizarlo.

## **1.2. Sobre la función cultural del poder público y los derechos culturales**

¿Cuál es la mejor forma de respetar, promover o garantizar el ejercicio de la cultura? En la segunda parte del análisis de la sentencia, el Tribunal Constitucional ha indicado que el Estado tiene tres (03) deberes frente a la cultura, lo cual en la doctrina calificaría como la función cultural de los poderes públicos.

- a. La obligación del Estado de respetar todas aquellas manifestaciones culturales de los individuos o de grupos de ellos que constituyan la expresión

de su derecho de la libertad de creación intelectual, artística, técnica y científica (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2005: P.9)

- b. La obligación de promover “todos aquellos actos que atiendan al interés general, a desarrollar un conjunto de conocimientos que permitan el desarrollo del juicio crítico y de las artes (...)” (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2005: P.9).
- c. La obligación de no promover aquellos actos o actividades que pudiendo ser manifestaciones culturales o encubiertas por lo “cultural” como las actividades o fiestas que incitan el consumo de drogas, fomenten la violencia, realicen actos antinaturales o crueles o pongan en cuestión derechos fundamentales (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2005: P.9).

La función cultural de los poderes públicos se refiere principalmente a que el Estado tiene la obligación de garantizar la autodeterminación cultural, a través de la existencia de instrumentos sociales que permitan su manifestación. De esta forma, el desarrollo cultural implica la garantía de dicha libertad, a través de la tutela de la existencia de los servicios necesarios para expresarla (PRIETO 2013 : Pág. 224). En otras palabras, VAQUER explica que, de forma tradicional, el deber del Estado se concentra en proveer los medios necesarios para que la cultura pueda desarrollarse, debiendo ser obligación del Estado garantizar la existencia de dichos medios, en tanto que no puede obligar o exigir a una persona a realizar una actividad cultural (VAQUER 1998: Pág. 76).

A manera de ejemplo, en el campo de la creación audiovisual, el Estado peruano fomenta la creación de obras cinematográficas a través del otorgamiento de subvenciones para su realización. De esta forma, asegura la continuidad de la producción de obras que sean consideradas como nacionales, con la finalidad de que una vez culminadas, la ciudadanía pueda gozar de una oferta cultural diversa. En ese sentido, en los últimos años, las obras cinematográficas “Wiñaypacha”, “Canción sin nombre”, “Retablo”, “Caiga quien caiga”, “El viaje de Javier Heraud”, “Hugo Blanco”, “La revolución y la tierra”, entre otras, han sido obras que han recibido un apoyo a la producción y, posteriormente, a la distribución, con la finalidad de que puedan ser vistas por la ciudadanía, fomentando la valorización de



las lenguas indígenas, la crítica y conciencia histórica de diversas épocas o personajes que son parte de la historia de país, o la evidencia de conflictos sociales a través del lenguaje cinematográfico.

En ese sentido, el Ministerio de Cultura ha cumplido con poder asegurar las condiciones para que los creadores puedan solventar sus actividades y, de esta forma, ejercer sus derechos de autodeterminación cultural, fomentando el desarrollo cultural del país y reforzando la identidad cultural de los mismos, en tanto que permite la realización de obras cinematográficas donde la ciudadanía o un grupo puede autoidentificarse.

Por su parte, otra forma de permitir la autodeterminación cultural y su capacidad de desarrollo es a través del respeto al ejercicio de derechos, tal como el de la libertad de creación. En el entendido que, las personas deben tener la libertad de producir una obra cinematográfica que verse sobre cualquier etapa histórica del país sin estar condicionada a cuestionamientos de entidades públicas sobre su contenido. Por ello, el Estado debe garantizar que el proceso de creación debe realizarse de forma libre, absteniéndose de diversas formas de censura, en tanto que podrían implicar un desmedro a la posibilidad de manifestación cultural de la ciudadana creadora, ya que su libertad creativa sería disminuida. Asimismo, se puede explicar el deber del Estado de garantizar la formación artística a través de la creación de una escuela nacional o pública de arte, brindando directamente un servicio para su desarrollo cultural.

En base a lo expuesto, la función cultural de los poderes públicos puede manifestarse a través de acciones económicas, jurídicas y sociales por parte de las entidades públicas que ejercen poder público, vinculándose principalmente con la actividad de fomento por parte de las entidades públicas, las cuales tradicionalmente pueden económicas, jurídicas y honoríficas.

Por otro lado, la función cultural de los poderes públicas, en el marco de un Estado de Cultura y Constitución Cultural, implica el respeto a los denominados “derechos culturales”. Los derechos culturales son un concepto normativo que ha venido

desarrollándose a través de instrumentos internacionales y que recientemente han sido formalizados a través de la aprobación de la Política Nacional de Cultura al 2030, aprobada mediante Decreto Supremo N° 009-2020-MC.

Los derechos culturales están dispersos en un gran número de instrumentos, tanto universales como regionales, aprobados por las Naciones Unidas y por los organismos especializados. La carencia de un tratado de codificación o declaración da lugar a diversas maneras de articulación y agrupación. En algunos casos los derechos culturales se presentan como un agregado -como un derecho-, el derecho a la cultura o el derecho a participar en la vida cultural. (SYMONIDES 2010, Pág. 2).

Entre los principales instrumentos internacionales que han permitido su desarrollo, se deben mencionar la Declaración Universal de Derechos Humanos de la Organización de las Naciones Unidas de 1948, cuyo artículo 27 dispone:

1. Toda persona tiene derecho a tomar parte libremente en la vida cultural de la comunidad, a gozar de las artes y a participar en el progreso científico y en los beneficios que de él resulten.
2. Toda persona tiene derecho a la protección de los intereses morales y materiales que le correspondan por razón de las producciones científicas, literarias o artísticas de que sea autora.

Cabe precisar que el reconocimiento de la cultura en la citada declaración se incorpora al reconocer a la cultura como una herramienta básica para prevenir la guerra y fomentar la paz, en el contexto del reconocimiento de los derechos fundamentales de la persona (UNESCO: 2012: P. 22). De igual manera, el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales de 1966, en su artículo 15 indica que:

1. Los Estados Partes en el presente Pacto reconocen el derecho de toda persona a:
  - a) participar en la vida cultural;
  - b) gozar de los beneficios del progreso científico y de sus aplicaciones;

c) beneficiarse de la protección de los intereses morales y materiales que le correspondan por razón de las producciones científicas, literarias o artísticas de que sea autora.

2. Entre las medidas que los Estados Partes en el presente Pacto deberán adoptar para asegurar el pleno ejercicio de este derecho, figurarán las necesarias para la conservación, el desarrollo y la difusión de la ciencia y de la cultura.

3. Los Estados Partes en el presente Pacto se comprometen a respetar la indispensable libertad para la investigación científica y para la actividad creadora.

4. Los Estados Partes en el presente Pacto reconocen los beneficios que derivan del fomento y desarrollo de la cooperación y de las relaciones internacionales en cuestiones científicas y culturales.

Posteriormente, a ello debe sumarse la “Convención sobre la protección y promoción de la diversidad de las expresiones culturales” del año 2005, cuyo objetivo principal era proteger y promover la diversidad de las expresiones culturales. Finalmente, el reconocimiento de los derechos culturales en 2007, a través de la “Declaración de Friburgo sobre los derechos culturales” de la UNESCO definirán el contenido de estos. Dicha declaración tenía como finalidad indicar que los derechos culturales son parte de los derechos humanos, dotándolos de lo siguiente:

#### Artículo 3 (Identidad y patrimonio culturales)

Toda persona, individual o colectivamente, tiene derecho:

a. a elegir y a que se respete su identidad cultural, en la diversidad de sus modos de expresión. Este derecho se ejerce, en especial, en conexión con la libertad de pensamiento, conciencia, religión, opinión y de expresión;

b. a conocer y a que se respete su propia cultura, como también las culturas que, en su diversidad, constituyen el patrimonio común de la humanidad. Esto implica particularmente el derecho a conocer los derechos humanos y las libertades fundamentales, valores esenciales de ese patrimonio;

c. a acceder, en particular a través del ejercicio de los derechos a la educación y a la información, a los patrimonios culturales que constituyen expresiones de las diferentes culturas, así como recursos para las generaciones presentes y futuras.

Por todo lo expuesto, los derechos culturales han tenido un reconocimiento accidentado a lo largo de la historia. PRIETO indica que la constitucionalización de la cultura como objeto de un derecho fundamental “supone un paso decisivo en pro de una visión plena y articulada de los diversos fenómenos que encierra lo cultural, hasta ahora fragmentados y dispersos”. (PRIETO 2013, Pág.281).

En opinión del presente informe, el reconocimiento constitucional provisto por el Tribunal Constitucional en 2005 fue recién explicitado por el Estado peruano en 2020, a través de la aprobación de la Política Nacional de Cultura al 2030, en tanto que la sentencia indicaba que el Estado tiene el deber de “elaborar y llevar a cabo una política cultural constitucional” (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2005: Pág. 10). De esta forma, el problema público que busca resolver la citada política se concentra en el “limitado ejercicio de los derechos culturales de la población”, y el Estado peruano ha acogido las recomendaciones de la Declaración de Friburgo de la Unesco, determinando que los derechos culturales se encuentran conformados:

DERECHO CULTURAL	DESCRIPCIÓN
IDENTIDAD CULTURAL	Toda persona tiene derecho a elegir y a que se respete su identidad cultural, en la diversidad de sus modos de expresión (prácticas culturales, territorio, lengua, etc.), en conexión con la libertad de pensamiento, conciencia, religión, opinión y de expresión.
EDUCACIÓN Y FORMACIÓN CULTURAL	En el marco general del derecho a la educación, toda persona tiene derecho a una educación y formación que contribuyan al libre y pleno desarrollo de su identidad cultural, siempre que se respeten los derechos de los demás y la diversidad cultural. En este orden de ideas, toda persona tiene derecho a: <ul style="list-style-type: none"> <li>- el acceso y derecho a la formación en expresiones artísticas,</li> <li>- el conocimiento y el aprendizaje de los derechos culturales;</li> <li>- la libertad de dar y recibir una enseñanza de y en su idioma y de y en otros idiomas;</li> <li>- y conocer y comprender su propia cultura y la de otros</li> </ul>
INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN	En el marco general del derecho a la libertad de expresión, que incluye la de expresión artística, de opinión e información, y el respeto a la diversidad cultural, toda persona tiene derecho a recibir una información libre y pluralista, que contribuya al desarrollo pleno libre y completo de su identidad cultural en el respeto de los derechos de los demás y de la diversidad cultural. En este orden de ideas, toda persona tiene derecho a: <ul style="list-style-type: none"> <li>- la libertad de buscar, recibir y transmitir información libre y pluralista, en el o los idiomas de su elección;</li> <li>- conocer formas de expresión y difusión por cualquier medio tecnológico de información y comunicación;</li> </ul>

	- responder y, en su caso, de obtener la rectificación de las informaciones erróneas acerca de las culturas.
PATRIMONIO CULTURAL	Comprende el derecho de toda persona a: - aprovechar sosteniblemente los patrimonios culturales, haciendo uso de los mismos de acuerdo a su condición de bien cultural; - acceder, en particular a través del ejercicio de los derechos a la educación y a la información, a los patrimonios culturales; - conocer y a que se respete su propia cultura, como también las culturas que, en su diversidad, constituyen el patrimonio común de la humanidad.
EXPRESIONES CULTURALES	Comprende el derecho de toda persona a: - participar de los bienes, servicios y actividades que, considerados desde el punto de vista de su calidad, utilización o finalidad específicas, encarnan o transmiten expresiones culturales; - gozar de las artes y beneficiarse de las creaciones de otros individuos y comunidades; - buscar, desarrollar y compartir con otros sus conocimientos y expresiones culturales, emprender investigaciones, así como actuar con creatividad y participar en las diferentes formas de creación y sus beneficios.
CREACIÓN CULTURAL	Comprende el derecho de toda persona a: - contribuir a la creación de manifestaciones espirituales, materiales, intelectuales y emocionales de la comunidad; - la protección de los intereses morales y materiales relacionados con las obras que sean fruto de su actividad cultural; - la libertad de expresión y creación artística y el acceso a medios para su expresión y difusión; - seguir un modo de vida asociado a la valorización de sus recursos culturales, en particular en lo que atañe a la utilización, la producción y la difusión de bienes y servicios.
COOPERACIÓN CULTURAL	Comprende el derecho de toda persona a participar, por medios democráticos: - en el desarrollo cultural de las comunidades a las que pertenece; - en la elaboración, la puesta en práctica y la evaluación de las decisiones que la conciernen y que afectan el ejercicio de sus derechos culturales - en el desarrollo y la cooperación cultural en sus diferentes niveles

Cabe precisar sobre los derechos culturales que, previo a la aprobación de la Política Nacional de Cultura al 2030, el reglamento de la Ley N° 30487, Ley de Promoción de los Puntos de Cultura, aprobado por Decreto Supremo N° 011-2018-MC, fue la primera norma en incorporar la definición de derechos culturales y cultural en el ordenamiento nacional, cuyo numeral 3 y 4 del artículo 4 indica lo siguiente:

**4.3 cultura:** Conjunto de rasgos distintivos, espirituales y materiales, intelectuales y afectivos que caracterizan a una sociedad o un grupo social. Ella engloba, además de las artes y las letras, los modos de vida, los derechos fundamentales del ser humano, los sistemas de valores, las tradiciones y las creencias

**4.4 derechos culturales:** Se refiere a los derechos que tiene toda persona de expresarse, crear y difundir sus obras en la lengua que desee y en particular en su lengua materna; a una educación y una formación de calidad que respeten plenamente su identidad cultural; a la posibilidad de participar en la vida cultural que elija y conformarse a las prácticas de su propia cultura, dentro de los límites que impone el respeto de los derechos humanos y de las libertades fundamentales.

La citada incorporación conceptual por el reglamento permite explicar que el desarrollo cultural en materia normativa no ha sido extenso. Entre el año 2005 y 2018, no se ha identificado normas del sector que puedan proveer definiciones o reconocimientos a los derechos culturales. En buena medida, ello puede explicarse debido a que el sector cultura, a nivel ministerial, recién fue reconocido a través de la creación del Ministerio de Cultura en el año 2010. Anteriormente, la mayoría de los órganos que hoy forman parte del Ministerio de Cultura, dependían del Ministerio de Educación y de la Presidencia del Consejo de Ministros.

Por todo lo expuesto, la función cultural de los poderes públicos nacionales no presenta un desarrollo extendido, a pesar de que la sentencia del Tribunal Constitucional no emite un pronunciamiento expreso respecto a qué órgano del Estado tiene dicha labor principal. Todo lo contrario, el Tribunal da a entender que la promoción y respeto de la cultura debe realizarse a nivel de todos los órganos del Poder Ejecutivo, incluso reitera que es deber del Estado “elaborar y llevar a cabo una política cultural constitucional, a través de la educación, los medios de comunicación social, la asignación de un presupuesto específico, por ejemplo, que le permita realizar el deber de promover las diversas manifestaciones culturales ... En ese sentido, el pluralismo cultural constituye un imperativo del Estado y del sistema democrático frente a la diversidad cultural”.

Ello evidencia que, el razonamiento de la sentencia del Tribunal Constitucional tiene como finalidad poner en evidencia la ausencia de un desarrollo normativo o la aprobación de mecanismos de fomento a favor de la cultura, en tanto que la mencionada política recién sería aprobada en el año 2020; es decir, 15 años después. No obstante, es posible afirmar que el Tribunal Constitucional trataba además de proveer al Poder Ejecutivo de la suficiente base legal o insumo para su desarrollo.

Actualmente se utilizan los conceptos de derechos culturales y su reconocimiento constitucional como sustento para la elaboración de diversos proyectos normativos en el campo de las industrias culturales y artes, e incluso se utiliza como referente a la presente sentencia. Entre los proyectos normativos, se encuentran el referente a la actividad cinematográfica y audiovisual, y la actividad editorial, a manera de ejemplos.

#### **Exposición de motivos del Decreto de Urgencia a favor de la actividad cinematográfica y audiovisual**

Por otro lado, la emisión del presente decreto de urgencia se hace necesaria, no siendo recomendable postergar la aplicación de las medidas establecidas en la propuesta normativa, en tanto tienen como finalidad garantizar el ejercicio de derechos fundamentales y valores constitucionales.

El fomento de la actividad cinematográfica y audiovisual está vinculado al respeto de la identidad étnica y cultural de la ciudadanía, y la obligación del Estado de “respetar, reafirmar y promover aquellas costumbres y manifestaciones culturales que forman parte de esa diversidad y pluralismo cultural (...)”. En tanto que, tal como ha indicado el Tribunal Constitucional “el Estado tiene la obligación de promover todos aquellos actos que atiendan al interés general, a desarrollar un conjunto de conocimientos que permitan el desarrollo del juicio crítico y de las artes, así como a la integración y fortalecimiento de las manifestaciones que contribuyen a la identidad cultural de la Nación”, e incluso de contar con “la asignación de un presupuesto específico, por ejemplo, que le permita realizar el deber de promover las diversas manifestaciones culturales”. El otorgamiento de estímulos económicos y otros apoyos económicos establecidos en la presente norma, se alinea con dichos principios, estableciendo medidas a favor de la descentralización de la actividad audiovisual, así como de la promoción de la creación, producción y difusión del cine indígena u originario del Perú.

#### **Exposición de motivos del Decreto de Urgencia a favor de la actividad editorial**

Para la formulación de la presente Ley, se perfilaron dos dimensiones en torno a la participación y acceso a derechos culturales: (i) la producción de contenidos culturales diversos y (ii) el acceso a los mismos.

La primera dimensión, la producción de contenidos culturales diversos, refiere a la participación mediante el ingenio humano y la creatividad para expresarse. La multiplicidad de formas en que se expresan las culturales de los grupos y sociedades constituye la definición de diversidad cultural, según el Convenio sobre la Protección y Promoción de la Diversidad de las Expresiones Culturales de UNESCO (...) Al respecto, en el Perú se reconoce constitucionalmente como derecho fundamental de toda persona la libertad de expresión y difusión del pensamiento, la libertad de creación intelectual, artística, técnica y científica, y el derecho a la identidad étnica y cultural.

## **2. Sobre la determinación de los contenidos culturales que promueve el Estado**

Una vez definido el deber de fomento de la cultura, el Tribunal Constitucional desarrolla criterios para definir el contenido cultural que debe ser fomentado a través de la calificación cultural. Realiza dicho análisis debido a que considera que la aplicación de los criterios para los beneficios fiscales debe ser predecibles, con la finalidad de que pueda ser aplicado en condiciones de igualdad.

El Tribunal Constitucional establece que será calificado como cultural aquel espectáculo que cumpla con lo siguiente: (i) el contenido del espectáculo sea cultural, (ii) tenga una tarifa de acceso popular, (iii) su mensaje sea cultural y no trasgreda o fomente conductas en contra de los derechos fundamentales, y (iv) el espectáculo represente un aporte al desarrollo cultural. Dichos criterios fueron posteriormente recogidos en la Ley N° 30870, Ley que establece los criterios de evaluación para obtener la calificación de espectáculos públicos culturales.

Artículo 2. De los criterios de evaluación para la calificación de espectáculo público cultural no deportivo

El Ministerio de Cultura considera como criterios de evaluación para la calificación de espectáculo público cultural no deportivo los siguientes:

- a) el contenido cultural de dicho espectáculo;
- b) su mensaje y aporte al desarrollo cultural; y,
- c) su acceso popular.



En ese sentido, el Tribunal Constitucional ha indicado lo siguiente sobre los citados conceptos:

- a. **Contenido cultural:** El espectáculo debe estar vinculado con los “usos y costumbres que comparte la comunidad nacional, regional o local y que estén vigentes al momento de realizar tal calificación (artículo 2, inciso 19 de la Constitución)” (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2005: Pág. 22). Asimismo, se debe tomar en consideración para el análisis, los usos y costumbres más próximos al ámbito de los ciudadanos que se beneficiarían o participarían en el espectáculo.

Por su parte, la norma establece que de ninguna manera, el contenido de los espectáculos deberá vulnerar derechos fundamentales como la vida (artículo 1 de la Constitución); la integridad personal y el bienestar (artículo 2, inciso I de la Constitución) de las personas; o subvertir el orden constitucional, el orden público o las buenas costumbres. Tampoco los espectáculos que comporten, directa o indirectamente, una afectación al medio ambiente; o los que conlleven actos de crueldad y sacrificio, innecesario, de animales.

- b. **Acceso popular:** El criterio establece que el costo del espectáculo no debe ser una barrera que imposibilite o limite el acceso para que participen o asistan la mayor cantidad de personas. Todo lo contrario, se debe buscar el acceso masivo a través de precios populares (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2005: Pág. 22).
- c. **Mensaje:** Los espectáculos cuyo mensaje sea contrario a “valores superiores” tal como la dignidad de las personas, la vida, la igualdad, la solidaridad, la paz, realicen apología a la discriminación por motivos prohibidos, inciten al odio, la violencia o la intolerancia, no deben ser declarados “culturales” (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2005: Pág. 22).
- d. **Aporte al desarrollo cultural:** Los espectáculos deben realizar un aporte concreto al desarrollo cultural y a afirmar la identidad cultural, así como al desarrollo integral de la Nación, en los ámbitos educativos, científicos o artísticos (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2005: Pág. 22).

## 2.1. Sobre el derecho de libertad de creación cultural y sus límites

A pesar de lo expuesto sobre el reconocimiento explícito de la Constitución Cultural, la función cultural de los poderes públicos y el llamado expreso del Estado de promover la cultura, el Tribunal Constitucional establece el deber de no promover ciertos tipos de contenidos culturales, frente a lo cual dispone que el Instituto Nacional de Cultura realice un análisis sobre el contenido cultural o mensaje y que no sea contrario a otros valores constitucionales expresos o implícitos en la Constitución Política de Perú.

Sobre este punto, se debe precisar que, a lo largo de América Latina, la actividad cultural se ha encontrado sujeta a mecanismos de evaluación y calificación de su contenido, tal como la Junta de Supervigilancia de Películas de Perú, la cual estuvo activa hasta 1996, y tenía como función clasificar las obras cinematográficas para su exhibición, en virtud de la protección de la formación integral de la niñez y juventud, y de contribuir al perfeccionamiento personal, recreación y descanso. Cabe precisar que España y Colombia, a la fecha, aún mantienen la junta de clasificación de películas.

A nivel doctrinario, se ha discutido sobre los límites a los cuales se puede encontrar sujeto la cultura, en tanto que uno de los principios del Estado de Cultura y de la Constitución Cultural es la libertad de creación cultural. PRIETO indica que:

Las libertades culturales han ido con retraso, respecto de otras libertades autonomía clásicas - en particular, respecto a las políticas - en su efectiva garantía. Una visión alicorta de la cultura (...) dejó ex silentio legis preteridos capítulos enteros de su universo conceptual, que, en general, tampoco alcanzaron a encontrar protección satisfactoria bajo el manto genérico de la libertad de expresión (...) ¿No es evidencia patente de lo que decimos el que preclaros iuspublicistas del siglo pasado, mientras rechazaban la censura previa para la prensa, estuvieran, empero, dispuestos a cerrar los ojos ante intervenciones previas sobre este medio en aras de ver en él, como decía, un instrumento de moralidad y buenas costumbres (...)? (PRIETO 2013: Pág. 211).

En la línea de lo expuesto, el Tribunal Constitucional Español ha reconocido que la libertad de creación cultural sí forma parte de la libertad de expresión y, en ese sentido, ha establecido como límite la protección de la juventud y de la infancia como formas legítimas para controlarla. Por su parte, la doctrina italiana ha diferenciado ambas libertades, debido a que la constitución reconoce ambos derechos en apartados diferenciados, dando a entender su autonomía y, en ese sentido, límites. De esta forma, la doctrina italiana ha interpretado que la cultura no tendría las limitaciones a las cuales se encuentran sometidas la libertad de expresión, privilegiándola sobre otras formas de expresión.

En ambos casos, la doctrina ha tratado de dotar de límites mínimos a la actividad cultural, en tanto que la identidad cultural, que parte de la misma condición humana, no debería tenerlos. Sin embargo, en Perú, mientras que existía un desarrollo normativo respecto a la censura previa, indicándose que sólo se pueden establecer limitaciones que se encuentren tipificadas y que se juzgan en el fuero común, el Poder Ejecutivo mantenía la posibilidad a que la cultura sea controlada y sancionada a través de la actividad de policía.

En ese sentido, en opinión del presente informe, es contradictorio que luego del reconocimiento constitucional del derecho a la cultura, el Tribunal Constitucional establezca la obligación del Estado de no promover obras que tengan como finalidad “subvertir el orden constitucional, el orden público o las buenas costumbres” (TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 2005: Pág. 22).

Si bien es viable desprender de la sentencia, que el Tribunal Constitucional estableció dichos criterios para poder concluir que los espectáculos taurinos no son manifestaciones culturales que se deben fomentar por parte del Estado a través del otorgamiento de beneficios fiscales, las consecuencias de su establecimiento implican que se mantenga aún un ejercicio limitado de la creación cultural y de cómo el Estado debe fomentarla.

Es opinión del presente informe que, hubiera sido suficiente indicar que al no estar comprendidos los espectáculos taurinos en los supuestos de exoneración de la Ley de Tributación Municipal, no resulta viable, bajo el principio de legalidad, otorgar dicho beneficio fiscal, contraviniendo el artículo 74 de la Constitución Política de Perú.

No obstante, el Tribunal Constitucional al establecer dichas condiciones para la calificación cultural, si bien las realizó con la finalidad de brindar predictibilidad en la aplicación del beneficio fiscal, ha utilizado además conceptos jurídicos indeterminados, dejando a discreción del operador jurídico su aplicación y determinación.

Por ello, la aplicación de dichos apartados debe ser suprimido o interpretado de forma limitada, en tanto que la libertad de creación cultural no puede estar condicionada a los fines que el Estado tiene como finalidad promover, ya que la cultura es en gran medida crítica del mismo.

### **3. CONCLUSIONES**

3.1. En primer lugar, es posible concluir que el Estado tiene el deber de ejercer la potestad tributaria de acuerdo a lo estipulado en el artículo 74 de la Constitución Política de Perú. En ese sentido, el Tribunal Constitucional y la doctrina han desarrollado y delimitado los principios sobre los cuales debe ejercerse dicha potestad, siendo el principio de legalidad, el principio de reserva de ley, el principio de igualdad, el principio de capacidad contributiva, el principio de no confiscatoriedad y el principio de respeto a los derechos fundamentales.

3.2. En segundo lugar, en el caso específico, el Tribunal Constitucional ha identificado que el Instituto Nacional de Cultura habría estado incumpliendo el principio de reserva de ley, en tanto que el otorgamiento de la calificación cultural no habría respondido a criterios establecidos en una norma con rango legal o delegada, sino a criterios que eran parte de una Resolución Directoral, los cuales atentaban contra el referido principio. Aun más, cuando las normas en cuestión

corresponden a Decretos Legislativos, donde en base a la potestad tributaria delegada, el Poder Ejecutivo tenía el deber de cumplir con los citados principios.

3.3. En tercer lugar, la falta de criterios también ponía en riesgo el cumplimiento del principio de igualdad, en tanto que no resultaba viable asegurar el trato igualitario entre aquellos que podían resultar beneficiados del citado beneficio, evidenciando una falta de predictibilidad y poniendo en peligro la seguridad jurídica. En ese sentido, en opinión del presente informante, el Tribunal Constitucional actuó de forma adecuada al analizar los problemas públicos vinculados a materia tributaria.

3.4. En cuarto lugar, el Tribunal Constitucional realizó un análisis respecto al reconocimiento a nivel constitucional del valor de la cultura, identificando un bloque de derechos que conformarían la denominada “Constitución Cultural”, e incluso determinando la forma de actuación de las entidades públicas respecto a la cultura, estableciendo la obligación de respetar y promover las manifestaciones culturales, y de no promover aquellas que en forma de “cultura” atenten contra los derechos fundamentales. De esta forma, se evidencia que el Tribunal Constitucional ha establecido lo que se denomina “la función cultural de los poderes públicos”, lo cual en un “Estado de Cultura” califica a la cultura como el principio humanizador y de desarrollo del Estado.

3.5. En quinto lugar, el Tribunal Constitucional si bien reconoce a los citados conceptos, omite desarrollar los conceptos de “Estado de Cultura” y evita usar la calificación de “derechos culturales”, exhortando al Poder Ejecutivo a realizar una política cultural y al Congreso de la República a realizar una Ley de Cultura. No obstante, de la conjunción de los conceptos de “Constitución Cultural” y de “Función cultural de los poderes públicos” es posible determinar que la orientación del Tribunal Constitucional es a reconocer positivamente el concepto de “Estado de Cultura”, y de consignar a la cultura como un valor constitucional que requiere especial atención y promoción.

3.6. En sexto lugar, el Tribunal Constitucional actuó correctamente al mantener la exoneración del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos a través de una

sentencia interpretativa, en tanto que es deber del Estado promover la cultura a través de beneficios fiscales, financiamiento público u otras medidas vinculadas a la actividad de fomento del Poder Ejecutivo.

3.7. En séptimo lugar, el Tribunal Constitucional actuó de forma contradictoria al establecer los criterios para la determinación de una calificación cultural, en tanto que para la determinación del “mensaje” utilizó conceptos jurídicos indeterminados, dejando en manos del operador normativo la determinación de los mismos.

3.8. En octavo lugar, el Tribunal Constitución actuó de forma aún más contradictoria al establecer como parte de la determinación de la calificación el análisis del contenido cultural y mensaje, en tanto que puede dar cabida al análisis de posibles arbitrariedades o censuras por parte de las entidades públicas respecto a las formas de cultura o expresión que no deberían de promoverse, siendo la cultura crítica del Estado, entre otras manifestaciones. Asimismo, dicho requisito resulta contradictorio al reconocimiento de la Constitución Cultural, en tanto que a nivel doctrinaria, el concepto mencionado implica un respeto irrestricto a la libertad y desarrollo cultural, imponiendo la menor cantidad de limitaciones o restricciones para su ejercicio.

#### **4. BIBLIOGRAFÍA**

BARRERA AYALA, Saúl.

2003 *“El Impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos: Problemas vigentes en su aplicación”* En Revista Análisis Tributario. N° 186. Pp. 61 - 81

BRAVO CUCCI, JORGE.

2013. Derecho Tributario: Reflexiones. Lima: Jurista editores.

DE BARROS, PAULO.

2013. Derecho Tributario: Fundamentos jurídicos de la incidencia. Lima: Grijley.

CONGRESO DE LA REPÚBLICA

2007 Ley N° 29168, Ley que promueve el desarrollo de espectáculos públicos no deportivos. Lima, 20 de diciembre. Consulta: 24 de octubre de 2020.

<https://leyes.congreso.gob.pe/Documentos/Leyes/29168.pdf>

INSTITUTO NACIONAL DE CULTURA

1999 Resolución Directoral N° 341/INC. Lima, 14 de julio. Consulta: 20 de octubre de 2020.

<https://www.oei.es/historico/cultura2/peru/11c.htm>

LANDA ARROYO, CÉSAR

2006 *Los Principios Tributarios en la Constitución de 1993. Una Perspectiva Constitucional*. En: Jurisprudencia y Doctrina Constitucional Tributaria. Centro de Estudios Constitucionales del Tribunal Constitucional, Gaceta Jurídica, Lima, 2006, PP. 37-50 Consulta:

[https://www.mpfm.gob.pe/escuela/contenido/actividades/docs/2201\\_07\\_principios.pdf](https://www.mpfm.gob.pe/escuela/contenido/actividades/docs/2201_07_principios.pdf)

TAJADURA, JAVIER

2001 *El servicio de la Cultura como deber y atribución esencial del Estado*. En “Revista de Derecho Político”. Número 50. Pp. 83-95.

MINISTERIO DE CULTURA

2020 Política Nacional de Cultura al 2030. Lima: Ministerio de Cultura. Consulta: [https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/1025961/PNC\\_VERSI%C3%93N\\_FINAL\\_2.pdf](https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/1025961/PNC_VERSI%C3%93N_FINAL_2.pdf)

PRIETO DE PEDRO, Jesús.

2013 *Cultura, Culturas y Constitución*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.

RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEÓN, FRANCISCO

2006 “*Potestad Tributaria de los Gobiernos Regionales y Locales*”. En “Derecho & Sociedad”, Número 33. Pp. 45-53.

PIZZORUSSO, ALESSANDRO

2000 “*Diritto della cultura e principi costituzionali*”. En “Quaderni costituzionali”, Número 2. Pp. 317-331.

PODER EJECUTIVO

2004 Decreto Legislativo N° 952, Decreto Legislativo que modifica el Decreto Legislativo N° 776, Ley de Tributación Municipal. Lima, 2 de febrero. Consulta: 24 de octubre de 2020.

<https://www.mef.gob.pe/es/normatividad/por-temas/productivo-ambiental-foncomun/6730-decreto-legislativo-n-952-1/file>

SEVILLANO, SANDRA

2020 Lecciones de derecho tributario: Principios generales y código tributario.

Lima: Fondo editorial de la PUCP:

SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y ADMINISTRACIÓN  
TRIBUTARIA

2001. Informe N° 088-2001-SUNAT/K00000. Informe: 16 de mayo de 2001.

Consulta: 20 de octubre de 2020.

<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2001/oficios/i0882001.htm>

2003 Resolución N° 06537-5-2003. Resolución: 12 de noviembre de 2003.

Consulta 24 de octubre de 2020.

[https://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu\\_fisc/jurisprude/acuer\\_sala/2003/resolucion/2003\\_5\\_06537.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/jurisprude/acuer_sala/2003/resolucion/2003_5_06537.pdf)

SYMONIDES, JANUSZ

2010 “Derechos culturales: una categoría descuidada de derechos humanos”. En

“Sala de Prensa, Web para profesionales de la comunicación  
iberoamericanos”. Número 124. Año XI, Vol. 5. Pp. 1-19.

<https://red.pucp.edu.pe/ridei/files/2012/09/120919.pdf>

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

2002 Expediente N° 016-2002-AI/TC. Sentencia: 30 de abril de 2003. Consulta:

24 de octubre de 2020.

<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2003/00016-2002-AI.pdf>

2003 Expediente N° 2727-2002-AA/TC. Sentencia: 19 de diciembre de 2003.

Consulta: 20 de octubre de 2020.

<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/02727-2002-AA.pdf>

2004 Expediente N° 001-2004-AI/TC. Sentencia: 27 de setiembre de 2004.

Consulta: 20 de octubre de 2020.

<https://www.tc.gob.pe/tc/private/adjuntos/cec/gaceta/gaceta/jurisprudencia/00001-2004-AI%2000002-2004-AI.html>

2004 Expediente N° 033-2004-AI/TC. Sentencia: 28 de setiembre de 2004.

Consulta: 21 de octubre de 2020.

<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/00033-2004-AI.html>

2005 Expediente N° 0042-2004-AI/TC. Sentencia: 13 de abril de 2005. Consulta:

16 de setiembre de 2020.

< <https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/00042-2004-AI.pdf> >



2006 *Expediente N° 2689-2004-AA/TC*. Sentencia: 20 de enero de 2006.

Consulta: 24 de octubre de 2020.

<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2006/02689-2004-AA.pdf>

VALDÉS, RAMÓN.

1992. *Instituciones de Derecho Tributario*. Buenos Aires: Depalma.

VAQUER, MACOS

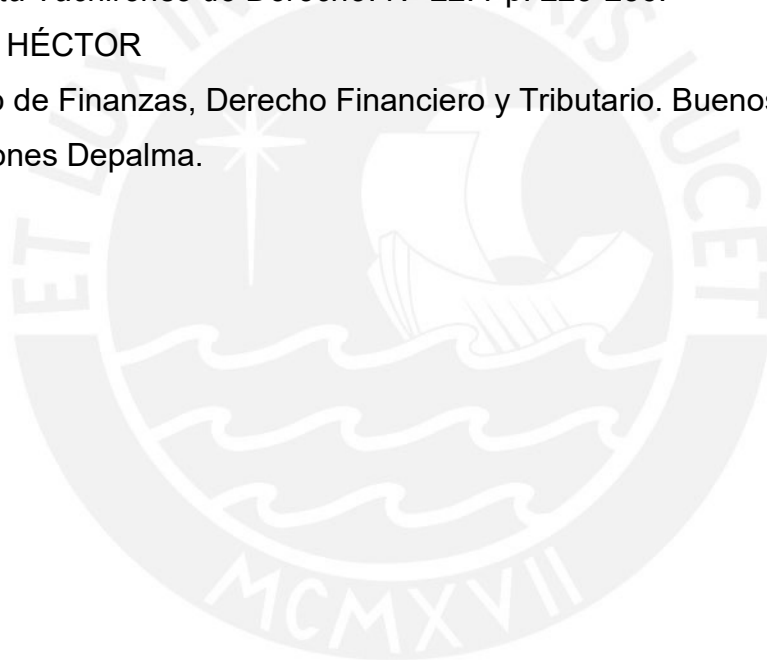
1998 *Estado y cultura: La función cultural de los poderes públicos en la Constitución española*. Madrid: Centro de Estudios Ramón Areces.

VILLEGAS MORENO, JOSÉ LUIS

2011 “Los espectáculos taurinos como patrimonio cultural: una aproximación a su configuración en la doctrina del Tribunal Constitucional del Perú”. En *Revista Tachireense de Derecho*. N° 22. Pp. 229-236.

VILLEGAS , HÉCTOR

2001 *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Buenos Aires: Ediciones Depalma.





TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

**SENTENCIA  
DEL PLENO JURISDICCIONAL  
DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

**Luis Alejandro Lobatón Donayre y más de cinco mil ciudadanos**

**contra el Poder Ejecutivo**

**Resolución del 13 de abril de 2005**

**Asunto:**

Demanda de inconstitucionalidad interpuesta por don Luis Alejandro Lobatón Donayre y más de cinco mil ciudadanos, contra el artículo 54° del Decreto Legislativo N.º 776, Ley de Tributación Municipal, modificada por el Decreto Legislativo N.º 952, en cuanto establece que el impuesto a los espectáculos públicos no deportivos grava el monto que se abona por concepto de ingreso a espectáculos públicos no deportivos en locales y parques cerrados con excepción de los espectáculos en vivo de teatro, zarzuelas, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folclore nacional, calificados como culturales por el Instituto Nacional de Cultura.

Magistrados presentes:  
ALVA ORLANDINI  
GONZALES OJEDA  
GARCÍA TOMA  
VERGARA GOTELLI  
LANDA ARROYO



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

### Sumario

#### I. ASUNTO

#### II. DATOS GENERALES

#### III. DISPOSICIÓN CUESTIONADA DE INCONSTITUCIONALIDAD

#### IV. ANTECEDENTES

1. Demanda
2. Contestación de la demanda
3. Audiencia Pública

#### V. MATERIAS CONSTITUCIONALMENTE RELEVANTES DE PRONUNCIAMIENTO

#### VI. FUNDAMENTOS

##### A. EL ESTADO SOCIAL Y DEMOCRÁTICO DE DERECHO, LA CONSTITUCIÓN CULTURAL Y LOS DERECHOS CULTURALES

- §1. Relación entre el Estado social y democrático de Derecho, la Constitución cultural y los derechos culturales
- §2. Deberes del Estado social y democrático de Derecho con la Constitución cultural

##### B. LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO Y LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES TRIBUTARIOS DE LEGALIDAD Y RESERVA DE LEY

- §3. La potestad tributaria del Estado en la Constitución de 1993
- §4. El principio de legalidad y el principio de reserva de ley
- §5. Los beneficios tributarios y el principio de reserva de ley

##### C. LA "INCONSTITUCIONALIDAD" DEL ARTÍCULO 54 DE LA LEY DE TRIBUTACIÓN MUNICIPAL

- §6. La potestad tributaria y la "delegación" otorgada al Instituto Nacional de Cultura
- §7. El artículo 54º de la Ley de Tributación Municipal y su interpretación
- §8. Las "normas" de la "disposición" cuestionada de inconstitucionalidad
- §9. Criterios que debe observar el Instituto Nacional de Cultura para la calificación de "cultural" de un espectáculo
- §10. El "antitecnicismo" del artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal

##### D. LOS ESPECTÁCULOS TAURINOS Y LA EXONERACIÓN DEL PAGO DEL IMPUESTO A LOS ESPECTÁCULOS PÚBLICOS NO DEPORTIVOS

- §11. El Estado social y democrático de Derecho y las manifestaciones "culturales" que implican actos de crueldad contra los animales
- §12. ¿Tiene, el Estado, el deber de promover los espectáculos taurinos y otras manifestaciones similares?
- §13. Los espectáculos taurinos y el pago de impuestos a los espectáculos públicos no deportivos

#### VII. FALLO



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 0042-2004-AI/TC  
LUIS ALEJANDRO LOBATÓN DONAYRE Y MÁS DE CINCO MIL CIUDADANOS  
LIMA

### SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Lima, a los 13 días del mes de abril de 2005, reunido el Tribunal Constitucional en sesión de Pleno Jurisdiccional, con la asistencia de los señores magistrados Alva Orlandini, Presidente; Gonzales Ojeda, García Toma, Vergara Gotelli y Landa Arroyo, pronuncia la siguiente sentencia.

#### I. ASUNTO

Demanda de inconstitucionalidad interpuesta por don Luis Alejandro Lobatón Donayre y más de cinco mil ciudadanos, contra el artículo 54º del Decreto Legislativo N.º 776, Ley de Tributación Municipal, modificada por el Decreto Legislativo N.º 952, en cuanto establece que el impuesto a los espectáculos públicos no deportivos grava el monto que se abona por concepto de ingreso a espectáculos públicos no deportivos en locales y parques cerrados con excepción de los espectáculos en vivo de teatro, zarzuelas, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folclore nacional, calificados como culturales por el Instituto Nacional de Cultura.

#### II. DATOS GENERALES

Tipo de proceso	:	Proceso de Inconstitucionalidad.
Demandante	:	Luis Alejandro Lobatón Donayre y más de cinco mil ciudadanos
Disposición sometida a control :		Artículo 54º del Decreto Legislativo N.º 776, Ley de Tributación Municipal, modificada por el Decreto Legislativo N.º 952, publicado el 3 de febrero de 2004. Disposición constitucional cuya vulneración se alega respecto del artículo 74º, que establece que los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación.
Petitorio	:	Se declare la inconstitucionalidad del artículo 54º del Decreto Legislativo N.º 776, Ley de Tributación Municipal, modificada por el Decreto Legislativo N.º 952.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

### III. DISPOSICIÓN CUESTIONADA DE INCONSTITUCIONALIDAD

Artículo 54° del Decreto Legislativo N.º 776, Ley de Tributación Municipal, modificada por el Decreto Legislativo N.º 952, que establece lo siguiente:

*"El impuesto a los espectáculos públicos no deportivos grava el monto que se abona por concepto de ingreso a espectáculos públicos no deportivos en locales y parques cerrados con excepción de los espectáculos en vivo de teatro, zarzuelas, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folclore nacional, calificados como culturales por el Instituto Nacional de Cultura.*

*La obligación tributaria se origina en el momento del pago del derecho a presenciar el espectáculo".*

### IV. ANTECEDENTES

#### 1. Demanda

Con fecha 5 de agosto de 2004, más de cinco mil ciudadanos interponen acción de inconstitucionalidad contra el artículo 54° del Decreto Legislativo N.º 776, Ley de Tributación Municipal, modificado por el Decreto Legislativo N.º 952.

Los **fundamentos de hecho** que exponen los demandantes son los siguientes:

- La Constitución Política del Perú, en su artículo 74° expresa que los tributos se crean, modifican, derogan o se establece una excepción exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades; es decir, que el Estado por mandato constitucional sólo puede ejercer su poder tributario a través de la función legislativa, la misma que se expresa a través del Congreso, el Poder Ejecutivo, así como los Gobiernos Regionales y Locales.
- La precitada norma jurídica inconstitucional, en la práctica impide que un total de 2,019 Municipalidades entre distritales y provinciales del Perú se puedan beneficiar con los ingresos que se generarían como resultado del cobro del Impuesto a los Espectáculos Públicos no Deportivos, considerando también que el restablecer estos ingresos a los gobiernos locales de manera justa, coadyuvaría a su progreso y efectivizaría el proceso de descentralización, para lograr el ansiado desarrollo de nuestra nación.

En cuanto a los **fundamentos jurídicos**, los demandantes expresan que:

- Cualquier delegación del poder discrecional del Estado para conceder exenciones o excepciones fuera del ámbito de estos cuatro estamentos determina que la norma que la declara sea inconstitucional, por cuanto ningún órgano puede conceder beneficios tributarios aun cuando una ley se lo permita.
- El artículo 20 que modifica el artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal delega en el Instituto Nacional de Cultura (INC) en forma directa y explícita la facultad discrecional de crear excepciones en tanto califique como culturales a las obras de teatro, zarzuela, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folclore nacional. En otras palabras, delega en un órgano administrativo la facultad de otorgar beneficios tributarios. Ello se desprende de la lectura del propio texto legal, en el cual se advierte que el legislador crea un beneficio ciego también llamado exoneración en blanco; por cuanto la exigencia de certificación por parte del INC



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

equivale implícitamente al hecho de que no todo espectáculo de teatro, ópera, zarzuela o ballet se encuentra *prima facie* exonerado del impuesto, si es que no cuenta previamente con la debida calificación, lo cual parece un absurdo, pues de nada sirve mencionar los espectáculos exonerados cuando se hace depender la exoneración de la certificación cultural del INC.

- Una segunda lectura diría que sólo estarán sujetos a calificación los espectáculos folclóricos, sin embargo ello también atentaría contra la norma constitucional, pues sería una exoneración en blanco; es decir, una exoneración que no exonera nada ya que un órgano administrativo se encargaría de decir qué es folclórico y qué no.
- El efecto económico que tiene la calificación de “cultural” del INC a favor de un espectáculo no es otra que exonerar el pago del impuesto, por lo cual el INC asume la función de exonerar de impuestos cuando su propia ley orgánica no le faculta para otorgar beneficios tributarios. En tal sentido, así como una municipalidad no puede calificar de “cultural” un espectáculo por cuanto no es una de sus funciones, tampoco el INC puede exonerar de impuestos pues dicha potestad no forma parte de sus atribuciones.

La inconstitucionalidad de fondo consiste en incluir al INC dentro de una norma tributaria delegando en él facultades de la misma naturaleza, como es la competencia para establecer calificaciones culturales que en los hechos no son más que exoneraciones tributarias. Por ello, la norma legal debe precisar (*numerus clausus*) los espectáculos públicos no deportivos que desea exonerar del impuesto y no delegar en un órgano administrativo dicha potestad.

### 2. Contestación de la demanda

Con fecha 6 de abril de 2005, al no haber cumplido tanto el Poder Legislativo así como el Poder Ejecutivo con contestar la demanda dentro del término de ley, se dio por absuelto dicho trámite.

### 3. Audiencia Pública

Con fecha 13 de abril de 2005 se realizó la audiencia, en la cual los demandantes sostuvieron que el INC “actúa discrecionalmente” al determinar las entidades que serán afectas al pago del mencionado impuesto, habiendo exceptuado de tal pago a las “fiestas taurinas” que se desarrollan en el distrito del Rimac, contraviniendo lo dispuesto en la propia Ley de Tributación Municipal.

## V. MATERIAS CONSTITUCIONALMENTE RELEVANTES DE PRONUNCIAMIENTO

Este Colegiado estima que el pronunciamiento sobre la “inconstitucionalidad” del artículo 54 del Decreto Legislativo N.º 776, Ley de Tributación Municipal, modificado por el Decreto Legislativo N.º 952, debe centrarse en los siguientes temas:

- Determinar la relación que existe entre el Estado social y democrático de Derecho y la Constitución cultural; en ese sentido se debe analizar los siguientes temas:
  - ¿Cuál es la relación existente entre el Estado social y democrático de Derecho, la Constitución cultural y los derechos culturales?
  - ¿Cuáles son los deberes del Estado social y democrático de Derecho con la Constitución cultural?
- Pronunciarse sobre la potestad tributaria del Estado y los principios de legalidad y de reserva de ley; para ello se deberá precisar:



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

- La potestad tributaria del Estado en la Constitución de 1993.
  - Los alcances del principio de legalidad y el principio de reserva de ley.
  - Las implicancias del principio de reserva de ley en los beneficios tributarios.
- c) Pronunciarse sobre la “inconstitucionalidad” del artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal; a tal efecto se debe precisar:
- ¿Cuál es el sentido interpretativo del artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal?
  - ¿Existe en la disposición cuestionada de inconstitucionalidad una norma acorde con la Constitución?
  - ¿Existe una afectación a la potestad tributaria de los gobiernos locales?
- d) Pronunciarse sobre los espectáculos taurinos y la exoneración del pago del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos; para lo cual se deberá precisar previamente:
- ¿Cuál debe ser la actitud de un Estado social y democrático de Derecho frente a las manifestaciones “culturales” que comportan actos de crueldad contra los animales?
  - ¿Existe, por parte del Estado, el deber de promover los espectáculos taurinos y otras manifestaciones “culturales” similares?
  - ¿Los espectáculos taurinos están obligados al pago del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos?

## VI. FUNDAMENTOS

### *A) El Estado social y democrático de Derecho, la Constitución cultural y los derechos culturales*

#### **§1. El Estado social y democrático de Derecho, la Constitución cultural y los derechos culturales**

1. La Constitución de 1993 (artículo 1) señala que  
“la defensa de la persona humana y el respeto de su dignidad son el fin supremo de la sociedad y del Estado”.
- Además, establece (artículo 2, inciso 19) el derecho fundamental de las personas  
“a su identidad étnica y cultural. El Estado reconoce y protege la pluralidad étnica y cultural de la Nación”.
- Del mismo modo, prevé (artículo 21) que  
“los yacimientos y restos arqueológicos, construcciones, monumentos, lugares, documentos bibliográficos y de archivo, objetos artísticos y testimonios de valor histórico, expresamente declarados bienes culturales, y provisionalmente los que se presumen como tales, son patrimonio cultural de la Nación, independientemente de su condición de propiedad privada o pública. Están protegidos por el Estado.  
La ley garantiza la propiedad de dicho patrimonio.  
Fomenta conforme a ley, la participación privada en la conservación, restauración, exhibición y difusión del mismo, así como su restitución al país cuando hubiere sido ilegalmente trasladado fuera del territorio nacional”.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Estas disposiciones constitucionales, junto con la dignidad humana —como premisa antropológica—, constituye la dimensión principal del contenido cultural de nuestra Constitución<sup>1</sup>, es decir, el conjunto de rasgos distintivos espirituales y materiales, intelectuales y afectivos que caracterizan a una sociedad o a un grupo social; el cual abarca, además de las artes y las letras, los modos de vida, las maneras de vivir juntos, los sistemas de valores, las tradiciones y creencias<sup>2</sup>.

En el primer caso, la Constitución (artículo 2, inciso 19) alude al patrimonio cultural inmaterial; en el supuesto del artículo 21, hace referencia, como es evidente, al patrimonio cultural material. Para el caso concreto, es pertinente señalar que el patrimonio cultural inmaterial son aquellos usos, representaciones, expresiones, conocimientos y técnicas que las comunidades, los grupos y, en algunos casos, los individuos reconocen como parte integrante de su patrimonio cultural.

Este patrimonio cultural inmaterial, que se transmite de generación en generación, es recreado constantemente por las comunidades y grupos en función de su entorno, su interacción con la naturaleza y su historia, infundiéndoles un sentimiento de identidad y continuidad, y contribuyendo así a promover el respeto de la diversidad cultural y la creatividad humana.

El patrimonio cultural inmaterial, por otro lado, se manifiesta en las

- 1) tradiciones y expresiones orales, incluido el idioma como vínculo del patrimonio cultural inmaterial; 2) artes del espectáculo, 3) usos sociales, rituales y actos festivos, 4) conocimientos y usos relacionados con la naturaleza y el universo, y 5) técnicas artesanales tradicionales<sup>3</sup>.

En efecto, cuando nuestra Ley Fundamental consagra, en primer lugar, el derecho fundamental de las personas a su identidad étnica y cultural, y, en segundo lugar, cuando impone al Estado la obligación de reconocer y proteger dicha identidad y pluralismo, está reconociendo que el Estado peruano se caracteriza, precisamente, tanto por su pluralidad étnica, así como por su diversidad cultural.

Ello se explica por cuanto la Constitución de 1993 ha adoptado un modelo de Estado social y democrático de Derecho y no por un Estado liberal de Derecho. Esto es importante en la medida que las Constituciones de los Estados liberales presuponían una sociedad integrada, en abstracto, por personas iguales y, por lo tanto, su mayor preocupación fue asegurar la libertad de las personas. Por el contrario, el establecimiento del Estado social y democrático de Derecho parte, no de una visión ideal, sino de una perspectiva social de la persona humana.

El enfoque social de la persona humana se condice con el hecho que, en el Estado peruano, los ciudadanos pertenecen a una sociedad que es heterogénea tanto en sus costumbres como en sus manifestaciones culturales. Por ello, la Constitución de 1993 ha reconocido a la persona humana como miembro de un Estado multicultural y poliétnico<sup>4</sup>; de ahí que no desconozca la existencia de pueblos y culturas originarios y ancestrales del Perú.

<sup>1</sup> Lo cual también está integrado por aquellas disposiciones que se refieren al ámbito cultural, tales como el artículo 2, inciso 8 de la Constitución que impone al Estado la exigencia de propiciar el acceso a la cultura y fomentar su desarrollo y difusión; o el artículo 2, inciso 17, que reconoce el derecho de las personas a participar, ya sea en forma individual o asociada, en la vida cultural de la Nación. En otros supuestos, el artículo 14, el cual establece el deber a los medios de comunicación social para colaborar con el Estado en la educación y en la formación moral y cultural de la sociedad; o el artículo 18 que destina la educación universitaria, no sólo a la formación profesional, sino también a la difusión cultural.

<sup>2</sup> Declaración Universal de la UNESCO sobre la Diversidad Cultural (31.ª Reunión de la Conferencia General de la UNESCO, París, 2 de noviembre de 2001).

<sup>3</sup> Convención para la Salvaguardia del Patrimonio Cultural Inmaterial (París, 17 de octubre de 2003).

<sup>4</sup> PEÑA JUMPA, Antonio. «Derecho y pluralidad cultural: el caso de los Aymaras de Puno». En VV.AA. *Derechos culturales*. Lima: Fondo Editorial de la Universidad Católica, 1996. pp. 85 y ss.





## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En esa medida, la Constitución reconoce la existencia legal de las comunidades campesinas y nativas, así como su personería jurídica (artículo 88 de la Constitución); además, impone al Estado la obligación de respetar su identidad cultural (artículo 89 de la Constitución). Pero también debe reconocer la existencia de poblaciones afroperuanas y de otras tradicionalmente arraigadas en el Perú.

2. Ahora bien, el hecho que la Constitución de 1993 reconozca el derecho fundamental de las personas a su identidad étnica y cultural, así como la pluralidad de las mismas, supone que el Estado social y democrático de Derecho está en la obligación de respetar, reafirmar y promover aquellas costumbres y manifestaciones culturales que forman parte de esa diversidad y pluralismo cultural, pero siempre que ellas se realicen dentro del marco de respeto a los derechos fundamentales, los principios constitucionales y los valores superiores que la Constitución incorpora, tales como la dignidad de la persona humana (artículo 1 de la Constitución), la forma democrática de Gobierno (artículo 43) y la economía social de mercado (artículo 58).

Este reconocimiento del elemento cultural que está en su contenido, permite señalar que la Constitución

“no se limita sólo a ser un conjunto de textos jurídicos o un mero compendio de reglas normativas, sino la expresión de un cierto grado de desarrollo cultural, un medio de autorrepresentación propia de todo un pueblo, espejo de su legado cultural y fundamento de sus esperanzas y deseos”<sup>5</sup>.

Ahora bien, esta perspectiva social que la Constitución otorga a la persona humana, permite, por otro lado, afirmar que la Constitución no sólo es *ratio*, sino también *emotio*. Esto quiere decir que, si bien las Constituciones democráticas han presupuesto personas racionales y dispuestas a hacer armonizar sus legítimos intereses con los de los demás, no podemos negar esa dimensión emocional o “irracional” que es también inherente a su naturaleza. Es precisamente en atención a esta dimensión emocional que la Constitución reconoce las diversas manifestaciones culturales que realizan las personas ya sea individualmente o como miembros de una comunidad más amplia y diversa culturalmente.

En efecto, la Constitución (artículo 1), al reconocer que la defensa de la persona humana y el respeto de su dignidad son el fin supremo de la sociedad y del Estado, capta al ser humano no sólo como ser “racional”, sino también aprehende la *conditio humana* desde el lado emocional o “irracional”. Lo cual se refleja claramente cuando se invoca a Dios o se evoca el sacrificio de las generaciones anteriores en el Preámbulo de nuestra Constitución; o cuando se refiere a los símbolos patrios (artículo 49) –sobre los cuales se ha pronunciado este Tribunal en sentencia sobre el Exp. N.º 0044-2004-AA/TC. Fundamento 36–, a la bandera (artículo 49, segundo párrafo), o al idioma (artículo 2, inciso 2; 2, inciso 19; 48).

3. Por otro lado, este Colegiado entiende que es en la *emotio* donde se debe poner en relieve la *tolerancia* como valor superior y principio rector de un sistema democrático, en la medida que

“el poder ejercido por la mayoría debe distinguirse de todo otro en que no sólo presupone lógicamente una oposición, sino que la reconoce como legítima desde el punto de vista político, e incluso la protege, creando instituciones que garantizan un mínimo de posibilidades de existencia y acción a distintos grupos religiosos, nacionales o económicos, aun cuando solo estén constituidos por una minoría de personas; o, en

<sup>5</sup> HÄBERLE, Peter. *Teoría de la Constitución como ciencia de la cultura*. Madrid: Tecnos, 2000. p. 34.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

realidad, precisamente por constituir grupos minoritarios. La democracia necesita de esta continuada tensión entre mayoría y minoría, entre gobierno y oposición, de la que dimana el procedimiento dialéctico al que recurre esta forma estatal en la elaboración de la voluntad política. Se ha dicho acertadamente que la democracia es discusión. Por eso el resultado del proceso formativo de la voluntad política es siempre la transacción, el compromiso. La democracia prefiere este procedimiento a la imposición violenta de su voluntad al adversario, ya que de ese modo se garantiza la paz interna”<sup>6</sup>.

Más aún, en una sociedad tan heterogénea y plural como la nuestra –integrada por una cultura autóctona y originaria, y por una cultura mestiza o criolla–, es necesario que se reconozcan determinados valores democráticos y culturales que deben ser compartidos por todos, sin que ello implique un desconocimiento de la idiosincrasia de cada comunidad. Se requiere, pues, establecer la unidad dentro de la diversidad y el pluralismo.

De ahí que sea posible señalar que la multiculturalidad del Estado peruano, no debe significar un lastre para lograr la identidad nacional, sino un desafío constitucional en la medida que se debe tener en consideración el valor de la diversidad cultural. En efecto, se puede señalar que “la diversidad cultural es valiosa, tanto en el sentido cuasiestético de que crea un mundo más interesante, como porque otras culturas poseen modelos alternativos de organización social que puede resultar útil adaptar a nuevas circunstancias. Este último aspecto suele mencionar con relación a los pueblos indígenas, cuyos estilos de vida tradicionales proporcionan un modelo de relación sostenible con el entorno”<sup>7</sup>.

### 82. Deberes del Estado social y democrático de Derecho con la Constitución cultural

4. A criterio de este Tribunal, la promoción de la cultura también constituye un deber primordial del Estado social y democrático de Derecho, establecidos en el artículo 44 de la Constitución. De ahí que el deber que asume el Estado, en relación con la Constitución cultural, se manifiesta en tres aspectos: en primer lugar, el Estado debe *respetar*, por mandato constitucional, todas aquellas manifestaciones culturales de los individuos o de grupos de ellos que constituyan la expresión de su derecho a la libertad de creación intelectual, artística, técnica y científica (artículo 2, inciso 8 de la Constitución); además de respetar la propiedad de las comunidades campesinas y nativas sobre sus conocimientos colectivos, de medicina tradicional y salud, de valores genéticos y de su biodiversidad, de conformidad con los artículos 88, 89 y 149 de la Constitución.

En segundo lugar, el Estado tiene la obligación de *promover* todos aquellos actos que atiendan al interés general, a desarrollar un conjunto de conocimientos que permitan el desarrollo del juicio crítico y de las artes, así como a la integración y fortalecimiento de las manifestaciones que contribuyen a la identidad cultural de la Nación.

En tercer lugar, el Estado asume también el deber de *no promover* aquellos actos o actividades que pudiendo ser manifestaciones culturales o encubiertos por lo “cultural” –como las actividades o fiestas que inciten al consumo de drogas, fomenten la violencia, realicen actos antinaturales o crueles contra los animales, causen un grave daño al medio ambiente, lleven a cabo la caza furtiva de especies en peligro de extinción– pongan en cuestión, por un lado, derechos fundamentales como el derecho a la paz, a la tranquilidad, al disfrute del tiempo libre y al descanso, así como gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de la vida (artículo 2, inciso 22 de la Constitución).

<sup>6</sup> KELSEN, Hans. *Esencia y valor de la democracia*. Barcelona: Editorial Labor, 1977. p. 141.

<sup>7</sup> KYMLICKA, Will. *Ciudadanía multicultural*. Barcelona: Ediciones Paidós Ibérica, 1992. pp. 170-171.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Ello porque la Constitución obliga al Estado, por un lado, a promover el uso sostenible de los recursos naturales (artículo 67); y, de otro, la conservación de la diversidad biológica y de las áreas naturales protegidas (artículo 68). Lo cual no obsta para señalar que también es deber del Estado velar para que el aprovechamiento de dichos recursos se realice mediante el trato adecuado de las especies animales y vegetales de acuerdo con estándares acordes con las formas de vida pacífica y armónica con la naturaleza.

De ahí que el Estado social y democrático de Derecho, no sólo debe promover y respetar los valores culturales de la Nación, sino que también debe proscribir, desalentar o sancionar aquellos actos que supongan una violación de los derechos fundamentales o cuestionen valores superiores como la igualdad, la tolerancia, el pluralismo y la democracia, o los que pretendan subvertir el orden constitucional. De hecho, así procedió, tempranamente, el Estado peruano al abolir, mediante Ley, el juego de gallos a inicios de la República, estableciendo que

“La moral del Gobierno, y la prosperidad pública se interesan en que infatigablemente se ataque, y persiga la pasión más destructora de las costumbres, y del reposo doméstico. Nada importaría hacer la guerra á los españoles, si no la hiciésemos también á los vicios de su reinado: salgan de nuestro suelo los tiranos, y salgan con ellos sus crímenes, quedándonos sólo la virtud de la constancia que han acreditado siempre, para emplearla contra ellos, así como ellos la han empleado contra nosotros; (...)”<sup>8</sup>.

En ese sentido, el Estado se reserva el derecho a no promover prácticas que no contribuyan al desarrollo de una calidad de vida digna, lo cual se sostiene en una relación armónica con la naturaleza que alberga tanto al ser humano como a las especies animales y vegetales con los cuales convive.

En suma, en nuestra Constitución de 1993, la relación entre el Estado social y democrático de Derecho y la Constitución cultural, no sólo se limita al reconocimiento del derecho fundamental a la identidad étnica y cultural (artículo 2, inciso 19), al derecho fundamental a la cultura (artículo 2, inciso 8) o al establecimiento de una cláusula de protección del patrimonio cultural (artículo 21), sino que también debe elaborar y llevar a cabo una política cultural constitucional, a través de la educación, los medios de comunicación social, la asignación de un presupuesto específico, por ejemplo, que le permita realizar el deber de promover las diversas manifestaciones culturales. Ello es así en la medida que en sociedades poliétnicas y multiculturales como es la sociedad peruana, el Estado debe garantizar la interacción armoniosa y la voluntad de convivir con personas y grupos de identidades y costumbres culturales muy diversas. En ese sentido, el pluralismo cultural constituye un imperativo del Estado y del sistema democrático frente a la diversidad cultural.

Pero el Estado social y democrático de Derecho también puede promover las manifestaciones culturales, legítimamente, mediante el ejercicio de la potestad tributaria; por cuanto que los fines económicos, sociales, políticos y culturales son también objetivos a cumplir con la imposición de tributos o con su exoneración.

### ***B) La potestad tributaria del Estado y los principios constitucionales tributarios de legalidad y reserva de ley***

<sup>8</sup> Ley dada en el palacio del Supremo Gobierno, en Lima, á 16 de Febrero de 1822. – 3.º. Firmado: Torre-Tagle. Por órden de S.E. – B. Monteagudo.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

### §3. La potestad tributaria del Estado en la Constitución de 1993

6. Bajo esos considerandos, y habiendo señalado tanto la relación y los deberes del Estado social y democrático de Derecho con la *Constitución cultural*, este Colegiado ve por conveniente examinar, a continuación, la actuación del Estado en la promoción de determinadas manifestaciones culturales en el ámbito de la tributación municipal. Ello con la finalidad de verificar si las actividades exceptuadas del pago del impuesto establecido por el artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal requieren un tratamiento tributario especial por parte del Estado en la medida que son “manifestaciones culturales” o “contribuyen” al fomento de la cultura.

7. De acuerdo con nuestra Constitución (artículo 74), la potestad tributaria es la facultad del Estado para crear, modificar o derogar tributos, así como para otorgar beneficios tributarios. Esta potestad se manifiesta a través de los distintos niveles de Gobierno u órganos del Estado –central, regional y local–. Sin embargo, es del caso señalar que esta potestad no es irrestricta o ilimitada, por lo que su ejercicio no puede realizarse al margen de los principios y límites que la propia Constitución y las leyes de la materia establecen.

La imposición de determinados límites que prevé la Constitución permite, por un lado, que el ejercicio de la potestad tributaria por parte del Estado sea constitucionalmente legítimo; de otro lado, garantiza que dicha potestad no sea ejercida arbitrariamente y en detrimento de los derechos fundamentales de las personas. Por ello, se puede decir que los principios constitucionales tributarios son límites al ejercicio de la potestad tributaria, pero también son garantías de las personas frente a esa potestad; de ahí que dicho ejercicio será legítimo y justo en la medida que su ejercicio se realice en observancia de los principios constitucionales que están previstos en el artículo 74 de la Constitución, tales como el de legalidad, reserva de ley, igualdad, respeto de los derechos fundamentales de las personas y el principio de interdicción de la confiscatoriedad.

8. Se debe señalar que cuando la Constitución establece dichos principios como límites informadores del ejercicio de la potestad tributaria ha querido proteger a las personas frente a la arbitrariedad en la que puede incurrir el Estado cuando el poder tributario se realiza fuera del marco constitucional establecido. Por eso mismo, el último párrafo del artículo 74° de la Ley Fundamental establece que  
“no surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo”.

De ahí que la potestad tributaria del Estado, a juicio de este Colegiado, debe ejercerse principalmente de acuerdo con la Constitución –*principio de constitucionalidad*– y no sólo de conformidad con la ley –*principio de legalidad*–. Ello es así en la medida que nuestra Constitución incorpora el principio de supremacía constitucional y el principio de fuerza normativa de la Constitución (artículo 51). Según el principio de supremacía de la Constitución todos los poderes constituidos están por debajo de ella; de ahí que se pueda señalar que es *lex superior* y, por tanto, obliga por igual tanto a gobernantes como gobernados, incluida la administración pública tal como lo ha señalado este Tribunal Constitucional en Sentencia anterior (Exp. N.º 050-2004-AI/TC, 051-2004-AI/TC, 004-2005-PI/TC, 007-2005-PI/TC 009-2005-PI/TC, Fundamento 156).

En segundo lugar, se debe señalar que la Constitución no es un mero documento político, sino también norma jurídica, lo cual implica que el ordenamiento jurídico nace y se fundamenta en la Constitución y no en la ley. En ese sentido, el principio de fuerza normativa de la Constitución quiere decir que los operadores del Derecho y, en general, todos los llamados a aplicar el Derecho –incluso la



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

administración pública-, deben considerar a la Constitución como premisa y fundamento de sus decisiones, lo cual implica que:

“a) dado que la Constitución es norma superior habrán de examinar con ella todas las leyes y cualesquiera normas para comprobar si son o no conformes con la norma constitucional; b) habrán de aplicar la norma constitucional para extraer de ella la solución del litigio o, en general, para configurar de un modo u otro una situación jurídica; c) habrán de interpretar todo el ordenamiento conforme a la Constitución. En otras palabras, si la Constitución tiene eficacia directa no será sólo norma sobre normas, sino norma aplicable, no será sólo fuente sobre la producción, sino también fuente del derecho sin más”<sup>9</sup>.

Por ello, se debe afirmar que la potestad tributaria del Estado, antes que someterse al principio de legalidad, está vinculado por el principio de constitucionalidad; de ahí que su ejercicio no pueda hacerse al margen del principio de supremacía constitucional y del principio de fuerza normativa de la Constitución. Sólo así el ejercicio de la potestad tributaria por parte del Estado tendrá legitimidad y validez constitucionales.

### §4. El principio de legalidad y el principio de reserva de ley

9. Para efectos de la resolución del presente caso en concreto y a fin de determinar si el artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal (Decreto Legislativo N.º 776, modificada por el Decreto Legislativo N.º 952) otorga una “delegación en blanco” a favor de un órgano administrativo como el Instituto Nacional de Cultura –como señalan los demandantes–, este Colegiado considera pertinente determinar el contenido y los alcances de dos principios constitucionales tributarios: el principio de legalidad y el principio de reserva de ley, principios ambos que están previstos en el artículo 74 de la Constitución de 1993.

El primer párrafo del artículo 74º de la Constitución establece que:

“los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo. Los gobiernos locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la ley.  
(...)”.

A criterio de este Tribunal Constitucional no existe identidad entre el principio de legalidad y el de reserva de ley. Mientras que el *principio de legalidad*, en sentido general, se entiende como la subordinación de todos los poderes públicos a leyes generales y abstractas que disciplinan su forma de ejercicio y cuya observancia se halla sometida a un control de legitimidad por jueces independientes; el principio de *reserva de ley*, por el contrario, implica una determinación constitucional que impone la regulación, sólo por ley, de ciertas materias.

Es tal sentido, cabe afirmar que

“mientras el Principio de legalidad supone una subordinación del Ejecutivo al Legislativo, la Reserva no sólo es eso sino que el Ejecutivo no puede entrar, a través de sus disposiciones generales, en lo materialmente reservado por la Constitución al Legislativo. De ahí que se afirme la necesidad de la Reserva, ya que su papel no se cubre con el

<sup>9</sup> DE OTTO, Ignacio. *Derecho constitucional. Sistema de fuentes*. Barcelona: Ariel, 6.ª reimpresión, 1998, p. 76.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Principio de legalidad, en cuanto es sólo límite, mientras que la Reserva implica exigencia reguladora<sup>10</sup>.

10. En el ámbito constitucional tributario, el *principio de legalidad* no quiere decir que el ejercicio de la potestad tributaria por parte del Estado está sometida sólo a las leyes de la materia, sino, antes bien, que la potestad tributaria se realiza principalmente de acuerdo con lo establecido en la Constitución. Por ello, no puede haber tributo sin un mandato constitucional que así lo ordene<sup>11</sup>. La potestad tributaria, por tanto, está sometida, en primer lugar, a la Constitución y, en segundo lugar, a la ley.

A diferencia de este principio, el *principio de reserva de ley* significa que el ámbito de la creación, modificación, derogación o exoneración –entre otros– de tributos queda reservada para ser actuada únicamente mediante una ley. Este principio tiene como fundamento la fórmula histórica “*no taxation without representation*”; es decir, que los tributos sean establecidos por los representantes de quienes van a contribuir.

Ahora bien, conforme hemos señalado *supra*, los principios constitucionales tributarios previstos en el artículo 74° de la Constitución no son sólo límites sino también garantías. En tal sentido, el principio de reserva de ley es también, ante todo, una *cláusula de salvaguarda* frente a la posible arbitrariedad del Poder Ejecutivo en la imposición de tributos<sup>12</sup>.

11. De acuerdo con estas precisiones, este Colegiado entiende que la distinción realizada entre ambos principios no puede ser omitida, en la medida que la Constitución no sólo faculta al Poder Legislativo, a los Gobiernos regionales y Gobiernos locales (artículo 74) para ejercer la potestad tributaria, sino que también prevé el supuesto del poder tributario a favor del Poder Ejecutivo (artículo 104) en el supuesto que el Congreso de la República le delegue facultades legislativas en materia tributaria; caso en el cual el ejercicio se realiza, únicamente, a través de un decreto legislativo.

La Constitución, por tanto, también ha previsto que dicha potestad pueda ser ejercida por el Poder Ejecutivo, lo cual no quiere decir, sin embargo, que el Constituyente haya otorgado la potestad tributaria en igualdad de condiciones a ambos poderes del Estado. Se debe tener claramente establecido que el ejercicio de la potestad tributaria por parte del Poder Ejecutivo, a diferencia del Poder Legislativo, de los Gobiernos regionales y los Gobiernos locales, no es una potestad originaria sino derivada. No existe, pues, equiparidad ni igualdad en el ejercicio de la potestad tributaria entre aquéllos y el Poder Ejecutivo; la de los primeros es una forma originaria y ordinaria de ejercer dicha potestad; el de éste es una forma derivada y extraordinaria.

En atención a esta naturaleza extraordinaria del ejercicio de la potestad tributaria por parte del Poder Ejecutivo, se exige que la observancia del principio de reserva de ley, en este caso, es y debe ser aun más estricta; es decir, no sólo se debe cuidar de respetar el aspecto formal del principio de reserva de ley, sino también su dimensión material. En tal sentido, el decreto legislativo por el cual el Poder Ejecutivo ejerce la potestad tributaria debe estar sometida a los siguientes controles:

1. *Control de contenido*, a fin de verificar su compatibilidad con las expresas disposiciones de la ley autoritativa, asumiendo que existe una presunción *iuris tantum* de constitucionalidad de dichos decretos;

<sup>10</sup> DE CABO MARTÍN, Carlos. *Sobre el concepto de Ley*. Madrid: Trotta, 2000. p. 69.

<sup>11</sup> SOTELO CASTAÑEDA, Eduardo y Luis VARGAS LEÓN. "En torno a la deficiencia de tributo: un vistazo a sus elementos esenciales". En *Ius et veritas*, N.º 17, Lima, 1998. p. 297.

<sup>12</sup> ALGUACIL MARI, Pilar. *Discrecionalidad técnica y comprobación tributaria de valores*. Valencia: Diálogo S.L. p. 27.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

2. *Control de apreciación*, para examinar si los alcances o la intensidad del desarrollo normativo del decreto legislativo se enmarca en los parámetros de la dirección política –tributaria– que asume el Congreso de la República en materia legislativa; y
3. *Control de evidencia*, para asegurar que dicho decreto legislativo no sólo no sea violatorio de la Constitución por el fondo o por la forma, sino que también no sea incompatible o no conforme con la misma.

12. Ahora bien, este Tribunal Constitucional ha señalado en anterior oportunidad (Expediente N.º 2762-2002-AA/TC) que el principio de reserva de ley en materia tributaria es, *prima facie*, una reserva relativa, salvo en el caso previsto en el último párrafo del artículo 79º de la Constitución, que está sujeto a una reserva absoluta de ley (ley expresa). Para los supuestos contemplados en el artículo 74º de la Constitución, la sujeción del ejercicio de la potestad tributaria al principio de reserva de ley –en cuanto al tipo de norma– debe entenderse como relativa, pues también la creación, modificación, derogación y exoneración tributarias pueden realizarse previa delegación de facultades, mediante decreto legislativo. Se trata, en estos casos, de una reserva de acto legislativo.

Asimismo, en cuanto a *la creación del tributo*, la reserva de ley puede admitir, excepcionalmente, derivaciones al reglamento, siempre y cuando, los parámetros estén claramente establecidos en la propia Ley o norma con rango de Ley. Para ello, se debe tomar en cuenta que el grado de concreción de sus elementos esenciales será máximo cuando regule los sujetos, el hecho imponible y la alícuota; será menor cuando se trate de otros elementos. En ningún caso, sin embargo, podrá aceptarse *la entrega en blanco* de facultades al Ejecutivo para regular la materia.

De este modo, la regulación del hecho imponible en abstracto –que requiere la máxima observancia del principio de reserva de ley–, debe comprender la alícuota, la descripción del hecho gravado (aspecto material), el sujeto acreedor y deudor del tributo (aspecto personal), el momento del nacimiento de la obligación tributaria (aspecto temporal), y el lugar de su acaecimiento (aspecto espacial), según ha señalado este Tribunal (Expediente N.º 2762-2002-AA/TC y N.º 3303-2003-AA/TC).

En consecuencia, lo que se quiere advertir es que toda delegación, para ser constitucionalmente legítima, deberá encontrarse parametrada en la norma legal que tiene la atribución originaria, pues cuando la propia ley o norma con rango de ley no establece todos los elementos esenciales y los límites de la potestad tributaria derivada, se está frente a una delegación incompleta o en blanco de las atribuciones que el constituyente ha querido resguardar mediante el principio de reserva de ley.

Ahora bien, si esa es la forma de interpretar las relaciones entre la ley autoritativa y el decreto legislativo que la desarrolla, en la delimitación de los elementos esenciales para *la creación del tributo*, corresponde analizar cómo ello opera cuando se disponen exoneraciones tributarias.

### §5. Los beneficios tributarios y el principio de reserva de ley

13. El *principio de reserva de ley*, en tanto límite de la potestad tributaria y garantía de las personas frente a ella, debe observarse también en el caso de los beneficios tributarios, tal como se deriva de la Constitución (artículo 74º). En virtud de esta disposición, en cuanto se refiere al principio de reserva de ley, nuestra Constitución no le da un tratamiento distinto a la facultad de crear, modificar o derogar un tributo, sino que también exige la observancia del principio de reserva de ley cuando se trata de establecer beneficios tributarios.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Ello porque el Estado, al establecer beneficios tributarios, no sólo rompe con la regla general al deber/obligación de las personas de contribuir al sostenimiento del gasto público, sino también, con la función constitucional de los tributos como es el permitir al Estado contar con los recursos económicos necesarios para cumplir, a través del gasto público, con los deberes de defender la soberanía nacional, garantizar la plena vigencia de los derechos humanos, proteger a la población de las amenazas contra su seguridad, así como promover el bienestar general que se fundamenta en la justicia y en el desarrollo integral y equilibrado de la Nación (artículo 44° de la Constitución).

En tal sentido, de establecerse beneficios tributarios, sin observar el principio de legalidad y de reserva de ley, u obedeciendo a motivaciones que no son necesarias, objetivas y proporcionales, dichos beneficios pueden ser consideradas lesivos de los principios de universalidad e igualdad tributaria<sup>13</sup>, representando auténticas violaciones constitucionales.

13. Ahora bien, los beneficios tributarios constituyen aquellos tratamientos normativos mediante los cuales el Estado otorga una disminución, ya sea total o parcialmente, del monto de la obligación tributaria, o la postergación de la exigibilidad de dicha obligación. A propósito de esto, este Colegiado considera pertinente referirse a los distintos modos como pueden manifestarse los beneficios tributarios, a saber: la inafectación, la inmunidad, y la exoneración.

La *inafectación* o no-sujeción debe entenderse como aquellos supuestos que no se encuentran dentro del ámbito de afectación de un tributo determinado. Es decir, el legislador no ha previsto que determinados hechos, situaciones u operaciones estén dentro de la esfera de afectación del tributo que ha surgido como consecuencia del ejercicio de la potestad tributaria por parte del Estado.

De otro lado, la *inmunidad* es la limitación constitucional impuesta a los titulares de la potestad tributaria del Estado a fin de que no puedan gravar o afectar a quienes la Constitución quiere exceptuar del pago de tributos debido a razones de interés social, de orden económico o por otros motivos que considere atendibles. Tal es el supuesto, por ejemplo, del artículo 19° de nuestra Constitución<sup>14</sup>.

Por su parte, las *exoneraciones* se configuran como supuestos de excepción respecto del hecho imponible, lo cual quiere decir que el hecho imponible nace, y/o, los sujetos (exoneraciones subjetivas) o actividades (exoneraciones objetivas), previstos en ella, se encuentran *prima facie* gravados; no obstante ello, en estos casos, no se desarrollará el efecto del pago del tributo en la medida que, a consecuencia de la propia ley o norma con rango de ley, se les ha exceptuado del mismo.

Cabe señalar, que atendiendo al carácter excepcional de los beneficios tributarios y a fin de resguardar la protección de los principios constitucionales tributarios, la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario, establece en estos casos, entre otros requisitos, que la propuesta legislativa deba señalar de forma clara y detallada el objeto de la medida, así como los beneficiarios de la misma, y especificar el plazo máximo de duración del beneficio, caso contrario, se entenderá otorgado por tres años.

14. Ahora, si bien es cierto que, generalmente, los beneficios tributarios responden a políticas y objetivos concretos, que justifican que se otorgue un trato *excepcional* a determinadas actividades o personas

<sup>13</sup> LA ROSA, Salvatore. "Los beneficios tributarios". En *Tratado de Derecho tributario*. T. I. Colombia: Temis, pp. 389, 397.

<sup>14</sup> Artículo 19.- "las universidades, institutos superiores y demás centros educativos constituidos conforme a la legislación de la materia gozan de inafectación de todo impuesto directo e indirecto, que afecte los bienes, actividades y servicios propios de su finalidad educativa y cultural...".





## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

que normalmente estuvieran sujetas a tributar, también lo es que el acto por el cual se otorga un beneficio tributario no es ni puede ser enteramente discrecional por cuanto podría devenir en arbitrario, sino que debe realizarse no sólo en observancia de los demás principios constitucionales tributarios, sino también que debe ser necesario, idóneo y proporcional. Lo contrario podría llevar a supuestos de desigualdad injustificada cuando no de discriminación, lo cual, de acuerdo con nuestra Constitución (artículo 2, inciso 2) está proscrita.

Es más,

“en los casos que existen motivaciones de otro orden (extrafiscal), debe tratarse, de finalidades no arbitrarias, sino compatibles con los valores del propio ordenamiento, en base a los cuales se admite excepcionalmente una desviación respecto de las exigencias de la igualdad y de la capacidad económica”<sup>15</sup>.

Siguiendo esta línea de análisis, se afirma asimismo que

“el legislador no debe abusar de esta facultad y evaluar muy bien el fin recaudatorio, sea este el sacrificio del ingreso (si lo excepciona) o su incremento (si establece impuesto desalentadores, restrictivos o prohibitivos)”<sup>16</sup>.

De este modo, los beneficios tributarios se traducen en estímulos a determinadas personas o actividades que el Estado *considera valioso promover*, y es ahí donde se debe considerar tanto los derechos fundamentales, los principios constitucionales y los valores superiores, así como los deberes primordiales del Estado que están previstos en el artículo 44 de la Constitución, ya aludidos *supra*. En efecto, no es contrario a la Constitución el hecho que el legislador establezca una finalidad extrafiscal de los tributos, siempre que ella esté de acuerdo con los principios rectores de la política social, económica e, incluso, cultural del Estado.

En el caso concreto de establecer beneficios tributarios que tiendan a promover las manifestaciones culturales de la Nación, la *ratio legis* de la disposición que establece ello, no debe obedecer al interés particular o individual de alguien, sino que, por el contrario, debe tener en consideración

“los intereses públicos presentes en las normas que regulan el patrimonio cultural: la preservación y el enriquecimiento del mismo, en cuanto constituyen instrumentos de defensa de los intereses de la colectividad al acceso al patrimonio cultural”<sup>17</sup>.

### C) La “inconstitucionalidad” del artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal

#### §6. La potestad tributaria y la “delegación” otorgada al Instituto Nacional de Cultura

15. Dentro del marco constitucional establecido por este Colegiado, y realizadas las precisiones sobre la potestad tributaria del Estado y cómo inciden en él los principios de legalidad y de reserva de ley, así como la relación que existe entre éste y los beneficios tributarios, corresponde ahora resolver la “inconstitucionalidad”, del artículo 54° del Decreto Legislativo N.º 776, Ley de Tributación Municipal, modificado por el Decreto Legislativo N.º 952. Para ello, este Colegiado ha de pronunciarse sobre dos aspectos, básicamente: 1) ¿existe en el caso concreto una vulneración del

<sup>15</sup> PEREZ ROYO, Fernando. *Derecho financiero y tributario. Parte General*. Madrid: Civitas, 10.ª edición, p. 137.

<sup>16</sup> GARCIA BELSUNCE, Horacio. *Estudios de Derecho constitucional tributario*. Buenos Aires: Depalma, p. 321.

<sup>17</sup> URRESTI, Juan Esteban. “Patrimonio cultural y tributación”. En *Revista Jurídica de Buenos Aires*, 2002, Buenos Aires, 2002. p. 660.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

principio de reserva de ley?; y 2) ¿Cuál es la naturaleza y los efectos jurídicos de la calificación de “cultural” que realiza el Instituto Nacional de Cultura de determinados espectáculos?

Al respecto, los demandantes sostienen que:

“El artículo 20° que modifica el Art. 54° de la Ley de Tributación Municipal delega en el INSTITUTO NACIONAL DE CULTURA (INC) en forma directa y explícita la facultad discrecional de crear excepciones en tanto califique como culturales a las obras de teatro, zarzuela, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folklore nacional. En otras palabras, delega en un órgano administrativo la facultad de otorgar beneficios tributarios. Ello se desprende de la lectura del propio texto legal, en el cual se advierte que el legislador crea un beneficio ciego, llamado también exoneración en blanco; por cuanto la exigencia de certificación por parte del INC equivale implícitamente al hecho de que no todo espectáculo de teatro, ópera, zarzuela o ballet se encuentra *prima facie* (sic) exonerado del impuesto, si es que no cuenta con previamente con la debida calificación, lo cual parece un absurdo, pues de nada sirve mencionar los espectáculos ‘exonerados’ cuando se hace depender esa ‘exoneración’ de la certificación cultural del Instituto Nacional de Cultura”<sup>18</sup>.

16. Sobre el primer cuestionamiento, este Colegiado estima que, un primer aspecto de análisis para el caso concreto, es determinar quiénes tienen potestad tributaria para crear, modificar o exonerar tributos; otro aspecto a considerar –intrínsecamente vinculado al primero– está referido a verificar que en el ejercicio de dicha potestad por el poder facultado constitucionalmente, se haya utilizado el medio normativo idóneo y se haya regulado la materia tributaria conforme a los demás límites establecidos en la Constitución; es decir, que se haya respetado el principio de reserva de ley.

Conforme con lo que se ha señalado en los fundamentos precedentes, la potestad tributaria la ejerce el Estado por atribución directa u originaria, a través del Congreso de la República, los Gobiernos regionales, los Gobiernos locales (artículo 74 de la Constitución); excepcionalmente, de forma derivada y previa delegación de facultades, el Poder Ejecutivo puede ejercer dicha atribución a través de un decreto legislativo.

Es claro que sólo en estos niveles de Gobierno, por previsión constitucional, se puede ejercer la potestad tributaria; por lo que no es jurídicamente posible que un órgano que no forme parte de este nivel de Gobierno pueda arrogarse dichas facultades, ni que quepa la posibilidad de que éstas sean delegadas a un organismo administrativo. El único supuesto de delegación de facultades tributarias que prevé nuestra Constitución es aquel en el cual el Congreso habilita al Poder Ejecutivo para que legisle, dentro del plazo y en las materias establecidas en la ley habilitante; debiendo entenderse por Poder Ejecutivo, únicamente, a los órganos constitucionalmente encargados de aprobar un decreto legislativo, esto es, al Consejo de Ministros y al Presidente de la República, de acuerdo con la Constitución (artículos 104 y 125, inciso 2).

Esta delegación de facultades, como es evidente, no supone una transferencia de facultades absolutas, sino que está sujeta a control tanto por parte del Poder Legislativo, así como por el propio Poder Ejecutivo, en la medida que la Constitución (artículo 125, inciso 2) faculta al Consejo de Ministros, para

“aprobar los decretos legislativos y los decretos de urgencia que dicta el Presidente de la República, así como los proyectos de ley y los decretos y resoluciones que dispone la ley”.

<sup>18</sup> Demanda de inconstitucionalidad (fojas 3).



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Por otro lado, para este Alto Tribunal es claro que cuando el artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal describe la actividad que va a ser gravada con el impuesto y, a su vez, señala taxativamente, en qué supuestos –teatro en vivo, zarzuela, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folklore nacional– dicha actividad se encontrará exonerada del pago, el legislador ha respetado el principio de reserva de ley, pues es mediante ley que se establecen los supuestos de la exoneración.

Más aún, este Colegiado considera que, en el caso concreto, el ejercicio de la potestad tributaria para otorgar beneficios, atendiendo a finalidades extrafiscales –como por ejemplo el buscar promover la educación, la generación de empleo, la investigación científica, las *manifestaciones culturales*, entre otros–, tiene legitimidad constitucional en la medida que está relacionado con la protección de bienes de relevancia constitucional, como es el de las manifestaciones culturales.

Desde esta perspectiva, se entiende que el legislador ha previsto en el artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal un trato excepcional respecto a la regla general de tributación al impuesto a los espectáculos públicos no deportivos, para aquellos que se encuentren dentro del supuesto de la norma de “realizar espectáculos públicos no deportivos en locales y parques cerrados”.

Cabe precisar, además, que tratándose del caso de estos espectáculos, no obstante que se genera la obligación del pago del impuesto previsto en el artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal, el legislador ha querido que los mismos sean exonerados del pago del impuesto respectivo, pero con el único requisito “formal” de contar con la calificación de espectáculo público “cultural” por el Instituto Nacional de Cultura.

En consecuencia, formalmente, este Colegiado aprecia que el Poder Ejecutivo, al ejercer su potestad tributaria para establecer exoneraciones tributarias, no ha vulnerado el principio de reserva de ley y, por ende, no deviene *per se* en inconstitucional. Es más, las actividades exoneradas del pago del impuesto establecido por el artículo 54 son merecedoras de un tratamiento tributario especial por parte del Estado en la medida que es un deber con la Constitución cultural, es decir, contribuye al fomento de las manifestaciones culturales.

17. Con relación al segundo cuestionamiento, es decir, sobre la naturaleza y los efectos jurídicos de la calificación de “cultural” que realiza el Instituto Nacional de Cultura de determinados espectáculos para efectos tributarios, se debe señalar lo siguiente.

Es claro que el Instituto Nacional de Cultura no es un órgano constitucional que tenga atribución para ejercer atributos propios de la potestad tributaria constitucional. Por ello, el hecho que el artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal condicione la concreción del supuesto de exoneración a una calificación previa por parte del Instituto Nacional de Cultura, no significa que, en el plano formal, éste tenga facultad tributaria, que de hecho no la tiene. No obstante, a juicio de este Colegiado, materialmente, el Instituto Nacional de Cultura al otorgar la calificación de “cultural” a una determinada actividad define de manera no declarativa, sino constitutiva, la exoneración del pago de un tributo.

En efecto, el legislador al hacer depender la exoneración del pago del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos de las actividades que están previstas expresamente en el artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal, si bien no formalmente, está facultando tácitamente al Instituto Nacional de Cultura para exonerar el pago de tributos. Ello es así en la medida que las actividades previstas en dicha disposición, por sí mismas, no son exoneradas de dicho pago, sino que es necesario que el Instituto Nacional de Cultura los califique como “culturales” para que se puedan beneficiar de la



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

exoneración tributaria. Es evidente, pues, que la calificación del Instituto Nacional de Cultura para efectos de la exoneración no se limita a desplegar simplemente efectos declarativos sino constitutivos de una obligación tributaria, lo cual vulnera, materialmente, el principio de reserva de ley.

Hay, pues, en el caso concreto, una clara infracción del principio de reserva de ley. El legislador no puede otorgar a un ente administrativo una materia, reservada a una ley, para que sea regulada mediante un reglamento. De ahí que se señale, en relación con el principio mencionado, que

“la ley ha de abordar por sí misma, si ha de observar el mandato constitucional, el núcleo esencial de dicha regulación, de modo que la remisión que pueda hacer a un Reglamento no implique la abdicación de la regulación de dicho núcleo, o de sus criterios básicos (...)”<sup>19</sup>.

Ante esto, y en virtud del principio de presunción de constitucionalidad de las leyes, se hace necesario determinar el sentido interpretativo que debe darse al artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal.

### §7. El artículo 54° de la Ley de Tributación Municipal y su interpretación

18. Este Colegiado, en anterior oportunidad (Expediente N.º 0010-2002-AI/TC), ha precisado que en todo precepto legal se puede distinguir entre “disposición” y “norma”, entendiéndose por la primera aquel texto, enunciado lingüístico o conjunto de palabras que integran el precepto, y por la segunda, aquel o aquellos sentidos interpretativos que se pueden deducir de la disposición o de parte de ella. Esta distinción no implica que ambas puedan tener una existencia independiente, pues se encuentran en una relación de mutua dependencia, no pudiendo existir una norma que no encuentre su fundamento en una disposición, ni una disposición que por lo menos no albergue una norma.

Esta posibilidad de que el Tribunal Constitucional pueda distinguir entre “disposición” y “norma”, cuando se trata del proceso de inconstitucionalidad, es el presupuesto básico de las denominadas sentencias interpretativas, cuyo fundamento, tal como se ha precisado, radica en el principio de conservación de la ley y en la exigencia de una interpretación conforme a la Constitución, a fin de no vulnerar el principio de supremacía constitucional.

En efecto, las sentencias interpretativas recaen normalmente sobre disposiciones ambiguas, confusas o complejas, de las que se pueden extraer varios sentidos interpretativos, por lo que corresponde al Tribunal Constitucional analizar la constitucionalidad, en primer lugar, de la disposición; y, seguidamente, de todas aquellas normas que se desprendan de la disposición cuestionada con la finalidad de verificar cuáles se adecuan a la Constitución y cuáles deben ser expulsadas del ordenamiento jurídico.

### §8. Las “normas” de la “disposición” cuestionada de inconstitucionalidad

19. Conforme a ello, si bien se ha concluido que la “disposición” cuestionada no vulnera el principio de reserva de ley en materia tributaria, cabe analizar los sentidos interpretativos (normas) que posee el artículo 54° de la Ley Tributación Municipal (disposición).

Del texto íntegro de la disposición cuestionada, interesa a este Colegiado, tomar en cuenta aquel extremo que se refiere a la exoneración del pago del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos, a favor de

<sup>19</sup> GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y Tomás-Ramón FERNÁNDEZ. *Curso de Derecho administrativo*. T. I. Madrid: Civitas, 10.ª edición, 2001. p. 268.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

“los espectáculos en vivo de teatro, zarzuelas, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folclore nacional, **calificados como culturales por el Instituto Nacional de Cultura**”.

El extremo subrayado, posee dos sentidos interpretativos; a saber:

- 1) Que la “calificación” como “culturales” de los espectáculos en vivo de teatro, zarzuelas, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folclore nacional, por parte del Instituto Nacional de Cultura es *declarativa*, para efectos de la exoneración tributaria y, por lo tanto, al margen de la calificación del Instituto Nacional de Cultura, dichas actividades pueden ser beneficiadas con la exoneración del pago del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos.
- 2) Que la “calificación” como “culturales” de los espectáculos en vivo de teatro, zarzuelas, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folclore nacional, por parte del Instituto Nacional de Cultura es *constitutiva*, para efectos de la exoneración tributaria y, por lo tanto, sin la calificación previa del Instituto Nacional de Cultura, dichas actividades no pueden ser beneficiadas con la exoneración del pago del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos.

A criterio del Tribunal Constitucional, el segundo sentido interpretativo deviene en inconstitucional, por cuanto que la calificación que realiza el Instituto Nacional de Cultura define, en los hechos, qué actividades deben ser exoneradas y cuáles no. Tan es así, que los espectáculos en vivo de teatro, zarzuelas, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folclore nacional no son exoneradas por el solo hecho de estar contempladas expresamente en el artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal, es decir, al margen de la calificación de “cultural”; lo cual, sin embargo, no sucede en la realidad.

Ello es así, pues para que dichas actividades se beneficien de la exoneración tributaria requieren necesariamente del pronunciamiento antelado del Instituto Nacional de Cultura. Esto se puede apreciar claramente en la Resolución del Tribunal Fiscal, en el cual se señala que

“al haber sido calificado como espectáculo cultural la Feria Taurina del Señor de los Milagros del año 2000, por el Instituto Nacional de Cultura y de este modo haberse cumplido con el requisito exigido por el artículo 54° de la Ley de Tributación Municipal para obtener la exoneración del impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos, procede declarar fundada la apelación de puro derecho interpuesta, debiendo dejarse sin efecto las Resoluciones de Determinación N.ºs 000015-2002-DFT-MDR y 000016-2002-DFT-DAT-MDR”<sup>20</sup>.

Este es, pues, el sentido interpretativo que se le ha venido atribuyendo al artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal.

Las consecuencias jurídicas de una interpretación en este sentido no sólo desnaturaliza la intención del legislador de promover determinadas manifestaciones culturales, a través de la exoneración del pago del impuesto a los espectáculos en vivo de teatro, zarzuelas, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folclore nacional, sino que también limita el cumplimiento del deber del Estado con la Constitución cultural al hacer depender su exoneración, en los hechos, de una calificación previa de “cultural” por parte del Instituto Nacional de Cultura. Órgano que si bien es competente para declarar qué es lo “cultural”, no lo es para configurar una exoneración tributaria; en este sentido la norma autoritativa no es conforme con la Constitución.

<sup>20</sup> Resolución del Tribunal Fiscal N.º 06377-2-2002, de fecha 29 de octubre de 2002.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Por ello, y a fin de preservar la constitucionalidad del artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal, este Colegiado establece que dicha disposición debe ser interpretada de conformidad con el primer sentido analizado *supra*. Es decir, que el Instituto Nacional de Cultura está en la obligación de realizar la calificación –por mandato legal–, pero esto no significa que ésta tenga naturaleza constitutiva, sino declarativa, para efectos de la exoneración del pago del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos; por lo que las calificaciones que realice dicho ente administrativo, sobre un determinado evento, no son vinculantes desde una perspectiva tributario-constitucional. Por ello, no conllevan, por sí mismas, a la exoneración del pago del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos.

En esa medida, este Tribunal debe señalar que los espectáculos previstos taxativamente en el artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal están exonerados del pago de los impuestos a los espectáculos públicos no deportivos, no por decisión y calificación del Instituto Nacional de Cultura, sino en virtud a que dicha Ley así lo prevé expresamente. De lo contrario se estaría atribuyendo, inconstitucionalmente, el ejercicio de la potestad tributaria, a un órgano meramente administrativo y que no ostenta la calidad de órgano constitucional.

En consecuencia, para efectos de la exoneración del pago del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos, la calificación que sobre ellos realice el Instituto Nacional de Cultura es obligatoria por mandato de la ley, pero no tiene efectos constitutivos para la exoneración del pago del impuesto mencionado. De ahí que el Instituto Nacional de Cultura no pueda extender la calificación de cultural –por analogía o por vía interpretativa– a otros espectáculos que no sean los que están previstos *numerus clausus* en el artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal.

### §9. Criterios constitucionales que debe observar el Instituto Nacional de Cultura para la calificación de “cultural” de un espectáculo

20. Sin embargo, si bien, el Instituto Nacional de Cultura es el ente encargado de “ejecutar actividades y acciones a nivel nacional en el campo de la cultura, normar, supervisar y evaluar la política cultural del país y administrar, conservar y proteger el patrimonio cultural de la nación”, según lo establece el artículo 13 de la Ley Orgánica del Ministerio de Educación<sup>21</sup>; la calificación que realice no puede estar librado a criterios subjetivos y discriminatorios, sino que debe obedecer a parámetros o estándares objetivos de actuación, con la finalidad de ajustarse a lo previsto por los principios de seguridad jurídica y de legalidad en la actuación administrativa.

Ello es, por un lado, una exigencia del Estado social y democrático de Derecho, en el cual no existe poder constituido o acto administrativo que no esté bajo la Constitución y, por ende, sujeto a control; de otro, del principio constitucional de seguridad jurídica, el cual busca lograr que el particular perciba, en el ejercicio de la actuación administrativa, un grado de *certeza, confiabilidad e interdicción de la arbitrariedad* y no quedar librado el ejercicio de una potestad constitucional a la libre configuración de la administración<sup>22</sup>.

21. Por ello, se debe precisar algunos criterios que un organismo administrativo como el Instituto Nacional de Cultura, debe tener en consideración para calificar como “culturales” las actividades contenidas en la excepción a que se refiere el artículo 54° de la Ley de Tributación Municipal; si bien es claro que la determinación de lo “cultural” es una calificación que requiere de un análisis de cada

<sup>21</sup> Decreto Ley N.° 25762.

<sup>22</sup> VILLEGAS, Héctor. “El contenido de la seguridad jurídica”. En *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, N.° 26, junio. Lima. 1994. p. 36.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

caso concreto, pues no es posible que, en abstracto, se puedan establecer todos y cada uno de los requisitos que servirían para asignar tal calificación.

Sin embargo, en la medida que los criterios establecidos en el Reglamento para la Calificación de Espectáculos Públicos Culturales no Deportivos<sup>23</sup> son conceptos indeterminados, este Colegiado considera pertinente, a fin de evitar que el Instituto Nacional de Cultura incurra en declaraciones arbitrarias o discriminatorias e injustificadas, debe observar los siguientes parámetros constitucionales, dentro de los cuales deberá otorgar contenido a los siguientes criterios:

1) *Contenido cultural.* El contenido de un espectáculo para que sea considerado como “cultural” debe estar estrechamente vinculado con los usos y costumbres que comparte la comunidad nacional, regional o local y que estén vigentes al momento de realizar tal calificación (artículo 2, inciso 19 de la Constitución). En caso de existir conflicto entre los valores de las diferentes comunidades –nacional, regional o local–, deberá considerarse aquellos usos y costumbres que se encuentren en el ámbito más cercano a los ciudadanos que se beneficiarán con la exposición de tales actividades.

En ningún supuesto, sin embargo, el contenido de los espectáculos deberá vulnerar derechos fundamentales como la vida (artículo 1 de la Constitución); la integridad personal y el bienestar (artículo 2, inciso 1 de la Constitución) de las personas; o subvertir el orden constitucional, el orden público o las buenas costumbres. Tampoco los espectáculos que comporten, directa o indirectamente, una afectación al medio ambiente; o los que conlleven actos de crueldad y sacrificio, innecesario, de animales.

2) *Acceso popular.* En la medida que la Constitución reconoce el derecho de las personas al acceso a la cultura (artículo 2, inciso 8) y el derecho de participar en la vida cultural de la Nación (artículo 2, inciso 17), este criterio implica que el costo de acceso al espectáculo a ser calificado como “cultural” por el Instituto Nacional de Cultura no debe ser una barrera que limite las posibilidades de ser costeados por la mayor cantidad de personas; esto es, el acceso masivo a dichos espectáculos. *Contrario sensu*, los espectáculos cuyo acceso no tengan precios populares, no deberán ser calificados como “culturales”. Es el caso, por ejemplo, de los espectáculos taurinos previstos con motivo de la Feria del Señor de los Milagros 2005, cuyos precios de abono para tener acceso a ellos son los siguientes:

- Sol. Primera Fila: S/. 1,578.00; Intermedia S/. 1,218.00; Final: S/. 420.00.
- Sombra: Primera Fila S/. 2,100.00; Intermedia S/. 1,680.00; Final: S/. 696.00.

3) *Mensaje.* Aquellos espectáculos que transmitan mensajes en contra de valores superiores tales como la dignidad de las personas, la vida, la igualdad, la solidaridad, la paz; o hagan apología de la discriminación por razones de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole (artículo 2, inciso 2 de la Constitución), no deben ser declaradas “culturales”. Tampoco aquellas que inciten al odio, a la violencia contra personas o animales, o a la intolerancia.

4) *Aporte al desarrollo cultural.* Los espectáculos que precisen ser calificados de “culturales” deben realizar un aporte concreto al desarrollo cultural y a afirmar la identidad cultural, así como al desarrollo integral de la Nación (artículo 44 de la Constitución). Para ello, el Instituto Nacional de Cultura deberá evaluar e identificar cuál es el aporte del espectáculo, sobre todo, en el ámbito educativo, científico o artístico.

<sup>23</sup> Aprobado por Resolución Directoral Nacional N.º 341-INC (de fecha 14 de julio de 1999).



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

22. La observancia de estos criterios constitucionales que deberá justificar expresamente, dentro de los límites establecidos, no exime al Instituto Nacional de Cultura, por un lado, de fundamentar cumplidamente las razones y motivos por los cuales califica o no un espectáculo de “cultural”; de otro lado, debe observar el principio imparcialidad e igualdad (artículo 2, inciso 2 de la Constitución), evitando tratar con desigualdad espectáculos que son iguales o equiparar el trato de espectáculos que son diferentes.

### §10. El “antitecnicismo” del artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal

23. Otro aspecto cuestionado por los demandantes, respecto al artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal, es la alegación que dicho artículo demuestra una deficiente regulación de la norma, calificándola como norma antitécnica por utilizar el término “con excepción” cuando en realidad lo que se configura es una exoneración.

Al respecto, este Tribunal no concuerda con esta afirmación de los demandantes; no sólo porque no siempre lo antitécnico implica necesariamente una colisión con lo constitucional, sino que, en este caso, el término “exceptuar” no es la que define el tipo de beneficio, sino que advierte la existencia del mismo.

Así, cuando hablamos de beneficios tributarios, nos situamos en el plano general, mientras que al interior de este género, podemos encontrar las distintas acepciones mediante las cuales el Estado otorga beneficios, es decir, exceptúa de la regla universal de contribución al gasto. Y es que, el *nomen iuris* no necesariamente otorga contenido a la materia. De este modo, podría utilizarse el término “exento” o “excluido” para calificar una exoneración e inafectaciones por igual, o, lo que es más, podría denominarse a un beneficio como exoneración cuando en realidad es una inafectación.

Con esto, no se pretende justificar la deficiente técnica legislativa, sino simplemente poner el relieve que, cuando técnicamente la denominación no define la realidad de los distintos significados a las expresiones que establezcan beneficios tributarios, éstas deberán encontrar su verdadera definición en el núcleo o *ratio* de la norma y, claro está, de acuerdo a las peculiaridades del contexto en el cual estén insertas.

### ***D) Los espectáculos taurinos y la exoneración del pago del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos***

### §11. El Estado social y democrático de Derecho y las manifestaciones “culturales” que implican actos de crueldad contra los animales

24. En este apartado cabe analizar los argumentos expuestos por los demandantes en la audiencia pública<sup>24</sup>, en la cual sostuvieron que el Instituto Nacional de Cultura “actúa discrecionalmente” al determinar las actividades que serán exoneradas de pagar el impuesto a los espectáculos públicos no deportivos establecido por el artículo 54º de la Ley de Tributación Municipal, habiendo exceptuado de tal pago a las “fiestas taurinas” que se desarrollan en el distrito del Rímac, contraviniendo así lo dispuesto en la propia Ley de Tributación Municipal.

A criterio de este Colegiado, si bien este extremo no está expresado en el petitorio de la demanda de inconstitucionalidad, su pronunciamiento no puede ser omitido, pues dado que está vinculado

<sup>24</sup> Realizada el 13 de abril de 2005.





## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

directamente con la pretensión principal, su omisión puede llevar a una decisión arbitraria por parte de este Colegiado; más aún cuando la doctrina procesal constitucional advierte que

“la omisión de cuestiones oportunamente propuestas por las partes es causal de arbitrariedad en las resoluciones (...). El déficit que se indica puede consistir en la omisión de la consideración de planteos, no hacerse cargo de ciertos argumentos aducidos por el recurrente, no analizar adecuadamente determinados agravios, no tratar diversos pedidos, omitir ciertos temas de ineludible consideración (...)”<sup>25</sup>.

Así también, y para evitar incurrir en arbitrariedad, ha procedido este Tribunal Constitucional en ocasión anterior (Exp. N.º 002-2005-PI/TC. Fundamento 19). Ello es posible de realizar en la medida que, por un lado, el Código Procesal Constitucional (artículo III) señala que

“(…) el Juez y el Tribunal Constitucional deben adecuar la exigencia de las formalidades previstas en este Código al logro de los fines de los procesos constitucionales”.

Por otro lado, el artículo 29 del Reglamento Normativo del Tribunal Constitucional establece que

“La audiencia pública es el acto procesal mediante el cual los Magistrados escuchan a los abogados y a las partes que informan puntualmente sobre los fundamentos de derecho y de hecho pertinentes”.

De ahí que se pueda afirmar que las audiencias públicas, en tanto constituyen actos procesales de los procesos constitucionales, los argumentos que propongan las partes en las audiencias son y deben ser considerados también por el Tribunal a fin de mejor decidir; de lo contrario dichas audiencias carecerían de objeto. Por ello, a fin resolver esta cuestión, este Colegiado considera necesario pronunciarse, previamente, sobre 1) la posición del Estado frente a los actos de crueldad contra los animales, 2) si el Estado tiene él deber de promover los espectáculos taurinos y otras manifestaciones similares; y 3) si los espectáculos taurinos están obligados al pago de impuestos a los espectáculos públicos no deportivos.

25. En el actual Estado social y democrático de Derecho, no puede sostenerse una concepción positivista –que separe el Derecho de la ética– de la Constitución; es decir, una concepción que, por un lado, otorgue a la Constitución el simple papel de establecer las reglas fundamentales de la convivencia social y política y, por otro, que reduzca a la ética a un plano individualista e intimista.

En efecto, este Tribunal entiende que la Constitución no es una prédica moral ni una encíclica pastoral; por ello, no puede plantearse, al menos directamente, ni la tarea de hacer felices a los seres humanos ni el de hacerlos buenos. Su principal cometido es el de encarnar el consenso jurídico-político alcanzado y ser por ello garantía de paz y libertad.

Sin embargo, no es menos cierto que, frente al relativismo moral y ético de las sociedades actuales, la Constitución sí debe establecer

“un consenso mínimo, esto es, un consenso sobre un núcleo de criterios morales que representen los valores básicos para una convivencia realmente humana”<sup>26</sup>.

Convivencia, que también está en directa relación con el medio ambiente y con los demás seres vivos con los cuales coexiste. Ello justifica que, en las sociedades actuales, exista una creciente preocupación, no sólo ya desde la perspectiva jurídica sino también desde el punto de vista de la ética, por determinados temas tales como biotecnología y los demás avances tecnológicos, pero también por

<sup>25</sup> Sagüés, Nestor *Derecho procesal constitucional*. Vol. 2. Buenos Aires: Astrea, 3.ª edición, 1992. pp. 306-307..

<sup>26</sup> ROBLES, Gregorio. *Los derechos fundamentales y la ética en la sociedad actual*. Madrid: Cuadernos Civitas, 1997. pp. 183 y ss.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

el medio ambiente y la convivencia armónica y pacífica del ser humano con su entorno y, dentro de él, con todos los seres vivos con los cuales coexiste.

Precisamente, este Tribunal ha tenido la oportunidad de pronunciarse sobre el derecho fundamental al medio ambiente (Exp. N.º 048-2004-PI/TC), estableciendo el derecho de las personas a un

«medio ambiente en el que sus elementos se desarrollan e interrelacionan de manera natural y armónica».

Pero el ser humano también debe actuar en armonía y en convivencia pacífica con los demás seres vivos que lo rodean, en la medida que debe asumir una actuación responsable frente a ellos; especialmente frente a los animales. Esta es una exigencia de la ética del respeto por la vida, que impone la necesidad de entender la vida en un sentido más amplio y no restringido; responsabilidad que obliga al hombre. De ahí que se señale que el hombre es moral cuando considera sagrada la vida como tal, es decir, no sólo la vida del hombre sino también la de los demás seres vivos<sup>27</sup>.

26. A juicio de este Colegiado, el Estado tiene el deber de asegurar que las personas no actúen con violencia frente a otras personas, ni con crueldad contra los animales, lo cual tiene un fundamento jurídico y ético. Desde la perspectiva jurídica, cabe señalar que dicho deber, se basa, en primer lugar, en el derecho fundamental al bienestar y a la tranquilidad de las personas (artículo 2, inciso 1 de la Constitución) que sí se sienten afectadas en sus sentimientos al presenciar ya sea directamente o al tomar noticia de la existencia de la realización de tratos crueles contra los animales.

En segundo lugar, este deber estatal se justifica en la responsabilidad jurídica que tienen las personas con los animales. Sobre esto, y en aplicación del *método comparativo* como quinto método de interpretación constitucional, es pertinente reproducir lo que el Tribunal Federal Alemán ha sostenido al respecto, en relación con el derecho al libre desarrollo de la persona contemplado en el artículo 2º-1 de la Ley Fundamental de Bonn:

«La finalidad de la ley de protección a los animales es la de garantizarles que se encuentren bien, con base en la responsabilidad que tienen los seres humanos por los animales, al ser considerados como sus semejantes. A ninguna persona le está permitido someter a un animal, sin motivo justo, a dolor, sufrimiento o daño (...). Al objetivo de una protección a los animales, fundada en la ética (...), sirve también la reglamentación (...)»<sup>28</sup>.

Nuestro legislador, ha plasmado este deber jurídico en la Ley de Protección a los Animales Domésticos y a los Animales Silvestres mantenidos en Cautiverio<sup>29</sup>, cuyo artículo 1 declara

«de interés nacional la protección a todas las especies de animales domésticos y de animales silvestres mantenidos en cautiverio, contra todo acto de crueldad causado o permitido por el hombre, directa o indirectamente, que les ocasione sufrimiento, lesión o muerte».

Es más, si bien dicha Ley (artículos 10 *in fine*) permite el sacrificio de animales, siempre que sean necesarias y no supongan sufrimiento, para fines de experimentación, investigación y docencia, así como para el consumo humano, impone como objetivos: 1) Erradicar y prevenir todo maltrato y actos de crueldad con los animales, evitándoles sufrimiento innecesario; 2) Fomentar el respeto a la vida y derechos de los animales a través de la educación; 3) Velar por la salud y bienestar de los animales

<sup>27</sup> SCHWEITZER, Albert. "Rispetto per la vita". En Silvana Castignone (A cura di). *I diritti degli animali*. Bologna: Il Mulino, 1988. p. 87.

<sup>28</sup> SCHWABE, Jürgen. *Cincuenta años de jurisprudencia del Tribunal Constitucional Federal alemán*. Montevideo: Konrad-Adenauer-Stiftung, 2003. p. 127.

<sup>29</sup> Ley N.º 27265.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

promoviendo su adecuada reproducción y el control de las enfermedades transmisibles al hombre; 4) Fomentar y promover la participación de todos los miembros de la sociedad en la adopción de medidas tendentes a la protección de los animales.

En tal sentido, este Colegiado entiende que es constitucional la proscripción de la crueldad contra los animales está establecida expresamente en nuestro ordenamiento jurídico, a tal punto que las personas que realicen dichos actos son pasibles también de sanción penal, tal como lo establece el artículo 450-A del Código Penal:

“El que comete actos de crueldad contra un animal, lo somete a trabajos manifiestamente excesivos o lo maltrata, será sancionado hasta con sesenta días-multa. Si el animal muriera a consecuencia de los maltratos sufridos, la pena será de ciento veinte a trescientos sesenta días-multa. El juez podrá en estos casos prohibir al infractor la tenencia de animales bajo cualquier modalidad”.

27. Desde la perspectiva de la filosofía del Derecho, disciplina que nutre también a las instituciones constitucionales, se debe dar cuenta de la discusión doctrinal existente respecto al reconocimiento de los “derechos de los animales”. Ello porque, como hemos señalado anteriormente, nuestra legislación hace referencia a los derechos sobre los animales. Quienes se adhieren a la *ética especieísta*, y niegan que los animales tengan derechos, sostienen la superioridad de la especie humana frente a las demás especies, llegando a afirmar que «no existen fundamentos para extender más protección moral que las que disfrutan actualmente»<sup>30</sup>. En una posición más radical se ha afirmado que «es un error retórico e intelectual llevar la preocupación por los animales hasta ese extremo»<sup>31</sup>.

Por su parte hay quienes, a partir de una concepción humanista e igualitaria, estiman que muchos animales son sensibles al dolor y a las emociones y, por la tanto, los individuos que no son personas, incluidos tanto aquellos que son humanos como aquellos que no lo son, tienen derechos morales<sup>32</sup>.

Sin embargo, si bien este es un debate que no le corresponde zanjar ahora a este Tribunal Constitucional, sí estima necesario pronunciarse sobre los actos de las personas jurídicas o naturales que comportan crueldad contra los animales.

28. A juicio de este Colegiado, no existe ningún argumento racional que justifique el que el ser humano someta a torturas, tratos crueles y dé muerte, innecesariamente, a los animales; más aún si dichos actos se realizan por diversión en espectáculos públicos. Tal actitud es contraria con la ética y contra la dignidad y la naturaleza racional y emotiva del propio ser humano, pues el respeto a los animales por parte de toda persona halla su fundamento también en el respeto mutuo que se deben los hombres entre sí<sup>33</sup>.

De ahí que, incluso aquellos que niegan los derechos de los animales, acepten que los deberes que tenemos para con los animales,

<sup>30</sup> CARRUTHERS, Peter. *La cuestión de los animales. Teoría de la moral aplicada*. Cambridge: Cambridge University Press, 1995. p. 231.

<sup>31</sup> EPSTEIN, Richard. «Los peligrosos reclamos del movimiento promotor de los derechos de los animales». *En lus et veritas*, N.º 21, Lima, 2000. p. 317.

<sup>32</sup> SINGER, Peter. *Ética práctica*. Cambridge: Cambridge University Press, 2.ª edición 1995. p. 231. pp. 19 y ss

<sup>33</sup> Declaración Universal de los Derechos de los Animales (Unesco, 15 de octubre de 1978).



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

«surgen por una parte del respeto de los sentimientos de quienes se interesan por los animales y por la otra de las virtudes o los defectos de nuestro carácter que revela la forma en que tratamos a los animales»<sup>34</sup>.

### §12. ¿Tiene, el Estado, el deber de promover los espectáculos taurinos y otras manifestaciones similares?

29. Como ha señalado *supra* este Colegiado, el Estado social y democrático de Derecho asume, en primer lugar, el deber de respetar las manifestaciones culturales; en segundo lugar, de promoverlas; y, en tercer lugar, el deber de no promover aquellas manifestaciones culturales que vulneran los derechos fundamentales, los principios constitucionales o los valores constitucionales ya señalados *supra*.

Pues bien, en cuanto a los espectáculos taurinos en los que el toro es “asesinado”, este Colegiado debe precisar que ellos no constituyen manifestaciones “culturales” que el Estado tiene el deber de promover. Ello porque es un espectáculo que, al someter, innecesariamente, al maltrato cruel y posterior muerte de un animal, afecta el derecho fundamental a la tranquilidad y al bienestar de las personas (artículo 2, inciso 1 de la Constitución) que se interesan por la protección y el buen cuidado de los animales.

Además, nuestro ordenamiento proscribe, expresamente, el maltrato a los animales estableciendo inclusive responsabilidades de naturaleza penal; de ahí que

el causar sufrimiento y maltratos crueles e injustificados a los animales, va en contra de la propia naturaleza racional del ser humano y no se condice con los valores morales y de la ética con los que debe actuar<sup>35</sup>.

Pero también se debe cuestionar si los espectáculos taurinos son manifestaciones “culturales” que son representativas de la sociedad en general. Al respecto, se debe señalar que los espectáculos mencionados no gozan de aceptación mayoritaria de la población, por lo que su calificación de “cultural” es cuando menos, desde este punto de vista, discutible; tal como se desprende de una reciente encuesta de opinión realizada por la Universidad de Lima, en la cual se concluye que el 72.7 % de la población de Lima y Callao está en contra de los espectáculos taurinos<sup>36</sup>. Más aún cuando los espectáculos taurinos que comportan la tortura y muerte innecesaria del toro no es una costumbre extendida en todo nuestro territorio, sino más bien de ciudades tales como Lima, Trujillo, Puno, Huancayo, entre otros.

Esto se explica porque los usos y costumbres son relativos en el tiempo y en el espacio; en tal sentido, lo que antaño –como la esclavitud o la servidumbre– pudo ser considerado como un derecho o costumbre, no lo es hoy; o lo que en un lugar se acepta como consuetudinario, puede no serlo en otro, aun cuando temporalmente haya coincidencia. En efecto, los espectáculos taurinos constituyeron una costumbre introducida en Lima por los españoles<sup>37</sup>. Ya Escriche, en 1854, daba cuenta de la prohibición de estos espectáculos por cuanto que de ellos se seguían muertes y desgracias innecesarias, autorizándose su realización solamente por motivaciones políticas<sup>38</sup>. No obstante, tampoco tuvo una aceptación general, pues algunos, tempranamente, se mostraron en contra de estos

<sup>34</sup> CARRUTHERS, Peter. *Op. cit.* p. 229.

<sup>35</sup> SINGER, Peter. *Animal liberation. A new Ethics For Our Treatment of Animals*. New York: Avon Books, 1975. pp. ix y ss.

<sup>36</sup> Grupo de Opinión Pública de la Universidad de Lima. Estudio 236, Barómetro Octubre 2004. (Lima Metropolitana y Callao, 16 y 17 de octubre de 2004).

<sup>37</sup> BASADRE, Jorge. *Historia de la República. 1822-1933*. Lima: Editorial Universitaria, 7.ª edición, 1983. p. 216.

<sup>38</sup> ESCRICHE, Joaquín. *Diccionario razonado Legislación y Jurisprudencia*. París: Librería de Rosa, Bouret y Cía, 1854. p. 1285.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

espectáculos. Al respecto, Francisco García Calderón ya señalaba en 1862 en su *Diccionario de la Legislación Peruana* que

“algunos censuran las fiestas de toros de España y de América, y las miran como una diversión bárbara e indigna de pueblos cultos; otros por el contrario dicen que el pueblo necesita fiestas y diversiones; y que teniendo afición por las corridas de toros, es necesario dejarle que goce de ellas. Nosotros nos decidimos por el primer dictamen, tanto porque la fiesta de toros nos parece mala en sí misma, cuanto porque el pueblo se hace por este medio duro é inhumano. Es cierto que el pueblo necesita fiestas; pero pueden dársele otras que, entreteniéndole, no despierten en él los malos instintos”<sup>39</sup>.

En ese sentido, frente a espectáculos –como el taurino y otros similares– que, encubiertos por lo “cultural”, conlleven a un sufrimiento y tratamiento cruel, innecesario e injustificado, contra los animales, el Estado no tiene el deber de promover dichos espectáculos; por el contrario, debe asumir un deber básico

que consiste en garantizar el que los animales no sean objeto de tratos crueles por parte de los seres humanos; tendiéndose a superar aquella perspectiva que ve en los animales como simples cosas o bienes muebles objeto de apropiación, al igual que en momentos anteriores lo fueron los esclavos con respecto de sus amos, o las mujeres con respecto a sus padres y esposos<sup>40</sup>.

30. Por ello, y en la medida que la Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura (UNESCO), ha definido la tauromaquia como “el malhadado y venal arte de torturar y matar animales en público y según unas reglas. Traumatiza a los niños y los adultos sensibles. Agrava el estado de los neuropatas atraídos por estos espectáculos. Desnaturaliza la relación entre el hombre y el animal. En ello, constituye un desafío mayor a la moral, la educación, la ciencia y la cultura”.

Parece ser conforme con los valores constitucionales y con la tradición pluricultural de la sociedad peruana, el respetar las fiestas taurinas, siempre que en ellas no se someta a torturas y tratos crueles, o se sacrifique innecesariamente al toro; opción que debería merecer del Estado el reconocimiento y promoción de una fiesta cultural, por ser plenamente acorde con la Constitución.

### **§13. Los espectáculos taurinos y el pago de impuestos a los espectáculos públicos no deportivos**

31. Llegado a este punto, este Tribunal considera pertinente pronunciarse sobre si los espectáculos taurinos deben pagar el impuesto a los espectáculos públicos no deportivos.

Al respecto, este Colegiado ha afirmado que las exoneraciones sólo se establecen por ley, según dispone el artículo 74° de la Constitución; lo cual implica que, para encontrarse acorde con el *principio de reserva de ley*, el establecimiento de los supuestos de personas o actividades exoneradas del pago debe estar establecida expresamente en la ley o norma con rango de ley.

Por ello, las exoneraciones al pago del Impuesto a los espectáculos públicos no deportivos son las que, taxativamente, ha establecido el legislador en el artículo 54° de la Ley de Tributación Municipal, no encontrándose incluido, como un supuesto exceptuado, el caso de los espectáculos taurinos. Es más,

<sup>39</sup> GARCÍA CALDERÓN, Francisco. *Diccionario de la Legislación Peruana*. T. II. Lima: Imprenta del Estado, 1862. p. 1106.

<sup>40</sup> RIECHMANN, Jorge. “La dimensión jurídica: ¿derechos para los animales?”. En Jesús Mosterín y Jorge Riechmann. *Animales y Ciudadanos. Indagación sobre el lugar de los animales en la moral y el Derecho de las sociedades industrializadas*. Madrid: TALASA Ediciones, 1995. pp. 206 y ss.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

tales espectáculos, por voluntad del propio Legislador, se encuentran gravados expresamente, tal como lo establece el artículo 57° de la Ley de Tributación Municipal, el cual señala:

“El impuesto se aplicará con las siguientes tasas:

- a) **Espectáculos Taurinos: 15%**
- b) Carreras de caballos: 15%
- c) Espectáculos cinematográficos: 10%
- e) Otros espectáculos: 15%”.

De ahí que no sea jurídicamente posible, en ningún supuesto, habilitar su exoneración vía interpretación de tal disposición –menos aún cuando esa interpretación lo realiza un ente meramente administrativo como el Instituto Nacional de Cultura–; pues ello contraviene tanto lo dispuesto en el artículo 74° de la Constitución, así como la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario – que prohíbe la creación de tributos o concesión de exoneraciones por vía interpretativa– y del propio artículo 57° de la Ley de Tributación Municipal.

No obstante la claridad de esta prohibición, el Instituto Nacional de Cultura, en abierta contravención del principio de reserva de ley que la Constitución prevé (artículo 74°) y de la Ley de Tributación Municipal (artículo 57°), ha señalado que

“Los espectáculos taurinos calificados han sido calificados como espectáculos públicos culturales no deportivos en aplicación del Artículo 6° del citado Reglamento, el cual señala que ‘el Instituto Nacional de Cultura sólo podrá evaluar para efectos de calificación como Espectáculos Públicos no Deportivos las expresiones de teatro, canto lírico, danza, música clásica folclore y cine...’. Asimismo dicha Resolución Directoral Nacional N° 508/INC, aprobó el Informe N° 001-2003-INC/CE, Informe Final de la ‘Comisión Especial encargada de proponer criterios de evaluación y géneros de los Espectáculos Públicos Culturales a ser calificados por el INC’, en cuyo punto 4b hace la siguiente aclaración: ‘(...) La Comisión precisa que los términos ‘canto lírico’ comprende también a la ópera, opereta y zarzuela; ‘folclore’ incluye a los espectáculos taurinos y ‘teatro’ a los circos (...)’<sup>41</sup>.

32. En efecto, el artículo 6° del Reglamento para la Calificación de Espectáculos Públicos Culturales no Deportivos precisa que:

El Instituto Nacional de Cultura sólo podrá evaluar para efectos de calificación como Espectáculos Públicos no Deportivos las expresiones de teatro, canto lírico, danza, música clásica, folclor y cine.

Excepcionalmente se podrá evaluar otros espectáculos que por su naturaleza y contenido, puedan ser considerados como aportes al desarrollo de nuestra cultura”.

De acuerdo con estas precisiones, a criterio de este Tribunal, se debe señalar enfáticamente que el Instituto Nacional de Cultura no tiene facultad ni competencia para, vía interpretativa, calificar como “culturales” actividades que no están comprendidas expresamente en el artículo 54° de la Ley de Tributación Municipal. En el caso concreto, el Instituto Nacional de Cultura, al calificar como “culturales” actividades no previstas taxativamente en la Ley, se arroga facultades que no tiene; y, por ende, la calificación que él realiza como “culturales” de los espectáculos taurinos carecen absolutamente de efectos para la exoneración del pago de los impuestos a los espectáculos públicos no

<sup>41</sup> Oficio N° 701-2005-INC/DN (30-05-2005).



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

deportivos. Más aún cuando la Ley de Tributación Municipal grava, expresamente, con la tasa del 15% los espectáculos taurinos.

En consecuencia, de lo expuesto se desprende que los espectáculos taurinos no han sido considerados por el Legislador como manifestaciones “culturales” que deben ser “promovidas” por el Estado, de ahí que hayan sido incluidas dentro de las actividades que deben pagar el impuesto a los espectáculos públicos no deportivos (artículo 57° de la Ley de Tributación Municipal).

### VII. FALLO

Por estos fundamentos, el Tribunal Constitucional, en uso de las atribuciones que le confieren la Constitución Política del Perú y su Ley Orgánica,

### HA RESUELTO

1. Declarar **INFUNDADA** la demanda de inconstitucionalidad de autos; por tanto, el artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal debe ser interpretada en el sentido que las calificaciones que realice el Instituto Nacional de Cultura tienen naturaleza declarativa –mas no constitutiva– para efectos de la exoneración al pago del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos. Es decir, que los espectáculos previstos, expresa y taxativamente, en dicha Ley están exonerados del pago de los impuestos a los espectáculos públicos no deportivos, no por decisión y calificación del Instituto Nacional de Cultura, sino en virtud a que dicha Ley así lo prevé expresamente. De ahí que el Instituto Nacional de Cultura no pueda extender la calificación de cultural –por analogía o por vía interpretativa– a otros espectáculos que no sean los que están previstos *numerus clausus* en el artículo 54 de la Ley de Tributación Municipal.
2. Establecer que los espectáculos taurinos no están exonerados del pago del impuesto a los espectáculos públicos no deportivos; por ello deben pagar, de acuerdo con el artículo 57° de Ley de Tributación Municipal, la tasa del 15%.
3. Exhortar al Congreso de la República para que dicte una Ley Orgánica de la Cultura, en la cual se establezca las bases constitucionales de la política cultural del Estado.
4. Comunicar la presente sentencia al Ministerio de Educación, Instituto Nacional de Cultura, Tribunal Fiscal y a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria.

Publíquese y Notifíquese

SS.

**ALVA ORLANDINI**  
**GONZALES OJEDA**  
**GARCÍA TOMA**  
**VERGARA GOTELLI**  
**LANDA ARROYO**

Lo que certifico:

Dr. Daniel Figallo Rivadeneyra  
SECRETARIO RELATOR (e)

JLV  
30