



UNIVERSIDAD
DE PIURA

REPOSITORIO INSTITUCIONAL
PIRHUA

NATURALEZA Y RÉGIMEN JURÍDICO DE LAS OBRAS POR IMPUESTOS

Diego Méndez-Vásquez

Piura, junio de 2016

FACULTAD DE DERECHO

Departamento de Derecho

Méndez, D. (2016). *Naturaleza y régimen jurídico de las obras por impuestos*. Tesis de pregrado en Derecho. Universidad de Piura. Facultad de Derecho. Programa Académico de Derecho. Piura, Perú.



Esta obra está bajo una [licencia Creative Commons Atribución-NoComercial-SinDerivadas 2.5 Perú](#)

Repositorio institucional PIRHUA – Universidad de Piura

DIEGO ENRIQUE MÉNDEZ VÁSQUEZ

NATURALEZA Y RÉGIMEN JURÍDICO DE LAS OBRAS

POR IMPUESTOS



UNIVERSIDAD DE PIURA

FACULTAD DE DERECHO

Tesis para optar el título de abogado

2016

APROBACIÓN

Tesis titulada "*Naturaleza y Régimen Jurídico de las obras por impuestos*", presentada por el bachiller Diego Enrique Méndez Vásquez en cumplimiento con los requisitos para optar el Título de Abogado, fue aprobada por el Director Mgtr. Guillermo Andrés Chang Chuyes.

Director de Tesis

DEDICATORIA

A Dios, por permitirme amarle con el corazón que tengo.

A mis ángeles, Valdemar y Carlota, que llevan algún tiempo esperándome en la otra vida; él más de diez años y ella apenas unos meses. Si bien aún habrán de esperarme el tiempo que el padre determine, será como un soplo, comparado con la eternidad que nos queda para estar juntos.

A mis padres, Enrique y Liliana, por enseñarme a caminar; a mi director y amigo, Guillermo, por mostrarme el camino.

A mi hermano Daniel, con la ilusión de acompañarlo y apoyarlo, siempre.

A María Angélica, Martín y Toño, por su inacabable amor.

A mis abuelos, Óscar y Elvira. A mi familia.

A mis amigos.

AGRADECIMIENTO

Quisiera manifestar mi especial agradecimiento al Dr. Mateo Gómez Matos por su incondicional apoyo y paciencia durante la elaboración de este trabajo. Del mismo modo, a mis amigos y compañeros del Estudio Muñiz, oficina Piura.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I: NATURALEZA JURÍDICA DE LAS OBRAS POR IMPUESTOS	
7	
1.1. Antecedentes y regulación actual	7
1.2. Naturaleza jurídica de las Obras por Impuestos	12
1.2.1. Primera teoría: Dación en pago del Impuesto a la Renta.....	13
a. Planteamiento	13
b. Análisis y crítica.....	14
1.2.2. Segunda teoría: Permuta de bienes	21
a. Planteamiento	21
b. Análisis y crítica.....	21
1.2.3. Tercera teoría: Contrato de obra pública	23
a. Planteamiento	23
b. Análisis y crítica.....	23
1.3. Opción que se toma y consecuencias.....	34
1.3.1. Consecuencias de su consideración como contrato público	35
1.3.2. El contrato de obra como prestación de servicios	36
CAPÍTULO II: RÉGIMEN JURÍDICO DE LAS OBRAS POR IMPUESTOS	
.....	39
2.1. Fase <i>in fieri</i>	39
2.1.1. Elemento subjetivo	40
a. Sujeto activo	40
b. Sujeto pasivo	47

2.1.2. Elemento objetivo.....	53
a. El objeto: La construcción de la obra pública	53
b. El contenido	59
2.1.3. Elemento formal	59
a. El procedimiento de contratación.....	59
b. Principios que regulan el procedimiento.....	60
c. Intervención SNIP y ProInversión	65
d. ¿Es necesaria la suscripción del Convenio de Inversión Local y/o Regional?: La naturaleza jurídica del otorgamiento de la Buena Pro o acto de adjudicación	67
2.1.4. Elemento teleológico.....	70
2.2. Fase <i>in facto esse</i>	72
2.2.1. Efectos del otorgamiento de la buena pro	73
a. Cuando el empresario es ejecutante	73
b. Cuando el empresario no es ejecutante	74
2.2.2. Titularidad pública de los bienes en el régimen de Obras por Impuestos	77
a. Cuando la Administración beneficiaria entrega el terreno al empresario	77
b. Cuando el empresario aporta el terreno	78
c. ¿Bajo qué título detenta la obra el particular que participa del régimen de Obras por Impuestos?	
2.2.3. Supervisión de la obra	83
2.2.4. Conformidad y entrega de la obra	85
a. La conformidad o recepción de la obra	85
b. Entrega de la obra: la transferencia de la obra pública	88
2.2.5. Emisión del CIPRL o CIPGN.....	90
2.2.6. Mantenimiento de la Obra Pública	91
CONCLUSIONES	93
BIBLIOGRAFÍA	99

INTRODUCCIÓN

El artículo 44° de la Constitución Política del Perú impone como deber estatal el aseguramiento de la plena vigencia de los derechos fundamentales y no su mero reconocimiento formal. Este mandato constitucional -proveniente desde la aparición del “Estado social” en el siglo XX-compromete al poder público a ejecutar medidas concretas para favorecer el ejercicio de los derechos de los ciudadanos y, en consecuencia, procurar una efectiva promoción del desarrollo de la nación. Esta atribución constitucional exige que el Estado implemente distintas políticas públicas que permitan la creación de un ambiente propicio para el ejercicio de los derechos fundamentales. En este sentido, nuestra Carta Magna señala en el artículo 58° que el Estado actúa principalmente en las áreas de servicios públicos e infraestructura. Sin perjuicio de la importancia de la regular y universal prestación de servicios públicos de calidad, la creación de infraestructuras implica la creación de instrumentos de que permiten la cohesión económica y social así como la integración espacial del territorio nacional y continental. Ahí gran parte de su importancia.

En el siglo XIX, era el Estado quien además de ejercer el poder público, se dedicaba a garantizar la creación de infraestructuras y su disposición a los ciudadanos. Esta función estatal era el resultado de las mayores competencias de intervención estatal en esta materia. No obstante, a pesar de ser el responsable de la creación de estas infraestructuras, también debía procurar los recursos económicos necesarios para su construcción. Como consecuencia del insuficiente presupuesto estatal, desde el siglo pasado se admitió la posibilidad de la participación activa de los particulares en la provisión de estas

infraestructuras, sin que el Estado pierda la posibilidad de intervenir y supervisar estas prestaciones. Uno de los resultados de esta apertura a la iniciativa privada, el sector público se ha convertido en un mero garante de la provisión de obras y servicios de calidad a los ciudadanos. Así, se ha pasado del viejo contrato de obra pública y de la concesión de obra pública a lo más recientes contratos de colaboración público privada y modelos de *project finance*¹.

El Estado peruano inició -con el régimen de Asociaciones Público Privadas (APP)- una política de mejora en la provisión de infraestructuras adecuadas y eficientes que permitan la articulación del territorio a fin de incrementar nuestra competitividad a nivel mundial. A través de la promoción de la inversión pública y privada en materia de infraestructuras, se buscaba propiciar un mejor aprovechamiento de los factores coyunturales externos y las oportunidades que se abrieron con las tendencias mundiales de apertura al libre comercio y globalización, como los Tratados de Libre Comercio. Tomando en cuenta este contexto y con la intención de implementar un mecanismo igual de eficiente que las APP, en el año 2008 se promulgó la Ley N° 29230, “Ley que impulsa la inversión pública regional y local con participación del sector privado” que regula las Obras por Impuestos.

El nombre de esta institución no se desprende expresamente del articulado de la ley, pero se ha conocido como tal desde su implementación legislativa. Incluso, la página web que la promociona lleva este término². Las obras por impuestos funcionan de una manera compleja. En efecto, su finalidad es que los privados participen en la ejecución de proyectos de inversión pública local, regional y nacional como menciona la misma ley. Para lograr esto, las entidades habilitadas para participar determinan algunos proyectos de inversión que son prioritarios para su comunidad y encargan su ejecución, por medio de un convenio, a una empresa privada, la cual ha sido escogida por un proceso de selección. Al finalizar la ejecución, la empresa entrega el proyecto terminado al gobierno regional o local y este le otorga a cambio un “Certificado de Inversión Pública Regional y Local – Tesoro Público” o

¹ Para ver una evolución de la contratación pública, Vid. BERNAL BLAY, M.A. *El contrato de concesión de obras públicas y otras técnicas «paraconcesionales»*. Civitas. Navarra, 2010, pp. 37-103. También puede encontrarse en RUIZ OJEDA, A. *La concesión de obra pública*. Civitas. Navarra, 2006, pp. 311-343.

² www.obrasporimpuestos.gob.pe

“Certificado de Inversión Pública Nacional - Tesoro Público” por el monto total de la inversión realizada por la empresa. El monto consta en el convenio y solo puede ser utilizado para el pago del Impuesto a la Renta en las condiciones que el reglamento de esa ha establecido. Se trata de un mecanismo innovador y que goza de amplia aceptación por los empresarios peruanos.

A pesar de la buena acogida -nacional e internacional³- que ha tenido este mecanismo, aún queda mucho por mejorar en su definición y posterior aplicación. En este sentido, la auditora EY a través del “Estudio del Régimen de Obras por Impuestos”⁴ concluyó -luego de realizar un examen de satisfacción a las empresas que registran el mayor índice de inversión mediante este régimen- que uno de los principales problemas que se evidencian es la falta de uniformidad en la aplicación del régimen. Si bien esta falta de uniformidad está referida a los distintos plazos que se manejan en la práctica cuando la administración beneficiaria se trate de una entidad del Gobierno Nacional, Regional o Local, debe decirse que esta es una de tantas manifestaciones de un problema mayor: la indefinición de la fuente de obligaciones de las partes que se someten al régimen. No debe olvidarse que se trata, pues, de una institución aparentemente nueva.

Este problema mayor también se refleja -menciona EY- en la ligazón existente entre la emisión del CIPRL o CIPGN con el registro de la operación en el Sistema Integrado de Administración Financiera (SIAF). De esta forma, los certificados no pueden emitirse si es que este trámite administrativo no se ha realizado. Aparentemente esta afectación presupuestaria tiene poco sentido toda vez que los certificados de inversión son emitidos por un organismo distinto a la entidad beneficiaria y, sobre todo, cuando el particular ya cumplió con la prestación a su cargo. A pesar de que el retraso debe evitarse, la afectación presupuestaria es un rasgo esencial a la naturaleza del régimen, lo cual

³ Así pues, no es casualidad que Colombia y otros países de la región se encuentren interesados en importar esta figura a sus respectivos ordenamientos. Vid. http://www.obrasporimpuestos.pe/0/0/modulos/NOT/NOT_DetallarNoticia.aspx?ARE=0&PFL=0&NOT=119

⁴ Cfr. *Estudio del “Régimen de Obras por Impuestos”* elaborado por EY por encargo de la Asociación para el Fomento de la Infraestructura Nacional. Recurso electrónico disponible en http://www.afin.org.pe/images/publicaciones/estudios/estudio_del_regimen_oxi.pdf (Consultado el 18.10.15).

será tratado en el desarrollo de este trabajo.

Los cambios de administraciones gubernamentales han sido también un obstáculo latente en el desarrollo del proceso de Obras por Impuestos. EY indica que este hecho ha tenido dos causas definidas: (1) la ausencia de una política de continuidad de obras, agudizada por (2) la falta de conocimiento del Régimen de Obras por Impuestos por parte de los nuevos funcionarios. Así, este estudio también busca ser una referencia básica de entendimiento del mecanismo, no limitándose a ser una exégesis de la norma y reglamento. Estandarizar conceptualmente el régimen ayudará a ambas partes a conocer y aplicar mejor esta nueva figura. Inclusive, este desconocimiento ha llevado a que, en la práctica, se llegue a aplicar la Ley de Contratos del Estado sobre la Ley de Obras por Impuestos, vulnerando el principio de especialidad.

La doctrina nacional ha intentado definir la naturaleza del régimen. La mayoría de autores consultados apuntan a definirlo como una forma de extinción de la obligación tributaria del Impuesto a la Renta con un medio distinto al dinero, o sea, con el pago a través de una obra pública. El reglamento también ha intentado estandarizar la relación entre la administración beneficiaria y el particular señalando que se trata de un contrato de construcción, es decir, un contrato de obra. Esta salida de la norma concretaría la relación contractual, sin embargo la uniformidad es solo aparente ya que los problemas en su aplicación siguen presentándose, sobre todo cuando las empresas que suscriben el convenio de inversión no son constructoras y participan en calidad de financistas.

El objetivo inicial de la presente investigación será definir la naturaleza jurídica de las Obras por Impuestos. Para lograrlo, se analizarán detenidamente las teorías que han intentado definirla desde las prestaciones que la ley asigna a cada una de las partes, hasta optar por una de ellas. La definición de la naturaleza del esquema de Obras por Impuestos, constituirá un auténtico punto de partida del desarrollo del régimen (en sus distintas etapas) que le correspondería, través de una revisión global de la ley y el reglamento.

En este estudio serán analizados -desde una perspectiva de unidad- los tópicos más importantes a los que hace referencia la Ley N° 29230 y su reglamento. Estos aspectos incluyen a los sujetos -públicos y privados- que pueden participar del régimen, así como los requisitos que deben

cumplir. Igualmente, se estructurará el programa de prestaciones a cargo de las partes, las responsabilidades que le son asignadas y las facultades de las que goza la Administración Pública que se beneficiará con el proyecto construido por el privado. De modo complementario, la definición de estos pilares del régimen se verá acompañada de una revisión de otros aspectos tales como: la propiedad y tenencia de los bienes públicos durante la ejecución del proyecto; la recepción y entrega del mismo; la emisión de los certificados de inversión; y, finalmente el mantenimiento y operación de las obras ejecutadas. Esta investigación no constituirá un tratado sobre la materia, pues no se agotará todo el régimen, sino que se buscará dotar de claridad doctrinal a sus bases constitutivas con la finalidad de proponer una armonización del esquema de Obras por Impuestos en beneficio de sus actores.

El Autor.

CAPÍTULO I: LA NATURALEZA JURÍDICA DE LAS OBRAS POR IMPUESTOS

1.1. Antecedentes legislativos y regulación actual

En la última década, la brecha de inversión en el Perú ha sido más que preocupante. Para la temporada 2006-2007, el “Global Competitiveness Report”⁵ del World Economic Forum ubicó al Perú en el puesto 91 de un total de 125 países dentro del ranking de inversión en infraestructura. Esta alarmante situación motivó la actuación de los legisladores peruanos y del Poder Ejecutivo. Como consecuencia de ello, en el año 2006 y 2007 se presentaron sendos proyectos de ley destinados brindar una solución al déficit de ejecución presupuestal de los Gobiernos Locales y Regionales. Estas iniciativas legislativas –en síntesis- buscaban “promover la inversión pública con participación del sector privado mediante la suscripción de convenios”⁶. Una de estas iniciativas es el régimen de Obras por Impuestos.

La primera iniciativa de este mecanismo vino con el Proyecto de Ley N° 1398/2006-CR⁷, que surgió tras evidenciar la imposibilidad del

⁵ Cfr. http://www3.weforum.org/docs/WEF_GlobalCompetitivenessReport_2006-07.pdf (Consultado 09.03.16)

⁶ VALDIVIEZO DEL CARPIO, M. “El desarrollo normativo de las Obras por Impuesto en el Perú, en *Gestión Pública y Desarrollo*. La Ley. Lima, 2014, p. A6.

⁷ Presentado por el Grupo Parlamentario Unidad Nacional, disponible en [http://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/TraDoc_condoc_2006.nsf/d99575da99ebf305256f2e006d1cf0/4813fe4a4a51c39c052572ff007bd84f/\\$FILE/01398.PDF](http://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/TraDoc_condoc_2006.nsf/d99575da99ebf305256f2e006d1cf0/4813fe4a4a51c39c052572ff007bd84f/$FILE/01398.PDF) (Consultado 16.01.16).

Estado para ejecutar proyectos de inversión pública. Esta situación, señalaba el proyecto, se hizo notoria en los numerosos proyectos que cuentan con estudios de pre inversión y viabilidad del Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP) y que aún no han sido ejecutados⁸.

El proyecto de ley identificó que la mayoría de proyectos de inversión no ejecutados provienen de los gobiernos locales y los gobiernos regionales. Esta inactividad ocasionó una brecha de infraestructura que rondaba en aproximadamente US\$ 22 879 millones de dólares americanos⁹. Una causa de esta situación era la falta de promoción de la inversión pública y privada por parte del Estado. A estos hechos se suma la inadecuada utilización y distribución del canon y sobrecanon que perciben los Gobiernos Regionales y Locales.

El esquema propuesto por el proyecto de ley era el siguiente: una empresa privada –a través de la suscripción de un convenio de colaboración con una Administración Pública Local o Regional- se compromete a ejecutar uno o más proyectos de inversión (que cuenten con certificación de viabilidad por parte del SNIP). Por la ejecución de este proyecto, el privado colaborador recibirá un “Documento Cancelatorio de Tesoro Público”. Este documento sería utilizado exclusivamente contra los pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta de tercera categoría, por un monto equivalente a la inversión realizada.

Por su parte, el Poder Ejecutivo presentó el Proyecto de Ley 1572/2007-PE¹⁰. Esta iniciativa perseguía la misma finalidad que el proyecto anteriormente citado. En su texto propone implementar la modalidad de promoción de inversión pública y privada denominada “Construye y Transfiere”. Con una redacción más elaborada y detallada que la anterior iniciativa, en su artículo 2º busca autorizar a los Gobiernos Regionales y/o Locales a suscribir convenios de cooperación

⁸Cfr. Texto del Proyecto de Ley N° 1398/2006-CR. p. 1.

⁹ Cfr. *La infraestructura que necesita el Perú. Brecha de inversión en infraestructura de servicios públicos*. Recurso virtual disponible en [http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/EDEF9DD21CF163F805257DCC007B02C7/\\$FILE/infraestructuraperu.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/EDEF9DD21CF163F805257DCC007B02C7/$FILE/infraestructuraperu.pdf) (Consultado el 09.03.16).

¹⁰ Disponible en [http://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/TraDoc_condoc_2006.nsf/d99575da99ebf305256f2e006d1cf0/4b4748bb2792c1050525734f001b1251/\\$FILE/01572.PDF](http://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/TraDoc_condoc_2006.nsf/d99575da99ebf305256f2e006d1cf0/4b4748bb2792c1050525734f001b1251/$FILE/01572.PDF) (Consultado el 16.01.16)

bajo esta modalidad con empresas privadas cuya actividad principal genere Impuesto a la Renta. Por estos convenios, la empresa privada se compromete a financiar los estudios de preinversión necesarios, de acuerdo a la normatividad vigente del Sistema nacional de Inversión Pública – SNIP; a financiar y/o desarrollar la ejecución de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 7° de la presente Ley; y, finalmente, transferirlos al Gobierno Regional y/o Gobierno Local respectivo.

El homólogo del Documento Cancelatorio de Tesoro Público al que hacía referencia el proyecto de ley presentado por el legislativo, es el Certificado “Construye y Transfiere – Tesoro Público” (CCYT). Según la propuesta del ejecutivo, este es un “documento emitido por el Ministerio de Economía y Finanzas, a través de la Dirección Nacional del Tesoro Público, que tiene por finalidad la cancelación del monto que invierta la empresa privada en el financiamiento de los estudios de preinversión necesarios (...)”¹¹. El proyecto se encargó además regular su utilización, características, vigencia, procedimiento de emisión, recuperación de montos no utilizados, entre otros aspectos¹². Asimismo, dentro de las Disposiciones Complementarias y Finales, contemplaba que los convenios suscritos no se encontraban sujetos a la Ley de Contrataciones y Adquisiciones del Estado.

Posteriormente, con fecha 06 de diciembre de 2007, la Comisión de Economía, Banca, Finanzas e Inteligencia Financiera emitió dictamen¹³ respecto de los dos proyectos arriba comentados. Esta comisión elaboró un texto sustitutorio del proyecto denominado “Ley que impulsa la inversión pública regional y local con participación del sector privado”. Una de las novedades del mismo es la inclusión de la Agencia de Promoción de la Inversión Privada (ProInversión) en el procedimiento de selección de la empresa privada con la que se suscribirá el convenio Asimismo, los certificados con los que la empresa privada sería compensada por la ejecución del proyecto pasarán a denominarse “Certificados de Inversión Pública Regional y Local – Tesoro Público”

¹¹ Art. 4° del Proyecto de Ley 1572/2007-PE

¹² Entre estos se puede encontrar el tipo de proyectos a financiar y/o desarrollar en el marco de los convenios suscritos (art. 7°); la auditoría de los proyectos (art. 9°); la supervisión del avance de obras (art. 10°); etc.

¹³ [http://www2.congreso.gob.pe/Sicr/ApoyComisiones/dictamen20062011.nsf/DictamenesFuturo/97610B647AC87CC2052573A9006759B8/\\$FILE/1398_ECONOMIA_2007_2008.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/Sicr/ApoyComisiones/dictamen20062011.nsf/DictamenesFuturo/97610B647AC87CC2052573A9006759B8/$FILE/1398_ECONOMIA_2007_2008.pdf) (Consultado 12/12/15).

(CIPRL, nomenclatura que mantienen en la actualidad). Además, se incluye dentro de la operación a la Contraloría General de la República. Este órgano fiscalizaría monto total invertido para el desarrollo de los proyectos y elaboraría un informe presupuestal previo (a la suscripción del convenio) de carácter vinculante.

Sin dudas, el proyecto de ley tuvo gran acogida y la mayor parte del debate parlamentario se encargó de abarcar algunos aspectos complementarios, tales como la responsabilidad por defectos de la infraestructura ejecutada y su compatibilidad con la entonces Ley de Contrataciones y Adquisiciones con el Estado. De esta forma, el 20 de mayo de 2008 se publica en el Diario Oficial “El Peruano”, la Ley N° 29230, Ley que Impulsa la Inversión Pública Regional y Local con Participación del Sector Privado, que regula el mecanismo denominado “Obras por Impuestos”.

La ley originalmente promulgada fue modificada por el Decreto de Urgencia N°081-2009, del 18 de julio de 2009; así como por la Ley N° 30056 “Ley que modifica diversas leyes para facilitar la inversión, impulsar el desarrollo productivo y el crecimiento empresarial” publicada el 02 de julio de 2013; la Ley N° 30138, “Ley que dicta medidas complementarias para la ejecución de proyectos en el marco de la Ley N° 29230”, publicada el 27 de diciembre de 2013; la Ley N° 30264 que establece medidas para promover el crecimiento económico, publicada el 16 de noviembre de 2014; y, la Ley N° 30281, Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2015, publicada el 04 de diciembre de 2014.

El 09 de diciembre de 2008 la Ley de “Obras por Impuestos” se reglamentó mediante el Decreto Supremo N° 147-2008-EF, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado el 07 de noviembre de 2009 por el Decreto Supremo N° 248-2009-EF y modificado por el Decreto Supremo N° 220-2010-EF del 30 octubre de 2010. No obstante, a través del Decreto Supremo N° 133-2012-EF, publicado el 27 de julio de 2012, se derogó los Decretos Supremos antes señalados y aprobó el reglamento de la Ley N° 29230.

En el año 2013 se derogó el Decreto Supremo N° 133-2012-EF y se aprobó otro reglamento a través del Decreto Supremo N° 005-2014-EF publicado el 14 de enero de 2014. Asimismo, se autorizó a las entidades del Gobierno Nacional de ejecutar proyectos a través del Artículo 17 de

la Ley N° 30264 (Ley que establece medidas para el crecimiento económico), procediéndose a su reglamentación mediante el Decreto Supremo N° 006-2015-EF.

El 26 de setiembre de 2015 se publicó el Decreto Legislativo N° 1238, que introdujo algunas modificaciones a la Ley N° 29230 a fin de establecer precisiones y simplificar los procesos regulados por esta ley. En el mismo sentido, la modificación abarcó, también, aspectos relativos a los convenios de inversión regional y local; la supervisión del proyecto; el control posterior; el mantenimiento del proyecto; el informe previo de la Contraloría General de la República, la responsabilidad por incumplimiento¹⁴; etc. Con estos cambios se buscó garantizar la transparencia, facilitar la aplicación de este mecanismo y generar un mayor incentivo a la participación de la empresa privada¹⁵.

Con estas modificaciones y reglamentaciones se viene intentando unificar en un solo instrumento legal los procedimientos aplicables por las entidades públicas participantes. Por este motivo se aprobó el nuevo Reglamento de la Ley N° 29230 y del artículo 17 de la Ley N° 30264, mediante Decreto Supremo N° 409-2015-EF, publicado el 27 de diciembre de 2015. No obstante, como se puede apreciar del informe de EY citado en la introducción del presente trabajo, parece ser que este objetivo se encuentra aún en proceso. Los efectos de la nueva reglamentación de la ley aún no se han podido apreciar. Por este motivo, en el presente trabajo se intentará establecer la naturaleza del esquema de Obras por Impuestos y el régimen que se le debe aplicar. Por este motivo, la siguiente etapa de este trabajo se dedicará a definir la verdadera naturaleza del régimen. Luego de hallar este punto de partida, los posteriores acápites buscarán estudiar el régimen que la ley y el reglamento han preparado a las Obras por Impuestos, desde la perspectiva de su naturaleza.

¹⁴Cfr. Preámbulo del Decreto Supremo N° 409-2015-EF, promulgado el 26 de diciembre de 2015.

¹⁵Cfr. Preámbulo del Decreto Legislativo N° 1230, promulgado el 25 de setiembre de 2015.

1.2. Naturaleza jurídica de las obras por impuestos

Luego de la breve descripción realizada, conviene adentrarse en el *quid* del presente trabajo: ¿Qué son las Obras por Impuestos? Esta interrogante más que ser un punto llegada es un punto de partida. En efecto, lo que se busca lograr es determinar su naturaleza jurídica y con ello especificar cuál es –o cual debería ser- su régimen jurídico. Esta cuestión no es sencilla. Si bien la ley ha dado escasas luces sobre este aspecto, el portal web de ProInversión y algunos autores nacionales mencionan que las Obras por Impuestos son una forma de pagar el Impuesto a la Renta. Las posturas no son pacíficas. Por ello, es lógico repasar las teorías planteadas sobre esta institución a fin de esclarecer este aspecto central.

El método empleado para la definición de la naturaleza del régimen parte por definir, en primer lugar, las prestaciones a cargo de cada una de las partes según la Ley de Obras por Impuestos, pues estas son las que dotan de identidad a la relación jurídica que la ley busca constituir. Luego de concretadas estas prestaciones, se acudirá a una antigua técnica de tipificación de las figuras del Derecho Administrativo: la remisión al Derecho Privado. Este método fue utilizado por OTTO MAYER¹⁶ para elaborar, inclusive, la clasificación de los actos administrativos. Como señala MEILÁN GIL, la construcción de las categorías propias del Derecho Administrativo ha estado dominada por lo que se ha calificado “mecanismos de imitación y complejo ante el Derecho Civil”¹⁷. Este método, por tanto, tampoco ha sido ajeno al Derecho Peruano.

¹⁶ Vid. MAYER, O. *Derecho administrativo alemán*. Vol. I. Depalma. Buenos Aires, 1982.

¹⁷ Cfr. MEILÁN GIL, J.L. *El proceso de la definición del Derecho Administrativo*. ENAP. Madrid, 1967, pp.31-35. Citado por MEILÁN GIL, J.L. “Una concepción ius administrativista de los contratos públicos”, en *Revista de Derecho PUCP N°66*. PUCP. Lima, 2011. Ob. cit. p. 227.

1.2.1. Primera teoría: Dación en pago del Impuesto a la Renta

a. Planteamiento

ProInversión afirma que el régimen de Obras por Impuestos es “una forma de pago de Impuesto a la Renta por el que las empresas pueden optar (Ley N° 29230), y consiste en que en lugar de pagar en efectivo, el impuesto se paga a través de la ejecución de un proyecto de obra pública en una localidad municipal o regional, sin que el gobierno regional, gobierno local o universidad pública deban movilizar hoy fondos públicos”¹⁸.

En el mismo sentido, señala CHANG YONG que este mecanismo “es una forma de pago del Impuesto a la Renta; en lugar de pagar en dinero a la SUNAT, las empresas privadas pueden emplear ese monto en financiar el proyecto de infraestructura pública de su interés”¹⁹. Con parecer similar se ha manifestado CHANDUVÍ URCIA, cuando afirma que la figura de Obras por Impuestos “es un mecanismo mediante el cual las obras se acreditan directamente del pago de impuestos, establecido en la Ley 29230 (...)”²⁰.

Asimismo, ha afirmado DÍAZ TONG que “con este régimen, la empresa privada tiene hoy en día una excelente oportunidad para optimizar el pago de sus impuestos (...)”²¹. Finalmente, ALBÚJAR et al., mencionan también que, a través de las Obras por Impuestos, “(...) la empresa privada puede financiar y ejecutar proyectos de inversión pública descontando su costo del pago del Impuesto a la

¹⁸Extraído de: <http://www.obrasporimpuestos.pe/0/0/modulos/FAQ/FAQ.aspx?are=0&pfl=0&gru=108&jer=11&sec=0> (Consultado 10.09.15)

¹⁹CHANG YONG, H. “Obras por impuestos. Poderosa herramienta para la ejecución de obras de infraestructura”, en *Tiempo de Opinión N° 8*. Universidad Esan. Lima, 2015, p. 28.

²⁰ CHANDUVÍ URCIA, V. *El principio de causalidad en los gastos por práctica de responsabilidad social empresarial en el Perú*. Tesis de maestría. Universidad Privada Antenor Orrego. Trujillo, 2013, p. 12.

²¹ DÍAZ TONG, E. “Ley de Obras por Impuestos: Oportunidad de Optimizar el Pago del Impuesto a la Renta Empresarial”, en *Informativo Caballero Bustamente N° 688*. Lima, 2010, p. 1.

Renta”²². De acuerdo a lo expuesto por estos autores, esta figura se enmarcaría dentro del pago en especie regulado por el artículo 32° del Código Tributario.

La extinción de una obligación monetaria mediante la entrega de un bien distinto al dinero fue tipificada por el Derecho Civil como “dación en pago”. El Código Civil peruano desarrolla su funcionamiento como forma de pago en los artículos 1265° y 1266°. Por su parte, la Ley General del Sistema Nacional de Bienes Estatales (LGSNBE) ha adaptado esta figura civil a su regulación, denominándola “dación en pago a favor del Estado”. Un básico repaso de la teoría de las obligaciones tributarias y las fuentes normativas antes mencionadas serán la base del análisis y crítica de la teoría bajo estudio.

b. Análisis y crítica

i. Breve referencia a las obligaciones tributarias.

Para analizar esta teoría, no es necesario entrar al detalle del régimen del Impuesto a la Renta²³. En efecto, solo interesa el nacimiento de la obligación tributaria (devengo) y las formas de extinción.

Dentro de la estructura de la norma tributaria, el elemento que desencadena el nacimiento de la obligación tributaria es llamado “hecho imponible”. Este elemento de la obligación tributaria se define como “el presupuesto de hecho previsto por la ley para que se configure el tributo, el cual, una vez cumplido, da nacimiento a la obligación tributaria”²⁴.

²² ALBÚJAR CRUZ, A.; SANTA CRUZ CASASOLA, E.; ALBÚJAR CANELO, J.; GÓMEZ DÍAZ, E.; QUEZADA QUIPUSCO, K.; Y, TERRONES CÉSPEDES, S. *Obras por Impuestos: factores que promueven la participación de la empresa privada*. Universidad Esan. Lima, 2016, p. 11.

²³ Al respecto, pueden consultarse CHICO DE LA CÁMARA, P. *Impuesto sobre sociedades*. Dykinson. Madrid, 2003; DURÁN ROJO, L. *Impuesto a la renta*. AELE. Lima, 2008; y, DIEZ, G.E. *Impuesto a las ganancias*. La Ley. Buenos Aires, 2011.

²⁴ ALTAMIRANO, A.C. *Derecho Tributario: parte general*. Primera edición. Marcial Pons. Buenos Aires, 2012, p. 343.

En este sentido, afirma correctamente ALTAMIRANO que “toda obligación tributaria está destinada a su extinción, pues se trata de un vínculo personal y no real y surge a la vida jurídica para ser cumplida mediante el pago, que es el modo natural y principal de extinción de la misma”²⁵. Como cualquier obligación, la forma natural de su extinción es el pago. Pero en el caso de las obligaciones tributarias, no solo es una forma natural sino la regla general. Además de ello, el Código Tributario establece formas de extinción de la obligación tributaria y medio de pago de la misma. En el primer supuesto se encuentran el pago, la condonación, etc; mientras que en el segundo, se establecen supuestos considerados pago que extinguen la obligación tributaria.

El pago en especie o dación en pago, en el ordenamiento tributario, es un medio de pago, al igual que el pago con cheque, con letra de cambio, entre otros²⁶. Al ser un medio de pago, esta figura está sometida a las reglas propias del pago. Por ello, para que el pago del impuesto sea considerado válido y produzca los efectos extintivos respecto de la obligación tributaria, debe cumplir con los principios de “identidad e integridad”²⁷, al cual se le puede añadir con PUIG BUTRAU, indivisibilidad”²⁸.

ii. ¿Es una verdadera dación en pago?

Como ya se dijo, la norma tributaria denomina a este instituto jurídico, pago en especie. El 32º del Código Tributario no regula la forma de funcionamiento de esta figura. Por ello, se debe acudir a la normativa del Sistema Nacional de Bienes Estatales. El reglamento de la LGSNBE señala en su artículo 2º, numeral 3, literal c) que “la dación en pago a favor del Estado constituye un acto de adquisición, pues a través de esta figura las entidades públicas dan por extinguida una obligación a su favor e incorporan nuevos bienes al patrimonio estatal”. Como señala JIMÉNEZ

²⁵ALTAMIRANO, A.C. Ob. cit. p. 426.

²⁶Para el Derecho Civil, la dación en pago también es una forma de pago y no un medio de pago. Cfr. Art. 1265.

²⁷ PÉREZ ROYO, F. *Derecho Financiero y Tributario, Parte General*. Duodécima edición. Civitas. Madrid, 2002, p. 230.

²⁸ Cfr. PUIG BUTRAU, J. *Compendio de Derecho Civil*. V. II. Bosch. Barcelona, 1990, p. 75.

MURILLO, “el procedimiento de la dación en pago no regula propiamente una relación jurídica respecto de un bien estatal, (...) sino más bien instituye un mecanismo subsidiario para que el deudor del Estado cumpla con el pago de su respectiva obligación”²⁹. La regulación de la LGSNBE y su reglamento es escueta. Por ello, para entender su funcionamiento normativo, la doctrina acude al Código Civil como norma supletoria de la LGSNBE.

El Código Civil peruano regula la dación en pago dentro de las formas de pago de las obligaciones, definiéndola en el artículo 1265° como aquel mecanismo “mediante el cual el pago queda efectuado cuando el acreedor recibe como cancelación total o parcial una prestación diferente a la que debía cumplirse”. Esta norma puede catalogarse como complementaria a lo ya reconocido en el artículo 1132° del Código Civil³⁰ que reconoce el principio de identidad en el cumplimiento de las obligaciones.

Como señalan OSTERLING PARODI y CASTILLO FREYRE, “siendo la norma prevista en el artículo 1132 del Código Civil peruano una de carácter dispositivo, bien pueden acreedor y deudor pactar la extinción de la relación obligatoria mediante el cumplimiento de una prestación nueva y distinta. A este convenio la ley peruana lo denomina dación en pago”³¹. Naturalmente, no puede hablarse *stricto sensu* de un convenio entre el obligado tributario y el acreedor (Estado), pues el pago del Impuesto a la Renta es una obligación surgida de la ley, frente a la cual la Administración se vincula positivamente. Por ello, el artículo 32° ha establecido expresamente que será a través de un Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas donde se disponga la posibilidad del pago en especie de tributos³².

²⁹ JIMÉNEZ MURILLO, R. *Comentarios al Sistema Nacional de Bienes Estatales*. Arial. Lima, 2010. p.205.

³⁰El artículo 1132° del Código Civil establece que: “El acreedor de bien cierto no puede ser obligado a recibir otro, aunque éste sea de mayor valor”.

³¹OSTERLING PARODI, F. y CASTILLO FREYRE, M. *La dación en pago*. p, 3. Recurso electrónico extraído de www.castillofreyre.com (Consultado el 14.03.15).

³²Lo señalado también se contempla para el caso del pago de tasas y contribuciones en especie, señalando el mismo artículo 32° que la norma habilitadora que corresponde será una Ordenanza Municipal.

De vuelta al estudio de la obligación tributaria, es lógico que para ser cancelada debe ser exigible, en primer lugar. El artículo 3° del Código Tributario señala que la obligación tributaria es exigible: “1. Cuando deba ser determinada por el deudor tributario, desde el día siguiente al vencimiento del plazo fijado por ley o reglamento y, a falta de este plazo, a partir del décimo sexto día del mes siguiente al nacimiento de la obligación (...)”. En el Perú, el impuesto se determina por auto declaración³³ y este acto viene acompañado -usualmente- del hecho material del pago. Así, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta, el ejercicio gravable para la determinación de este tributo se computa desde el 1 de enero de cada año, finalizando el 31 de diciembre, fecha en la que se devenga el impuesto. La norma señala también que las rentas de tercera categoría se consideran producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen, coincidiendo –en todos los casos (como señala la ley)- el ejercicio comercial con el ejercicio gravable, sin excepción. Respecto del plazo de pago del Impuesto a la Renta, por tratarse de un tributo de periodicidad anual, será pagado dentro de los tres primeros meses del año siguiente del ejercicio gravable, o sea, hasta el mes de marzo del año siguiente de devengado el tributo (artículo 29° del Código Tributario).

Respecto de la dación en pago, advierten OSTERLING y CASTILLO, que su funcionamiento en el ámbito civil exige el cumplimiento concurrente de los siguientes requisitos³⁴: 1) Preexistencia de una obligación válida; 2) Cumplimiento con una obligación distinta al objeto de la deuda; y, 3) Consentimiento.

Sobre el primero de estos requisitos, se ha explicado ya que la obligación tributaria generada por el Impuesto a la Renta es de periodicidad anual, la fecha de nacimiento de la obligación tributaria el 31 de diciembre de cada ejercicio gravable. Por otra parte, se ha recalcado que el pago válido y extintivo de la obligación debe cumplir con los principios de identidad, integridad e indivisibilidad. En este sentido, el artículo 6° de la Ley N° 29230 señala que la entidad beneficiaria entregará un Certificado de

³³ Es decir, que la obligación tributaria a pagar es determinada por el mismo contribuyente.

³⁴Cfr. OSTERLING PARODI, F. y CASTILLO FREYRE, M. Ob. cit. pp. 6-14.

Inversión Pública Regional y Local (CIPRL) o Certificado de Inversión Pública de Gobierno Nacional (CIPGN) como contraprestación por la obra ejecutada o financiada por el particular que participa del régimen.

¿Cómo funciona el pago del Impuesto a la Renta mediante el CIPRL o CIPGN? Si bien no es menester de este trabajo definir la naturaleza del certificado de inversión, su análisis como prestación a cargo del Estado en el régimen de Obras por Impuestos será importante en el estudio de esta primera teoría. El citado artículo 7° de la Ley N° 29230 señala que los certificados de inversión serán utilizados por la empresa privada única y exclusivamente para su aplicación contra los pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta de tercera categoría a su cargo, hasta por un máximo de cincuenta por ciento (50%) del Impuesto calculado en la Declaración Jurada Anual³⁵ correspondiente al ejercicio anterior. Este límite no implica que la empresa pierda el valor restante del monto total consignado en el certificado emitido, sino que podrá ser utilizado en los siguientes ejercicios fiscales (artículo 7.3°). Es decir, el certificado está diseñado para ser empleado en más de un ejercicio gravable. Inclusive, si al término de la vigencia del CIPRL o CIPGN (10 años), la empresa no ha empleado todo el monto de inversión reconocido, podrá solicitar la devolución a la SUNAT.

Las únicas obligaciones tributarias que pueden pagarse mediante los certificados son los pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta (artículo 7.2° de la Ley N° 29230). Los pagos a cuenta, reconocidos por la doctrina como anticipos, “son pagos parciales o fraccionados que se realizan antes del acaecimiento del hecho imponible (...)”³⁶. A su vez, los pagos de regularización son aquellos que se corresponden con la declaración

³⁵ Según el artículo 37.2° del Reglamento de Obras por Impuestos, “a) Se considerará la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta original, sustitutoria o rectificatoria siempre que ésta última hubiere surtido efecto a la fecha de utilización de los CIPRL o CIPGN y se hubiere presentado con una anticipación no menor de diez (10) días a dicha utilización; y, b) Se entenderá por Impuesto a la Renta calculado al importe resultante de aplicar sobre la renta neta la tasa del citado impuesto a que se refiere el primer párrafo del artículo 55 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N°179-2004-EF y normas modificatorias, o aquélla a la que se encuentre sujeta la Empresa Privada”.

³⁶ ALTAMIRANO, A.C. Ob. cit. p. 432.

anual del Impuesto a la Renta, que se puede realizar hasta el mes de marzo del año siguiente al 31 de diciembre del año de devengo del Impuesto a la Renta. En este caso la obligación tributaria sí ha nacido.

De esta forma, el pago a cuenta no configura un verdadero pago de la obligación tributaria, puesto que la ésta aún no ha nacido. Se trata de una obligación legal de carácter no tributario, pues no grava manifestación de riqueza alguna. Inclusive, su cuantía se calcula en base a rentas expectaticias, ya que el ejercicio gravable aún no ha fenecido. No obstante, el hecho de que en el pago por regularización haya nacido la obligación tributaria, ¿implica propiamente reconocer la existencia de un pago válido del Impuesto a la Renta? La respuesta es negativa.

De esta forma, el régimen de prestaciones de las Obras por Impuestos, visto desde la perspectiva de los principios de validez del pago de la obligación tributaria, permite llegar a las siguientes conclusiones. En primer lugar, la *identidad* en el pago puede ser dispensada mediante la habilitación legal que se desprende del artículo 32° del Código. Por otra parte, el hecho de que mediante el CIPRL o CIPGN solo se permita el pago de un monto máximo equivalente al 50% de la obligación tributaria surgida en el ejercicio anterior, hace que no se cumpla con el requisito de *integridad* del pago, toda vez que la otra mitad deberá ser cancelada con dinero. En este último caso, así se trate de un pago por regularización tampoco se podría cancelar todo el monto a regularizar mediante el certificado, con la salvedad de que el monto a regularizar sea equivalente o inferior al referido límite máximo de 50%³⁷. Acerca del principio de *indivisibilidad*, la doctrina ya ha

³⁷ Sin embargo, en este caso no podrá decirse tampoco que el pago del impuesto se realizará a través de la obra pública, pues como se explicará *infra*, la recepción y entrega de la obra no implica un automático descuento del monto a pagar por la obligación tributaria, sino que se le otorga un instrumento para cancelar el impuesto. Asimismo, en caso el obligado se exceda este límite a través del pago con el certificado, no será considerado como pago anticipado del Impuesto a la Renta. De acuerdo al artículo 37°.4 del Reglamento de Obras por Impuestos, “dicho exceso podrá ser aplicado por la SUNAT, a solicitud de la Empresa Privada o la empresa a la cual se transfiere el CIPRL o CIPGN en los ejercicios fiscales posteriores, sin tener derecho al 2% adicional a que se refiere el numeral 7.3 del artículo 7 de la Ley N° 29230”.

establecido que estos son pagos parciales o fraccionados³⁸.

De esta suerte, como se ha venido subrayando, la contraprestación estatal a favor del empresario que participa de las Obras por Impuestos, está representada por la emisión y entrega del CIPRL o CIPGN. La automática deducción por parte de la Administración Tributaria del Impuesto a la Renta que le corresponda pagar al titular del certificado emitido no es consecuencia de la ejecución de la prestación a su cargo (ejecución o financiamiento). Por el contrario, se le brinda al empresario un medio para que efectúe el pago cuando del impuesto que le corresponde en el año en que es emitido el certificado o lo utilice en años posteriores. Inclusive, el certificado podrá ser negociado cuando el particular participe como financista. Este certificado representa, en definitiva, un medio de pago del Impuesto a la Renta, según lo ha dicho la SUNAT en el Informe N° 016-2012-SUNAT/4B0000. Por tanto, de lo expuesto, es posible rechazar aquellas afirmaciones que designaban a las Obras por Impuestos como una “forma de pago” del Impuesto a la Renta, con lo cual no es necesario pasar a los siguientes elementos de configuración de la dación en pago³⁹.

³⁸ ALTAMIRANO, A.C. Ob. cit. p. 432.

³⁹ No obstante, de haber proseguido con el examen de cada una de las características de la dación en pago, debe decirse respecto del consentimiento que la aplicación de la dación en pago a una obligación de carácter legal, este atender dos aspectos: en primer lugar, a la norma habilitadora de la Administración para permitir el pago de tributos mediante especies distintas al dinero (para el caso de impuestos, mediante un Decreto Supremo); y, de manera totalmente complementaria, debe existir la voluntad del contribuyente de cancelar su obligación tributaria a través de la transferencia de propiedad de un bien. Así, no existe en la normativa peruana Decreto Supremo alguno que haya autorizado que pueda pagarse el Impuesto a la Renta mediante la ejecución de Proyectos de Inversión Pública. Si bien la norma de Obras por Impuestos tiene rango de Ley, dada su real naturaleza no es (ni ha sido) necesario que se expida dicho Decreto Supremo porque no se trata de una forma de pago del Impuesto a la Renta.

1.2.2. Segunda teoría: Permuta de bienes

a. Planteamiento

En aplicación del método descrito en la introducción de este apartado, se formuló la hipótesis de que el esquema de Obras por Impuestos podría representar un auténtico intercambio de bienes. La operación se describiría a partir del cumplimiento de las prestaciones a cargo de las partes. Así, en primer lugar, al financista le corresponde financiar o ejecutar una obra y luego entregarla a la entidad beneficiaria, quien la incorporará a su patrimonio. Luego de verificado el cumplimiento del empresario, la administración beneficiaria debe entregar al particular el certificado de inversión (CIPRL o CIPGN). En suma, el particular entrega la obra ejecutada a la entidad a cambio del certificado de inversión, intercambiándose un bien por otro. Según lo expuesto, existe una figura civil que describe la operación de intercambio de un bien por otro: la permuta.

b. Análisis y crítica

La hipótesis planteada en los párrafos anteriores es incompatible con la regulación de la permuta en el Código Civil peruano y con la misma permutan, analizada desde su configuración original. Las razones son las siguientes.

En primer lugar, el Código Civil vendría a ser la norma supletoria aplicable a la operación, puesto que el artículo 127° del Reglamento de la LGSNBE hace referencia únicamente a la permuta de bienes muebles⁴⁰. Así, el 1602° del Código Civil define a la permuta como aquel contrato por el que los permutantes se obligan a transferirse recíprocamente la propiedad de bienes. Es claro que en las Obras por Impuestos no existe la transferencia recíproca de la propiedad de bienes. Si bien el certificado de inversión le es entregado “en propiedad” al particular que ejecutó o financió la obra, no puede decirse lo mismo de la obra ejecutada, pues se trata de un bien público, es decir atribuido en propiedad a la entidad beneficiaria.

⁴⁰ Inclusive, debido a su breve regulación, esta figura también se remite al Código Civil.

No obstante, algunas definiciones de permuta encontradas en otras legislaciones, en apariencia, podrían haber dado paso a esta teoría, ya que no se refieren a la transferencia de propiedad, sino al mero intercambio⁴¹. Por ejemplo, el artículo 1702° del Código Civil francés afirma que la permuta es un contrato por el cual las partes se dan respectivamente una cosa por otra. En el mismo sentido, la norma civil española, en su artículo 1538° refiere que la permuta es un contrato por el cual cada uno de los contratantes se obliga a dar una cosa para recibir otra. A pesar de ello, cada uno de estos ordenamientos, finalmente, exige que los permutantes presten garantía de evicción, es decir, asegurar la legitimidad del derecho que se transmite. Esta garantía, evidentemente, no puede ser brindada por el particular financista o ejecutante, ya que el bien a intercambiar es una obra de titularidad pública. La inconveniencia de esta segunda teoría también surge de la configuración original de la permuta, pues desde el Derecho Romano se exigía que por este contrato sea transferida recíprocamente la propiedad de los bienes objeto del contrato. Así decía PAULO que “quien entrega una cosa ajena, no realiza permuta”⁴².

La razón de la titularidad pública de la obra surge desde el tenor de la ley cuando señala en su artículo 1° que el objeto de las Obras por Impuestos es impulsar la ejecución de proyectos de inversión pública. De esta afirmación se deduce que la actividad del particular consistirá en construir o financiar la construcción de

⁴¹ Otras regulaciones, por su parte sí contemplan expresamente el traspaso de propiedad, como el Código civil Italiano, que en su artículo 1552° establece que: “la permuta è il contratto (1321) che ha per oggetto il reciproco trasferimento della proprietà di cose, o di altri diritti, da un contraente all'altro (1376)”.

⁴² En D.1.4.19 se menciona “Así como una cosa es vender, y otra comprar, uno el vendedor, y otro el comprador, del mismo modo una cosa es el precio y otra la que se vende; pero en la permuta no se puede distinguir quien sea comprador o vendedor; y en cuanto a la entrega hay mucha diferencia; porque el comprador se obliga por la acción de venta a hacer el dinero del que lo recibe; y el vendedor basta que se obligue a la entrega de la posesión, a la evicción, y a la responsabilidad de dolo malo; y así, si no se vindicase la cosa, nada debe: más en la permuta si una y otra cosa se da como precio, el dominio de ella se debe transferir a uno y a otro; y a ninguno, si se entrega como mercancía; porque como debe verificarse cosa y precio, no se puede saber la que se da como tal, o como precio, ni es conforme a razón que una misma cosa se venda, y obtenga un lugar de precio. Quien entrega una cosa ajena, no realiza permuta”.

obras públicas⁴³. En este sentido, como se verá *infra*, el texto legal dota de carácter “público” tanto al proceso constructivo de la obra como su producto⁴⁴. Por tanto, en el supuesto negado que las Obras por Impuestos representen una permuta de bienes, el bien que deba transferir el particular siempre será público. En consecuencia, debido a que *nemo dat quod non habet*, la naturaleza del régimen no se corresponde con una permuta de bienes, quedando descartada esta teoría.

1.2.3. Tercera teoría: Contrato de obra pública

a. Planteamiento

La tercera teoría tiene sustento normativo, a diferencia de las dos posturas anteriores. El nuevo Reglamento de Obras por Impuestos señala en su artículo 17.7° que la relación entre la Empresa Privada y la Entidad Pública generada en aplicación de la Ley N° 29230, califica como un contrato de construcción cuando el Proyecto de Inversión Pública que se ejecute sea mayoritariamente de infraestructura. Por su parte, el OSCE ha establecido en la Opinión N°069-2013/DTN que este mecanismo constituye un régimen especial de contratación pública para las obras que se ejecuten bajo su ámbito. Esta teoría muestra mucha coherencia con la estructura del régimen y abrazarla lleva a aceptar dos consecuencias: en primer lugar, que el régimen de Obras por Impuestos entraña un verdadero contrato público y, segundo, que dicho contrato es uno de ejecución de obra pública. Por tanto, su análisis comprenderá ambos aspectos.

b. Análisis y crítica

i. Las Obras por Impuestos como contrato público

La primera parte del análisis de esta teoría busca responder cuáles son las consecuencias de que las Obras por Impuestos sean un contrato público. Frente a ello, preliminarmente se puede decir

⁴³ Acerca de la delimitación del objeto del régimen de Obras por Impuestos, vid. apartado “A” de la segunda parte de este trabajo, con referencia al “elemento objetivo”.

⁴⁴ Para un mayor alcance de esta afirmación, vid. apartado “A” de la segunda parte de este trabajo con referencia al “elemento objetivo”.

que la contratación pública entraña la actuación de una Administración Pública en el ejercicio de potestades. Estas potestades se concretan en actos administrativos, los mismos que son -por definición- unilaterales. En suma, el contrato público nace en virtud a un acto administrativo y a su vez da origen a una relación de obligaciones entre las partes: la administración y el particular, sin que la voluntad de este último sea constitutiva de la relación contractual. ¿Cómo se compatibiliza, entonces, la noción de acto administrativo con la de contrato? BACA ONETO evidencia esta *quaestio iuris* al resaltar la diferencia esencial que existe entre el contrato entendido como acuerdo de voluntades y el poder administrativo (unilateral). No obstante, manifiesta acertadamente que cuando la administración contrata (al igual que los particulares) “lo hace en ejercicio de un poder administrativo, y por ello el origen de la relación (el contrato *in fieri*) no es (ni puede ser) bilateral, aunque la relación que se origina sea propiamente contractual (el contrato *in facto esse*)⁴⁵. Por ello, habiendo establecido ya el OSCE que las Obras por Impuestos constituyen un régimen especial de contratación (se entiende, pública o administrativa), se debe justificar adecuadamente su naturaleza pública y, además de ello, la particular configuración que le ha otorgado la Ley de Obras por Impuestos.

La actividad contractual de la Administración Pública se verá justificada siempre y cuando esté direccionada a satisfacer las necesidades de interés general, se enmarque en el ordenamiento jurídico y se desarrolle de acuerdo a los principios de buena administración. Resalta, pues, BACA ONETO que “al contratar (la Administración Pública) ejerce una potestad administrativa, en cuyo ejercicio jamás goza de libertad sino de discrecionalidad (...)”⁴⁶. En contraste, para la contratación privada, las leyes civiles, la moral y el Orden Público son un límite *externo* a la voluntad de los particulares⁴⁷.

La distinción entre la contratación pública y civil radica en que “(...) cuando la administración contrata, *ejerce una potestad*

⁴⁵ BACA ONETO, V. *La invalidez (...)*. Ob. cit. p.116

⁴⁶ BACA ONETO, V. *La invalidez (...)*. Ob. cit. p.118.

⁴⁷ Vid. *Íbid.* pp. 117-118.

administrativa (...) y las potestades se ejercitan unilateralmente, ya que no es posible el entrelazamiento de dos voluntades heterogéneas, que no pueden tener la misma relevancia jurídica⁴⁸. La existencia del ejercicio de potestades creadoras de relaciones jurídicas en actos provenientes de una Administración Públicas es claro indicador de la existencia de un acto administrativo. Sin embargo, siendo la figura contractual una institución de origen netamente privado, a la hora de definirla, la primera norma a acudir será el Código Civil. La remisión inicial a esta norma es consecuencia del ya mencionado método de tipificación de las categorías del Derecho Administrativo y sobre todo porque la figura del contrato público tuvo como punto de referencia inexorable al Derecho Civil⁴⁹

El artículo 1351º de esta norma señala que el contrato “es el acuerdo de dos o más partes para crear, regular, modificar o extinguir una relación jurídica patrimonial”. Asimismo, el artículo 4º de la Ley de Obras por Impuestos autoriza a las administraciones que pueden participar del régimen a firmar convenios de inversión pública regional y local con las empresas seleccionadas. No obstante, si contrato público se define como acto administrativo y el ejercicio de las potestades administrativas es de carácter unilateral, ¿puede entenderse que la suscripción del convenio de inversión pública y regional implica un ejercicio bilateral de potestades administrativas? De ninguna manera, ni siquiera excepcionalmente. Así, BACA ONETO sentencia de modo contundente que “contrato y poder administrativo son dos realidades que se excluyen”⁵⁰.

Siguiendo a este autor, es necesario distinguir previamente “al acto por el que se constituye una relación jurídica y la relación jurídica”⁵¹. La definición de contrato tiene, históricamente, dos acepciones. La primera de ellas es la que recoge nuestro Código Civil, esto es, un acuerdo de voluntades para crear, modificar o extinguir relaciones jurídicas. Desde la segunda perspectiva, la noción de contrato se identifica con la de relación contractual, de

⁴⁸ *Íbid.* p. 116.

⁴⁹ MEILÁN GIL, J.L. “Una concepción (...)”. *Ob. cit.*, p. 226.

⁵⁰ *Íbid.* p. 116

⁵¹ *Íbid.* p. 121.

hecho, la definición del contrato en Roma era la de una obligación sinalagmática (proveniente del griego *synallagma*), así “*contractus est ultro citroque obligatio*”⁵². Como puede inferirse de lo expuesto, el contrato público no puede consistir en un acuerdo de voluntades, puesto que nace por un acto administrativo unilateral. En definitiva, el contrato público se define desde la segunda perspectiva, puesto que constituye una relación jurídica obligacional.

En consecuencia, el régimen de Obras por Impuestos entraña un verdadero contrato público porque da origen a una relación sinalagmática que nace de un acto unilateral de la Administración Pública beneficiaria, resultado del procedimiento del contratación: el otorgamiento de la buena pro. Se trata de un acto unilateral en su origen y bilateral en sus efectos⁵³. No obstante, en nuestro país el legislador no ha tenido tan en cuenta esta conceptualización y –al igual que lo hizo el reglamento del derogado Decreto Legislativo N° 1017- la nueva ley de contratación estatal, N°30225, a través del anexo de definiciones de su reglamento, entiende como contrato al “acuerdo para crear, regular, modificar o extinguir una relación jurídica”.

Debe manifestarse que los contratos públicos en los que interviene una Administración Pública en ejercicio de sus potestades y un particular –como ocurre en las Obras por Impuestos- son denominados por la doctrina⁵⁴ como contratos de subordinación, pues las partes no se encuentran en pie de igualdad, de modo originario⁵⁵. Dentro de este gran grupo de contratos, se

⁵² D. 50.16.19. Esta concepción se encuentra también en ARISTÓN y ULPIANO (D.2,14,7,2). Al respecto, Vid. D’ORS, A. *Derecho Privado Romano*. Eunsa. Pamplona, p. 547.

⁵³ Cfr. BACA ONETO, V. *La invalidez (...)*. Ob. cit., pp.115 y ss.

⁵⁴ Cfr. ZWAHLEN, H. “Le contrat de droit administratif”, en *Zeitschrift für Schweizerisches Recht*, 1958-II, p. 611a y ss. Citado por BACA ONETO, V. *La invalidez (...)*. Ob. cit., p.135

⁵⁵ Debe dejarse en claro que de acuerdo a esta clasificación, frente a los contratos de colaboración, se encuentran los contratos de cooperación. En estos contratos las partes son dos Administraciones Públicas, que actúan en pie de igualdad. Sin embargo, el régimen de Obras por Impuestos entraña exclusivamente la participación de una Administración Pública y un particular (que no actúan en pie de igualdad), es decir, la referida a los contratos de subordinación.

encuentran los contratos de compromiso y de intercambio; en estos últimos, quien contrata con la administración se obliga a una contraprestación. Los contratos de intercambio a su vez agrupan a los acuerdos procedimentales o contratos sobre actos y potestades y a los contratos o acuerdos prestacionales. Este último conglomerado se divide en las concesiones y los contratos de gestión patrimonial; mediante los segundos, la Administración obtiene bienes o servicios o hace realizar trabajos mediante el pago de un precio. Finalmente, BACA ONETO, fragmenta este último grupo en los contratos de colaboración y los de atribución. Mediante los primeros la Administración “paga un precio para obtener del particular la prestación principal que define al contrato, frente a los contratos de atribución, en donde sucede lo contrario”⁵⁶. El esquema de Obras por Impuestos se incluye dentro de los contratos de gestión patrimonial de colaboración, tipificándose como un contrato de obra, según la explicación que sigue.

ii. Las Obras por Impuestos como contrato de obra

A través del contrato de obra pública, el contratista se obliga a ejecutar obras en determinado plazo y bajo determinadas condiciones a cambio de una prestación que debía satisfacer la Administración Pública, usualmente de carácter dinerario. Este contrato no cuenta con una regulación especializada en el Ordenamiento Jurídico peruano. Por tratarse de un contrato público, la primera de las normas que se le aplica es la Ley de Contratos del Estado, la misma que solo regula algunos de los aspectos generales más importantes de este contrato público, pero sin adentrarse en sus elementos constitutivos, funcionamiento y demás rasgos distintivos. Frente a esta omisión legislativa, se acudirá supletoriamente el Código Civil, norma que regula la constitución y funcionamiento del contrato de obra, figura de origen privado.

El artículo 1771° del Código Civil señala que “por el contrato de obra el contratista se obliga a hacer una obra determinada y el comitente a pagarle una retribución”. En el ámbito de la contratación pública, el contrato de obra tiene una configuración un

⁵⁶ Cfr. Íbid. pp. 138-139.

poco más compleja por razón de su objeto (la construcción de una obra pública) y por los sujetos que intervienen en él (una Administración Pública y un particular)⁵⁷, pero manteniendo la base de su regulación civil.

En este sentido, uno de los rasgos que definen a los contratos de obra es que el comitente es el obligado a pagar al contratista por la obra ejecutada. Trasladando esta característica a los contratos de obra pública, la única obligada al pago del proyecto ejecutado será la administración beneficiaria. Esto significa que, a fin de cuentas, la obra será pagada directamente con afectación de su presupuesto. La razón de esta afirmación subyace en que la contraprestación a favor del empresario participante siempre será la entrega del CIPRL o CIPGN, cuyo monto se descontará de modo gradual del patrimonio asignado a la administración pública beneficiaria, según lo explicado *supra*⁵⁸.

De acuerdo a lo establecido previamente, el empresario puede participar del régimen como ejecutante o financista. En el primer caso, es claro que el financiamiento de la obra estará a cargo de la administración contratante. No obstante, la participación del empresario como financista, dificulta llegar a la misma conclusión que en el primer caso porque, en apariencia, se constituye una modalidad de financiación privada de obra pública. Por ello, con la finalidad de aclarar esta situación y otras más que entraña esta peculiar forma de participación del empresario, el análisis del contrato de obra pública para las Obras por Impuestos, se realizará estudiando por separado las distintas relaciones que se configuran según el privado sea ejecutante o financista de la obra pública.

ii.1. En la relación contractual cuando el empresario es ejecutante

Se puede afirmar con BACA ONETO, que en los contratos públicos de gestión patrimonial, “la Administración actúa como

⁵⁷ Se debe recordar que el actuar de la Administración Pública se encuentra sometido positivamente al ordenamiento jurídico. Dicha vinculación se refleja en el contrato de obra pública. Por su parte, en el contrato de obra civil, los particulares celebrantes están vinculados de modo negativo al ordenamiento.

⁵⁸ Sobre la financiación del certificado de inversión, vid. art. 8° Ley N° 29230.

cliente de los empresarios privados, esto es, en un terreno de simple colaboración o intercambio patrimonial: paga dinero o transfiere posibilidades de actuación frente al público a ella reservadas a cambio de cosas o servicios que busca y recibe”⁵⁹. Por ello, en la relación que se estudia en este apartado, ambas partes asumen obligaciones. La obligación del particular será ejecutar la obra pública de acuerdo a los términos de referencia del expediente de contratación y los parámetros fijados en las bases. Por su parte, la Administración Pública pagará por la obra ejecutada entregando *pro soluto* un certificado de inversión al particular, por el monto total de inversión. Esta relación se somete, por tanto, a las reglas clásicas y generales de los contratos de obra. Siguiendo a MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, todo contrato de obra debe cumplir⁶⁰ con requisitos de tipo objetivo y subjetivo para ser identificado como tal.

Dentro de los *requisitos objetivos* del contrato de obra se pueden hallar básicamente dos: la existencia de una obra pública y las prestaciones de las partes. La exteriorización de la obra pública debe consistir en un bien inmueble, es decir, entender obra como “el resultado de un conjunto de trabajos de construcción o ingeniería civil destinado a cumplir por sí mismo una función económica o técnica”⁶¹. Estos primeros elementos objetivos, como puede inferirse, son cumplidos por la relación que se viene analizando.

En lo que refiere a las prestaciones de las partes, en un contrato de obra el contratista tiene como obligación esencial típica un servicio⁶²: la ejecución de una obra. El término “obra” al que se hace referencia al proceso constructivo como a su resultado⁶³. La

⁵⁹ BACA ONETO, V. *La invalidez de los contratos públicos*. Thomson Civitas. Madrid. Navarra, 2006.p. 135.

⁶⁰ Cfr. MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, J.L. “El Contrato de Obras Pública”, en *Contratación Pública*. Coord. MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, J.L. y LAGUNA DE PAZ, J.L. Marcial Pons. Madrid, 1996”. Ob. cit. pp. 196-235.

⁶¹ Directiva 93/37, de 14 de junio de 1993, citada por Íbid. p. 197.

⁶² Acerca del contrato de obra como prestación de servicios, Vid. Acápites “C” de esta parte del trabajo.

⁶³ El sentido de esta aclaración será explicado *infra*. Vid. Acápites “A” de la segunda parte de esta investigación, con referencia al “elemento objetivo” de las Obras por Impuestos.

contraparte del financista, la Administración Pública, tiene como obligación principal otorgarle una contraprestación compensatoria, toda vez que el contrato de obras es de tipo oneroso. Esta contraprestación es de carácter económico determinado y concreto, “que en cualquiera de sus formas posibles ha de asegurarse al contratista por la Administración contratante o «poder adjudicador»”⁶⁴.

De todos los requisitos mencionados en el párrafo anterior, es necesario detenerse en aquellos correspondientes a las prestaciones del empresario ejecutante. De acuerdo al artículo 2º de la Ley N° 29230 “las empresas privadas podrán financiar y/o ejecutar proyectos de inversión pública”. En este caso, la ley ha definido en este supuesto que la prestación a cargo del particular es ejecutar el proyecto de inversión pública. Por tanto, bastará con acudir a la literalidad de la ley para afirmar que se trata de un contrato de obra.

Con respecto a los *requisitos subjetivos*, es decir, aquellos que se exigen a los sujetos participantes, para que se hable de un contrato de obra, la parte activa (contratante) debe tratarse de una Administración Pública, hecho que se verifica cabalmente. La parte pasiva de la relación, por su parte, debe tratarse de un contratista que esté habilitado para contratar con el Estado, requisito que también se cumple claramente. Por tanto, verificados todos los requisitos, se puede afirmar que la relación surgida luego de la adjudicación al empresario ejecutante será la de un contrato de obra en sentido estricto.

ii.2. En la relación contractual cuando el empresario no es ejecutante

Sin dudas, la relación más peculiar que se estudiará ocurre cuando el empresario adjudicado participa como financista. El reglamento no la ha definido de modo distinto, sino que sigue siendo aplicable su artículo 17º.7, es decir, aquél que califica al régimen como un contrato de obra o de construcción. Por tanto, la peculiaridad de esta relación se presenta en dos aspectos. El primero de ellos se manifiesta en que el adjudicatario de este

⁶⁴ Íbid. p. 214.

contrato de obra no es un constructor, sino un financista. Y, como consecuencia de ello, el reglamento mismo regula la segunda de estas especialidades, pues la parte pasiva de esta operación estará conformada por dos sujetos: el financista adjudicatario y el ejecutante. Como se aprecia, esta relación no refleja un contrato clásico de obra, sino que tiene un régimen particular adaptado por Ley de Obras por Impuestos. Será esta adaptación la que se estudie en los siguientes párrafos a fin de comprobar si es que su naturaleza se sigue correspondiendo con un contrato de obra.

Siguiendo el esquema de análisis del profesor MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, en primer lugar, sobre los *requisitos subjetivos*, para que exista un contrato de obra, la parte activa (contratante) debe tratarse de una Administración Pública, hecho ya definido. La Ley de Obras por Impuestos introduce una variación al contrato tradicional de obra en este aspecto, pues la parte pasiva de la relación, se encuentra conformada por el financista y el ejecutante. Cuando participa un particular como financista en este régimen, la ley y el reglamento exigen que este particular contrate un constructor que ejecute el proyecto de inversión pública adjudicado. En el reglamento de Obras por Impuestos (artículo 17°.1) se ordena que el postor (futuro financista) señale expresamente la empresa que contratará para la ejecución del proyecto de inversión. De esta suerte, como dice BACA ONETO, “la consecuencia inmediata de la integración es que las bases se convierten en las reglas del procedimiento y del contrato”⁶⁵, es decir, las bases pasarán a ser la estructura del contrato que será adjudicado tras el procedimiento de selección⁶⁶. De esta forma, ya que el contrato civil de obra celebrado entre el financista y el

⁶⁵ BACA ONETO, V. *Notas al curso de Derecho Administrativo, lección décimo quinta: Los contratos públicos, pro manuscrito*. Edición 2015. Facultad de Derecho Universidad de Piura. Piura, 2015. 59.

⁶⁶ En este sentido, el artículo 32° de la Ley de Contratos del Estado menciona que “el contrato debe celebrarse por escrito y **se ajusta a la proforma incluida en los documentos del procedimiento de selección** con las modificaciones aprobadas por la Entidad durante el mismo (...)” (Negrita añadida). De acuerdo al artículo 26° del Reglamento de la Ley de Contratos del Estado, estos documentos del procedimiento de selección hacen referencia a las bases de contratación son “**son las bases**, las solicitudes de expresión de interés para selección de consultores individuales, así como las solicitudes de cotización para comparación de precios, los cuales se utilizan atendiendo al tipo de procedimiento de selección” (Negrita añadida).

particular es parte de las bases, también se integrará a la relación contractual, tanto en sus prestaciones como sujetos. Por ello, la parte pasiva del régimen contractual estará representada tanto por el financista como por el constructor.

Por su inclusión en la relación contractual, es lógico que a este contratista se le exija el cumplimiento de los requisitos para los ejecutantes de la obra. En consecuencia, la misma Ley N° 29230 en su Cuarta Disposición Complementaria y Final exige que los ejecutantes de la obra estén inscritos en el Registro de Ejecutores de Obras del Registro Nacional de Proveedores del Organismo Supervisor de las Contrataciones del Estado –OSCE. Con ello, se puede afirmar que este contrato, esencialmente, sí entraña la ejecución de una obra. No obstante, a diferencia de la primera relación estudiada (administración-ejecutante), la ejecución de la obra será financiada indirectamente por uno de los integrantes de la parte pasiva de la operación, según se manifestará en los párrafos siguientes.

Acerca de los requisitos subjetivos, ya se ha mencionado que son dos las partes que participan de la relación contractual⁶⁷: una parte activa (el Estado) y la parte pasiva (el financista y el contratista). Asimismo, al hablar de *requisitos subjetivos*, se debe partir por resaltar las obligaciones ambos integrantes de la parte pasiva de la operación asumida tras el acto de adjudicación. El financista está obligado a facilitar económicamente la ejecución de la obra pública contratando un constructor y el constructor debe ejecutar este proyecto de inversión. En suma, las prestaciones son dos, una de financiamiento y otra de ejecución. Estas prestaciones son complementarias pero de distinta naturaleza y definen a la relación como un contrato de obra financiado por un particular integrante de la relación jurídica. Para estudiar el alcance de cada una de las prestaciones en esta relación, se estudiarán de forma separada.

En respecta a la *obligación de ejecución de obra*, se ha explicado que esta prestación se encuentra a cargo de uno de los integrantes de la parte pasiva de este contrato: el ejecutante. El

⁶⁷ Sin que esto haga que la suscripción se entienda como un acuerdo de voluntades.

financiamiento de una obra pública consiste, en términos simples, en sufragar los gastos necesarios para su ejecución. Por ello, el análisis principal pasa por fijar si es que esta prestación se trata de una financiación presupuestaria o extrapresupuestaria. VALCÁRCEL FERNÁNDEZ señala que la financiación presupuestaria es aquella en la que “ya acometa por sí misma la Administración competente al ejecución de la obra, ya recurra a su contratación con un tercero interpuesto, la cuantía dineraria precisa para sufragar los gastos asociados a su realización proviene de las arcas públicas generales (...)”⁶⁸. Por el contrario, en el caso de la financiación extrapresupuestaria o privada, “el acopio de los recursos dinerarios precisos para cubrir los costes a los que ascienda la ejecución de una determinada obra pública pretenda, *a priori*, no tener nunca un reflejo idéntico en el Presupuesto al que tenían en el caso anterior, obteniéndose a través de las inversiones que los particulares decidan emplear, arriesgar, *motu proprio* en tal menester”⁶⁹.

Bajo las consideraciones anteriores se puede decir que esta modalidad de financiación de obras a través de Obras por Impuestos más peculiar de lo que aparenta. Esta operación de financiación, en primera instancia, parece ser privada porque el empresario financista es el obligado a cumplir con la prestación dineraria a favor del contratista ejecutante. Bajo este contexto, la financiación -aparentemente- sería extrapresupuestaria. Sin embargo, según el desarrollo del régimen que establece la Ley de Obras por Impuestos, será adecuado afirmar que la operación constituye, al igual que en la primera de las relaciones estudiada, una afectación gradual al presupuesto de la entidad beneficiaria.

De acuerdo a lo explicado, se tiene que el financista será retribuido por el pago que hizo al contratista ejecutante mediante la emisión total o parcial (de acuerdo a los avances de obra aprobados) de los CIPRL o CIPGN. ¿Cómo se financian estos certificados de inversión? El artículo 8º de la Ley de Obras por Impuestos menciona que los certificados emitidos “serán financiados con cargo a la fuente de financiamiento Recursos

⁶⁸ Cfr. VALCÁRCEL FERNÁNDEZ, P. *Ejecución y financiación de obras públicas. Estudio de la Obra Pública como institución jurídico-administrativa*. Thomson. Navarra, 2006, p. 272.

⁶⁹ *Ibid.* p. 284.

Determinados provenientes del canon y/o sobrecanon, regalías, renta de aduanas y participaciones que perciba el gobierno regional y/o gobierno local respectivo (...)”, mediante la deducción de un porcentaje -como máximo 30%⁷⁰- de las transferencias anuales futuras de los ingresos antes mencionados hasta recuperar el monto total emitido en los certificados (artículo 12°). Por este motivo es que en el reglamento (artículo 34°) se exige como requisito esencial para la emisión de estos certificados, que la entidad beneficiaria realice un registro en el Sistema Integrado de Administración Financiera (SIAF-SP) sobre afectación presupuestal y financiera que significará el pago de la obra. En términos sencillos, se puede decir que la entidad beneficiaria contrata la obra a través de una especie un crédito fraccionado⁷¹.

De acuerdo a los párrafos previos, se concluye que el régimen de financiamiento del contrato de obra es de carácter presupuestario. Si bien, en un inicio la financiación es privada, finalmente se convierte en una de tipo presupuestario, pues será la Administración Pública beneficiaria la que soporte directamente todo el costo de la obra ejecutada. Inclusive, los CIPRL o CIPGN serán utilizados con desmedro de los fondos públicos. En suma, queda asimilada la relación jurídica bajo examen a un contrato de obra de financiación presupuestaria ya que la financiación deja de ser privada cuando ocurre la afectación al presupuesto de la administración.

1.3. Opción que se toma y consecuencias

Conforme a lo manifestado, es claro que la postura que se maneja es la misma solución que el reglamento brinda, es decir, que el esquema de Obras por Impuestos tiene la naturaleza en un contrato de obra pública en ambos tipos de relaciones. Estos contratos de obra han tomado matices distintos. En el primero de los casos puede hablarse de un contrato de obra “tradicional”, sometido totalmente a sus reglas clásicas, con la salvedad de que la prestación a favor del contratista no es en

⁷⁰ Para un mayor alcance, Vid. Artículo 44° del Reglamento de Obras por Impuestos.

⁷¹ A esta misma conclusión se puede arribar también en la primera de las relaciones, es decir cuando el empresario adjudicatario es un ejecutante, ya que el certificado de inversión que se le entregue por la construcción de la obra será financiado por la entidad beneficiaria a través de estas graduales afectaciones presupuestarias.

dinero en efectivo, sino mediante el certificado de inversión. El supuesto es distinto cuando el empresario no tiene la calidad de ejecutante, pues el contrato de obra es financiado por quien suscribe el convenio, pero ejecutado por un contratista civil adherido a la relación contractual pública. Por tanto, de esta definición se pueden identificar distintas consecuencias para el contrato y las partes. Algunas de ellas provienen de la naturaleza contractual pública de las Obras por Impuestos y otras, de modo complementario, de su tipificación como contrato de obra.

1.3.1. Consecuencias de su consideración como contrato público

Habiendo asumido la tercera de las teorías, se debe admitir también que las Obras por Impuestos representan un régimen especial de contratación pública. A partir de esta afirmación, tendrán que definirse cuáles son las fuentes normativas que se aplicarán a cada una de las fases de este contrato público. Así, puede decirse que en la fase *in fieri* serán aplicables la Ley de Obras por Impuestos y su reglamento en aquello que haga referencia al procedimiento de selección del adjudicatario; igualmente, de modo supletorio se aplicará la Ley de Contratos del Estado y su reglamento, en aquellas disposiciones que sean aplicables al procedimiento de selección en mención. Respecto de la fase *in facto esse*, además de las disposiciones de ejecución contractual establecidas, en primer lugar, en la normativa de Obras por Impuestos y, luego, en la norma de contratación pública. Asimismo en esta etapa se aplicarán también de modo supletorio, las disposiciones del Código Civil referidas al contrato de obra.

Por otra parte, además de la noción de contrato público estudiada *supra*, el estudio de su constitución y desarrollo se realizará tomando en cuenta que el actor principal es una Administración Pública en ejercicio de sus potestades. Igualmente, será importante tener presente que el objeto del contrato no es la ejecución de cualquier bien inmueble, sino la construcción de la obra pública “que demanda el interés general”⁷².

⁷² GARCÍA DE ENTERRÍA, E. Y FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T-R. *Curso de Derecho Administrativo*. Vol I. Civitas, Madrid, 2004, p. 741.

Respecto de la constitución de este contrato, según se explicará, su nacimiento tomará lugar a partir de la emisión de un acto unilateral de la Administración Pública contratante: el acto de adjudicación. Este acto, a su vez, se entenderá como resultado de un procedimiento administrativo de formación de la voluntad administrativa contractual. No obstante, debe quedar claro que la presencia de la Administración Pública no finalizará con la adjudicación, sino que se seguirá haciendo presente durante la ejecución del contrato, gozando de potestades tales como la dirección, inspección y control de las prestaciones que vienen siendo ejecutadas por el particular; el poder de interpretación unilateral del contrato; e, inclusive, el poder de modificación del objeto del contrato⁷³. La justificación de la existencia de estas potestades “radica en el hecho evidente de que la Administración no puede legalmente desentenderse de la marcha de las actividades o servicios que son de su competencia”⁷⁴, debiendo preservar que el contrato cumpla -en todas sus etapas- con la satisfacción del interés general para el que fue creado.

1.3.2. El contrato de obra como prestación de servicios

En el caso de las Obras por Impuestos, su naturaleza de contrato de obra también permite identificar algunas peculiaridades que se materializan en la constitución y ejecución contractual. Así, una de las principales consecuencias de esta tipificación será asumir que el contrato de obra entraña una prestación de servicios, de acuerdo a su configuración original, de carácter civil. Así, este contrato se encuentra regulado en el título IX de la sección segunda del libro VII del Código Civil correspondiente a los contratos de prestación de servicios⁷⁵. A través de estos contratos, según el artículo 1755^o, “se conviene que estos (los servicios) o su resultado sean proporcionados por el prestador al comitente” (Paréntesis añadido).

⁷³ Sobre el estudio de estas potestades, Vid. *Íbid.* pp. 742-749.

⁷⁴ *Íbid.* p. 742.

⁷⁵ La doctrina también ha denominado a este tipo de contratos, arrendamiento de servicios y obras. Al respecto, Vid. ALBALADEJO, M. *Compendio de Derecho Civil*. Vol. II.12ª Edición. Edisofer. Madrid, 2004, p. 280.

Dentro de las modalidades (nominadas) de prestación de servicios, el artículo 1756° señala que se encuentran la locación de servicios y el contrato de obra. El artículo 1771° del Código Civil señala que “por el contrato de obra el contratista se obliga a hacer una obra determinada y el comitente a pagarle una retribución”. Como señala TOVAR GIL, de acuerdo a la definición legal de este contrato, “el elemento esencial del contrato por la parte del contratista es que se obliga a cierto resultado (que es precisamente la obra)”⁷⁶, este resultado, no obstante y como se explicará, es consecuencia del trabajo mismo del contratista. Se trata por tanto de un contrato que incluye esencialmente una obligación *de hacer*⁷⁷ y no una obligación *de dar*, que es aquello que distingue al contrato de obra de una compraventa. Así, como dice ALBALADEJO, “«ejecución de obra» no es expresión que se haya de entender en un sentido puramente material (...), sino que significa realización completa o tarea”⁷⁸. En el caso del contrato público de obra, se puede decir de modo general, que el contratista queda obligado a ejecutar la obra y entregarla con las especificaciones que se detallan en los términos de referencia de la licitación, solo así cumplirá con la prestación a su cargo.

Se había dicho al iniciar este capítulo que la determinación de la naturaleza del régimen de Obras por Impuestos constituye un punto de partida. En efecto, su identificación con la institución del contrato de obra pública permitirá definir todo el régimen de la fase *in fieri* y la fase *in facto esse* (o de ejecución contractual), que se analizará a detalle y por separado en el capítulo siguiente. Sin embargo, el examen general que merece esta institución se realizará teniendo como marco, también, al contrato de obra entendido como una de prestación de servicios.

⁷⁶ TOVAR GIL, M. “Comentario al artículo 1771 del Código Civil”, en *Código Civil Comentado por los cien mejores especialistas*. Tomo IX. Gaceta Jurídica. Lima, 2010, p. 186.

⁷⁷ Cfr. *Ibid.* pp. 192-193.

⁷⁸ ALBALADEJO, M. *Compendio (...)*. Ob. cit. p. 281.

CAPÍTULO II: RÉGIMEN JURÍDICO DE LAS OBRAS POR IMPUESTOS

Se dijo líneas arriba que es importante distinguir entre el acto por el que se constituye una relación jurídica y la relación jurídica constituida. Estos dos elementos de la distinción hacen alusión a las dos fases del contrato administrativo: la fase *in fieri* y la fase *in facto esse*. La primera de ellas comprende la formación de la voluntad contractual administrativa, procedimiento que culmina con la emisión del acto administrativo de adjudicación u otorgamiento de buena pro. A su vez, la fase *in facto esse* (nacida del acto de adjudicación) representa la ejecución de las prestaciones que cada una de las partes tiene a su cargo. Así, “la noción de «contrato» sirve tanto para definir a la relación contractual (contrato *in facto esse*) como al acto por el cual ésta nace (contrato *in fieri*)”⁷⁹. La segunda parte de este trabajo tendrá como eje medular el análisis del contrato de Obras por Impuestos en cada una de sus etapas.

2.1. Fase *in fieri*

La fase *in fieri* del contrato público en general, está constituida por el procedimiento administrativo de selección del empresario que - en el caso de las Obras por Impuestos- participará como financista o ejecutante del proyecto de inversión pública. A través de este procedimiento, la Administración Pública forma su voluntad contractual y la manifiesta a través del acto de adjudicación u otorgamiento de la buena pro. Este acto

⁷⁹ *Ibid.* p.140.

administrativo definitivo pone fin a la fase *in fieri* y da paso a la etapa de ejecución contractual (fase *in facto esse*). En suma, este acto de adjudicación (1) procede de la actuación de una Administración Pública; (2) produce efectos jurídicos, como lo es el nacimiento de obligaciones para ambas partes; y, (3) además, representa el ejercicio de potestades administrativas. Estos rasgos han sido entendidos por la doctrina como caracteres positivos de la noción de acto administrativo⁸⁰.

Por tanto, la fase *in fieri* en el esquema de Obras por Impuestos, será analizada a partir de los elementos del acto administrativo que forma en su procedimiento: el acto de adjudicación. Estos elementos -que son los que la doctrina identifica en los actos administrativos-son: elemento subjetivo, objetivo, formal y teleológico.

2.1.1. Elemento subjetivo

De acuerdo al artículo 4° de la Ley N° 29230 son dos los sujetos que intervienen en el mecanismo de Obras por Impuestos: El Estado (sujeto activo) y la empresa privada (sujeto pasivo). Respecto de la participación estatal, la Ley de Obras por Impuestos y su reglamento han señalado quiénes son los sujetos habilitados para optar por este régimen de contratación. Por otra parte, en el caso de la participación privada, puede ser a título de ejecutante o financista, dependiendo del objeto social de la empresa. En los siguientes apartados se individualizarán cada uno de las partes que conforman el elemento subjetivo del régimen.

a. Sujeto activo

La redacción original de la Ley N° 29230 hacía referencia a tres sujetos de Derecho Público que pueden participar del proceso: Los gobiernos regionales, los gobiernos locales y las universidades públicas. No obstante, el Decreto Supremo N° 409-2015-EF (Reglamento de la Ley de Obras por Impuestos) añade a este grupo a las Juntas de Coordinación Interregional, Mancomunidades Regionales, las Mancomunidades Municipales y las Entidades del

⁸⁰ Cfr. ABRUÑA PUYOL, A. y BACA ONETO, V. *Notas al curso de Derecho Administrativo, lección novena: El Acto administrativo, pro manuscrito*. Edición 2014. Facultad de Derecho Universidad de Piura. Piura, 2014, pp.2-8.

Gobierno Nacional que ejecuten Proyectos de Inversión Pública en el marco del artículo 17° de la Ley N° 30264, “Ley que establece medidas para el crecimiento económico”.

Los Gobiernos regionales y locales, universidades públicas pueden participar de este régimen siempre que reciban recursos provenientes del canon, sobre-canon, regalías, rentas de aduana y participaciones. Adicionalmente, desde julio del 2013, la ley permite que las regiones que no reciben canon también puedan aprovechar el mecanismo utilizando los recursos que están asignados a los fondos que el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) ha creado. Asimismo a partir del año 2015 las entidades del Gobierno Nacional en materia de salud, educación, orden público y seguridad, agricultura, riego y turismo también podrán aplicar al mecanismo. A modo clarificador, se intentará hacer una breve referencia a la naturaleza de cada uno de estos sujetos de Derecho Público.

i. Los Gobiernos Regionales

El artículo 17° de la Ley N° 27783, “Ley de Bases de la Descentralización”, define a las Regiones como “unidades territoriales geoeconómicas, con diversidad de recursos naturales, sociales e institucionales, integrados histórica, económica, administrativa, ambiental y culturalmente, que comportan distintos niveles de desarrollo, especialización y competitividad productiva, sobre cuyas circunscripciones se constituyen y organizan gobiernos regionales”.

Por su parte, la Ley N° 27867, “Ley Orgánica de los Gobiernos Regionales”, dota a estas administraciones de personería jurídica de Derecho Público, con autonomía política, económica y administrativa en asuntos de su competencia⁸¹. Asimismo, el artículo 9° establece que los Gobiernos Regionales son competentes para “c) Administrar sus bienes y rentas y h) Fomentar la competitividad, las inversiones y el financiamiento para la ejecución de proyectos y obras de infraestructura de alcance e impacto regional.” Igualmente, el artículo 10° (en concordancia con

⁸¹ Cfr. Artículo 2° de la Ley N° 27867, Ley Orgánica de los Gobiernos Regionales.

el artículo 35° de la Ley de Bases de la Descentralización) establece que es competencia exclusiva de las administraciones regionales, “(...) d) Promover y ejecutar las inversiones públicas de ámbito regional en proyectos de infraestructura vial, energética, de comunicaciones y de servicios básicos de ámbito regional, con estrategias de sostenibilidad, competitividad, oportunidades de inversión privada, dinamizar mercados y rentabilizar actividades”.

En suma, la habilitación legal de las administraciones regionales⁸² para participar del régimen de Obras por Impuestos proviene de la atribución hecha por la Ley N° 29230, complementándose este permiso con las funciones que su ley orgánica les ha instituido.

ii. Los Gobiernos Locales

El artículo 194° de la Constitución peruana reconoce que “las municipalidades provinciales y distritales son los órganos de gobierno local. Tienen autonomía política, económica y administrativa en los asuntos de su competencia”. Asimismo, el artículo I° del Título Preliminar de la Ley N° 27972, Ley Orgánica de Municipalidades (LOM) afirma que “los gobiernos locales son entidades, básicas de la organización territorial del Estado y canales inmediatos de participación vecinal en los asuntos públicos, que institucionalizan y gestionan con autonomía los intereses propios de las correspondientes colectividades”.

Dentro de esta ley se contemplan las facultades relativas a la celebración de convenios con sujetos de Derecho Privado para las operaciones a las que hace referencia la institución bajo estudio. Los actos de disposición de los bienes municipales están sujetos a acuerdo aprobatorio del Consejo Municipal (artículo 59° de la LOM). Igualmente, la LOM, dentro de las competencias de organización del espacio físico y uso del suelo (artículo 79°) estipula que son funciones específicas compartidas de las municipalidades provinciales, el “ejecutar directamente o concesionar la ejecución de las obras de infraestructura urbana o

⁸² Término empleado por ABRUÑA PUYOL en *Delimitación Jurídica de la Administración Pública*. Primera edición. Palestra. Lima, 2010, p. 160.

rural de carácter multidistrital que sean indispensables para la producción, el comercio, el transporte y la comunicación de la provincia, tales como corredores viales, vías troncales, puentes, parques, parques industriales, embarcaderos, terminales terrestres, y otras similares, en coordinación con las municipalidades distritales o provinciales contiguas, según sea el caso; de conformidad con el Plan de Desarrollo Municipal y el Plan de Desarrollo Regional”.

En el caso de las municipalidades distritales, el artículo 79.4.1° de la LOM también reconoce que estas tienen facultad para ejecutar directamente o proveer la ejecución de las obras de infraestructura urbana o rural que sean indispensables para el desenvolvimiento de la vida del vecindario, la producción, el comercio, el transporte y la comunicación en el distrito, tales como pistas o calzadas, vías, puentes, parques, mercados, canales de irrigación, locales comunales, y obras similares, en coordinación con la municipalidad provincial respectiva”.

A través de su artículo 34°, la LOM indica que “las contrataciones y adquisiciones que realizan los gobiernos locales se sujetan a la ley de la materia”, en estricto cumplimiento del principio de especialidad. En este caso la norma aplicable será la Ley de Obras por Impuestos. En este sentido, al igual que los Gobiernos Regionales, los Gobiernos Locales complementan la habilitación legal de la norma de Obras por Impuestos con las funciones propias (y el modo de desempeñarlas) que les atribuye la LOM.

iii. Las Universidades Públicas

Dentro de la conocida y completa clasificación realizada por ABRUÑA PUYOL acerca de las Administraciones Públicas en el Perú, el autor ubica a las universidades públicas dentro del grupo de Administraciones Pública especiales institucionales, es decir, aquellas que “tienen atribuidas funciones específicas sobre un determinado sector de actuación”⁸³ y que, en este caso, han sido creadas por el Estado (las universidades públicas, como se sabe,

⁸³ABRUÑA PUYOL, A. *Delimitación (...)*. Ob. cit. p. 164.

son creadas por ley⁸⁴) para gestionar el servicio esencial de la educación superior⁸⁵.

Estas universidades “están constituidas por una *universitas rerum*, esto es, por un conjunto de medios adscritos a un fin, de conformidad con la voluntad constitutiva fundacional, que es una voluntad externa a la organización y a quienes sirven”⁸⁶. Por otra parte, la misma ley que regula su funcionamiento les otorga personalidad jurídica pública (artículo 3° de la Ley N° 30220, “Ley Universitaria”). Asimismo, la Constitución peruana⁸⁷ y este cuerpo normativo les reconocen también un alto grado de autonomía respecto de la Administración Gubernativa Estatal, como se regula en el artículo 5° de la Ley N° 30220.

Este reconocimiento se materializa en la regulación de esta autonomía realizada en los artículos 7°, 8° y 9° de la ley. Dentro de estas muestras de autonomía se traducen en potestades de organización de los intereses que representa y de su propio gobierno. Al respecto, el artículo 8.5° de la Ley Universitaria regula el régimen económico de las universidades públicas y se les asigna la potestad para administrar y disponer de su patrimonio institucional, así como para fijar los criterios de generación y aplicación de los recursos.

La Ley del Sistema General de Bienes Estatales señala en su artículo 9° que las universidades públicas –respecto de sus bienes– se rigen por la “Ley Universitaria”, sin perjuicio de la obligación de remitir a la Superintendencia Nacional de Bienes Estatales (SBN) la información sobre los referidos bienes para su registro en el Sistema de Información Nacional de Bienes Estatales. Por ello, en el artículo 111° de la “Ley Universitaria” se apunta que el régimen

⁸⁴Artículo 26° de la Ley N° 30220, “Ley Universitaria”.

⁸⁵Por ello, en el artículo 3° de la Ley Universitaria, se establece que “La universidad (...) adopta el concepto de educación como derecho fundamental y servicio público esencial (...)”.

⁸⁶MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, J.L. *Introducción al Derecho Administrativo*. Tecnos. Madrid, 1986, p. 79.

⁸⁷El artículo 18° del texto constitucional señala –entre otras cosas– que “(...) cada universidad es autónoma en su régimen normativo, de gobierno, académico, administrativo y económico. Las universidades se rigen por sus propios estatutos en el marco de la Constitución y de las leyes (...)”.

patrimonial de estas administraciones “se encuentra constituido por los bienes y rentas que actualmente les pertenecen y los que adquieran en el futuro por cualquier título legítimo”. En consecuencia, la disposición de sus bienes -tanto para su enajenación, adquisición, como para la participación del régimen de Obras por Impuestos- también es de carácter autónomo.

iv. Las Juntas de Coordinación Interregional

El artículo 91° de la “Ley Orgánica de Gobiernos Regionales” define a las Juntas de Coordinación Interregional como espacios de coordinación de proyectos, planes y acciones conjuntas. Estas últimas se materializan a través de convenios de cooperación (entre Gobiernos Regionales) que procuran la consolidación de corredores económicos y ejes de integración y desarrollo, con la finalidad de consolidarlos futuros espacios macrorregionales. Respecto de su conformación y funciones, el artículo 3° de la Ley N° 28274, “Ley de incentivos para la integración y formación de regiones” menciona se integran por dos o más Gobiernos Regionales y su objetivo es la gestión estratégica de integración, para la conformación de Regiones sostenidas.

Sobre la construcción de obras o infraestructuras públicas, el artículo 7.1° de la Ley N° 28274 dispone que las regiones integrantes de una Junta de Coordinación Interregional son competentes para promover, diseñar y gestionar con autorización de los Gobiernos Regionales involucrados, los proyectos de inversión productiva e infraestructura económica y social necesarios para la consolidación de las articulaciones económicas de la Región. La aplicación del régimen de obras por impuestos se regula en el reglamento de la Ley N° 29230.

v. Las Mancomunidades Regionales

El artículo 2° de la Ley N° 29768, “Ley de Mancomunidad Regional”, las define como el “acuerdo voluntario de dos o más gobiernos regionales que se unen para la prestación conjunta de servicios públicos, cofinanciamiento o inversión en la ejecución de obras, que promuevan la integración, el desarrollo regional y la participación de la sociedad, coadyuvando al proceso de

regionalización”. En este caso, se vislumbra en este acuerdo la existencia de dos Administraciones Públicas que actúan en pie de igualdad, constituyendo un contrato público de cooperación.

No obstante, si bien no son un nivel de gobierno (artículo 3º), son reconocidas por su ley como personas jurídicas de Derecho Público. Constituyen, además, un pliego presupuestal. La promoción, cofinanciamiento o ejecución proyectos que, por su monto de inversión, magnitud de operación o capacidades, superen el ámbito jurisdiccional o las posibilidades particulares de cada gobierno regional es uno de los objetivos de estos sujetos, regulados en el artículo 5º de la ley. De esta suerte, las Mancomunidades Regionales representan una herramienta útil para promover la inversión en infraestructuras⁸⁸. Es el caso que, si una administración regional se encuentra imposibilitada (por razones de carácter presupuestario, por ejemplo) para participar del régimen de Obras por Impuestos, mediante la suscripción de estos contratos de cooperación, podrán sortear dicha dificultad y contratar la ejecución de obras en beneficio de ambas administraciones regionales.

vi. Las Mancomunidades Municipales

Siguiendo el tenor del artículo 2º de la Ley N° 29029, “Ley de Mancomunidad Municipal”, estas son el acuerdo voluntario de dos o más municipalidades, colindantes o no, que se unen para la prestación conjunta de servicios y la ejecución de obras, promoviendo el desarrollo local, la participación ciudadana y el mejoramiento de la calidad de los servicios a los ciudadanos.

Al igual que lo regulado para las Mancomunidades Regionales, el artículo 4.1º de esta norma establece como uno de los objetivos de estas mancomunidades el que promocionen y

⁸⁸ Es interesante señalar, además, que el artículo 9º de la ley incentiva la ejecución de iniciativas de inversión pública. De esta forma, señala el referido artículo que “los proyectos de inversión pública de alcance interregional, previa autorización expresa de los correspondientes consejos regionales, presentados por las mancomunidades regionales formalmente constituidas, tienen prioridad en su evaluación en el marco de las disposiciones del Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP) y demás normas vigentes”.

ejecuten proyectos que por su monto de inversión y magnitud de operación superen el ámbito jurisdiccional y las posibilidades particulares de cada gobierno local. Son personas jurídicas de Derecho Público (artículo 5º). Sus proyectos de inversión, también, tienen prioridad en evaluación en el marco de las disposiciones del SNIP (artículo 8º). Del mismo modo, a través de estos acuerdos, dos entidades municipales podrán participar del mecanismo de Obras por Impuestos.

vii. Las Entidades del Gobierno Nacional que ejecuten proyectos de inversión pública en el marco del artículo 17º de la Ley N° 30264

Por este artículo se incorpora a las entidades del Gobierno Nacional (en el marco de sus competencias) a efectuar la ejecución de Proyectos de Inversión Pública –dentro del régimen establecido por el SNIP- en materia de salud, educación, turismo, agricultura, riego, orden público y seguridad; incluyendo su mantenimiento, a través del sistema de Obras por Impuestos, regulado por la Ley N° 29230 y su reglamento.

Como consecuencia de ello, se autorizó también a la Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público (DGETP) del Ministerio de Economía y Finanzas a emitir Certificados de Inversión Pública Gobierno Nacional - Tesoro Público (CIPGN), que funcionan de igual modo que los Certificados de Inversión Pública Regional y Local (CIPRL).

b. Sujeto pasivo

Se ha dicho previamente que el objetivo de la Ley N° 29230 es incentivar la ejecución de proyectos de inversión pública de impacto regional y local, con participación del sector privado. El artículo 2º de la norma refiere que “(...) las empresas privadas que firmen convenios, conforme a lo establecido en el artículo 4 de la presente Ley, podrán financiar y/o ejecutar proyectos de inversión pública (...)”, es decir, el sector privado está representado por el empresariado.

Las empresas -según el mismo artículo 4º- pueden actuar

como “financistas” o “ejecutores” de los proyectos de inversión pública. Al participar del régimen, el particular asume un rol de colaboración⁸⁹ en la consecución de los fines generales propios de la Administración Pública, así como con los específicos fines de la ley que crea a las Obras por Impuestos.

Desde la perspectiva plasmada párrafos atrás, el acto de adjudicación u otorgamiento de buena pro representa “un acto de poder administrativo porque, efectivamente, mediante él se elige a un contratista, descartando a los demás (...)”⁹⁰. Inclusive, a pesar de que la libre concurrencia sea uno de los principios que rige la fase *in fieri* del régimen de Obras por Impuestos, como toda libertad, no es irrestricta y en este caso, se encuentra delimitada por ley. Señala FERNÁNDEZ que “el principio de libertad de concurrencia se concreta en la existencia de una serie de sistemas destinados a seleccionar al contratista de entre todos los posibles aspirantes”⁹¹.

En consecuencia, en el régimen estudiado el legislador también ha establecido excepciones a la libre concurrencia y no todos pueden ser adjudicatarios. Los postores deben cumplir con algunas exigencias traducidas por la ley en requisitos expresamente contemplados en su articulado. Sin embargo, del estudio de la operación, se han identificado otros requisitos no tipificados en el cuerpo normativo pero que, por la naturaleza del régimen, también deben verificarse. A continuación se desarrollarán los requisitos expresamente regulados en la Ley de Obras por Impuestos y su reglamento y los que tácitamente necesitan ser cumplidos.

i. Requisitos expresos

▪ Requisitos generales

El artículo 19º del Reglamento de Obras por Impuestos, en gran concordancia con lo exigido por la Ley de Contratos del Estado, señala los empresarios participantes serán personas

⁸⁹ Sobre este tema, Vid. ARIÑO ORTIZ, G. *Teoría del equivalente económico de los contratos administrativos*, IEA, Madrid, 1968.

⁹⁰ BACA ONETO, V. *La invalidez (...)*. Ob. cit. p. 117.

⁹¹ GARCÍA DE ENTERRÍA, E. Y FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T-R. Ob. cit. p. 716.

jurídicas nacionales o extranjeras, incluidas aquéllas que hayan suscrito contratos o convenios de estabilidad, que cumplan con los requisitos legales, técnicos y económicos que se establezcan en las bases del proceso de selección correspondiente. Sin embargo, a diferencia de la Ley de Contratos del Estado (que no lo prohíbe), se añade la posibilidad de que los empresarios que hayan suscrito convenios de estabilidad puedan participar del régimen.

Asimismo, conforme lo ha regulado también el artículo 13° de la Ley de Contratos del Estado, el artículo 19° del Reglamento de Obras por Impuestos permite que las empresas privadas también puedan participar de forma consorciada, sin que para ello se tenga que crear –necesariamente– una persona jurídica diferente, bastando solamente el que se acredite una promesa formal de consorcio (al momento de la postulación), la misma que se perfeccionaría antes de la suscripción del convenio.

▪ **Encontrarse habilitada para contratar con el Estado**

El inciso 3) del artículo 19° del Reglamento de Obras por Impuestos menciona que están prohibidas de suscribir los convenios de inversión aquellas personas jurídicas que se encuentran comprendidas en alguno de los impedimentos para ser postor y/o contratista establecidos en la Ley de Contrataciones del Estado (artículo 11°), salvo que la empresa privada haya propuesto el proyecto de acuerdo a lo regulado en el reglamento. De esta manera, *contrario sensu*, sí podrán suscribir los Convenios de Inversión Pública Local y Regional, aquellos empresarios que cumplan con los requisitos exigidos por la Ley de Contrataciones del Estado. ¿Esto puede tomarse como una exageración o una extralimitación de un legítimo derecho? De ninguna manera, pues debe aclararse que no existe un «derecho a ser contratista», sino tan sólo un «derecho a ser postor»⁹².

⁹² Cfr. BACA ONETO, V. *La invalidez (...)*. Ob. cit. pp. 117 y 176-178.

▪ **Inscripción en el Registro Nacional de Proveedores del Organismo Supervisor de las Contrataciones del Estado – OSCE**

El derecho a ser postor requiere que el empresario no se encuentre impedido de contratar con el Estado, es decir, que cumpla con lo exigido por la Ley de Contratos con el Estado vigente. Por otra parte, para las Obras por Impuestos, el empresario participante puede ser o no ejecutante de la obra. En caso de que sí lo sea (ejecutante), según la Cuarta Disposición Complementaria y Final de la Ley N° 29230, es necesario que cumpla con estar inscrito en el Registro de Empresas Registro Nacional de Proveedores del Organismo Supervisor de las Contrataciones del Estado –OSCE, en concreto en el Registro de Ejecutores de Obras.

En el Registro de Ejecutores de Obras deberán inscribirse todas las personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, que deseen participar en procesos de selección y/o contratar con el Estado la ejecución de obras públicas, ya sea que se presenten de manera individual, en consorcio o tengan la condición de subcontratistas, para lo cual deberán, de acuerdo al artículo 238° de la Ley de Contratos del Estado y la Directiva N° 011-2012-OSCE/CD:

1. Estar legalmente capacitadas para contratar:
2. Las personas naturales deben encontrarse en pleno ejercicio de sus derechos civiles.
3. Las personas jurídicas nacionales deben haberse constituido como sociedades al amparo de la Ley General de Sociedades y normas complementarias, o como empresas individuales de responsabilidad limitada. Las personas jurídicas extranjeras deberán haber sido constituidas de conformidad con la ley de la misma materia que las nacionales, pero de su lugar de origen y de acuerdo con los requisitos establecidos en el TUPA del OSCE. En el caso de estas personas jurídicas, el objeto social establecido en la escritura pública deberá estar referido a actividades de ejecución de obras.
4. Tener capacidad técnica: El plantel técnico mínimo de los ejecutores de obras estará conformado por profesionales, arquitectos e ingenieros de las especialidades indicadas en el

artículo 273 ° y de acuerdo al número de profesionales establecido en el artículo 276° debiendo mantener vínculo laboral a plazo indeterminado con el ejecutor.

5. Tener solvencia económica: Los lineamientos para la evaluación de la solvencia económica serán establecidos por el OSCE mediante directivas, considerando la calificación de la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras de Fondos de Pensiones y los indicadores que se establezcan para tal efecto.

Mediante estas exigencias se busca asegurar la capacidad técnica de quien finalmente construye la obra y también su responsabilidad. Se trata pues de un *criterio de selección cualitativo*⁹³.

▪ **Requisito especial para el empresario financista e implicancias**

En caso la empresa privada participe como financista del proyecto de inversión pública, al enviar su propuesta técnica y económica al organismo encargado de llevar a la selección, deberá indicar expresamente cuál será la empresa privada que contratará para la ejecución del proyecto. Esto lo ordena el artículo 17°.1 del reglamento del régimen, al regular el contenido de las bases de contratación.

Si bien es cierto el empresario financista no debe cumplir con el anterior requisito, es decir, encontrarse inscrito en el Registro de Ejecutores de Obras del OSCE, esta exigencia sí se hace oponible a la empresa privada que contratará para la ejecución del proyecto. Conforme a lo explicado previamente, debido a que mediante el acto de adjudicación el contrato privado de obra celebrado entre el financista y contratista será adherido a la relación contractual pública, el contratista (civil) pasará a formar parte de la parte pasiva de esta relación jurídico-pública, pasando a ser “ejecutante” de la obra en los términos y consecuencias de la ley. Como consecuencia de ello, previo al acto de adjudicación, el contratista deberá encontrarse habilitado para contratar con el Estado, al igual

⁹³ Cfr. MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, J.L. “El Contrato (...)”. Ob. cit. pp. 233-234.

del empresario adjudicatario que participa como ejecutante.

El cumplimiento de los cuatro requisitos que se han identificado en los apartados precedentes debe tenerse en cuenta necesariamente. Se debe recordar que la empresa privada que busque participar del régimen tendrá que atravesar –en primer lugar- un proceso de selección, conforme lo ha señalado el artículo 5° de la Ley N° 29230. En este proceso de selección se verificará la observancia de estos requisitos.

ii. Requisitos tácitos

Una de las exigencias con las que debe cumplir el particular postor del régimen estudiado es dedicarse a la actividad empresarial productora de Renta de Tercera Categoría. La ley no señala expresamente este requisito, pero puede deducirse de su articulado. El artículo 7° de la ley señala respecto de los CIPRL o CIPGN que “(...) serán utilizados por la empresa privada única y exclusivamente para su aplicación contra los pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta de tercera categoría a su cargo (...)”.

Así, de modo general, puede establecerse con el artículo 28° de la Ley del Impuesto a la Renta que son rentas de tercera categoría: “a. Las derivadas del comercio, la industria o minería; de la explotación agropecuaria, forestal, pesquera o de otros recursos naturales; de la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar, como transportes, comunicaciones, sanatorios, hoteles, depósitos, garajes, reparaciones, construcciones, bancos, financieras, seguros, fianzas y capitalización; y, en general, de cualquier otra actividad que constituya negocio habitual de compra o producción y venta, permuta o disposición de bienes (...)”. La comprobación de su inclusión en este régimen tributario se lleva a cabo de la información consignada en la ficha Registro Único de Contribuyentes (RUC).

2.1.2. Elemento objetivo

Según a la doctrina que estudia los elementos del acto administrativo, el elemento objetivo está comprendido “por el objeto y el contenido del acto referido a este objeto”⁹⁴. Es decir, “el objeto de la declaración hace referencia a las cosas (bienes) y a las prestaciones de las que trata la declaración”⁹⁵. La declaración, a su vez, está constituida por el acto administrativo de adjudicación, el mismo hace nacer la relación jurídica del régimen de Obras por Impuestos. ¿Cómo se individualizan estos componentes en las Obras por Impuestos?

a. El objeto: La construcción de la obra pública

El artículo 5° del Reglamento de Obras por Impuestos remite la definición de Proyecto de Inversión Pública a la normativa del Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP). Por su parte, el artículo 2° del Decreto Supremo N° 102-2007-EF, reglamento del SNIP, define como Proyecto de Inversión Pública (PIP) a “toda inversión limitada en el tiempo que utiliza total o parcialmente recursos públicos, con el fin de crear, ampliar, mejorar, o recuperar la capacidad productora o de provisión de bienes o servicios; cuyos beneficios se generen durante la vida útil del proyecto y éstos sean independientes de los otros proyectos”.

Interpretando literalmente la normativa del SNIP, se podría inferir que los proyectos a ejecutarse con este régimen incluyen a bienes y servicios⁹⁶. Sin embargo, a partir de una interpretación teleológica de la norma se concluye que la voluntad del legislador se ha dirigido totalmente a facilitar la inversión en obras e infraestructuras. Esta voluntad se hace manifiesta por la configuración misma del régimen. Toda la reglamentación de la Ley de Obras por Impuestos está diseñada para supervisar, ejecutar y mantener la construcción de una obra pública, no de un servicio.

⁹⁴ ABRUÑA PUYOL, A. *Notas al curso de Derecho Administrativo, lección décimo segunda: Los elementos objetivo y causal, pro manuscrito*. Edición 2014. Facultad de Derecho Universidad de Piura. Piura, 2014, p. 1.

⁹⁵ *Ibid.* p. 2

⁹⁶ Se debe entender que el término “servicio” se emplea en sentido amplio ya que la ley no aplica restricción alguna.

Si bien el contrato de obra es un contrato de servicios, en él, el contratista se compromete a un determinado resultado o prestación. En contraposición, los servicios incluyen el cumplimiento regular de determinadas prestaciones para las que el régimen no está diseñado. En consecuencia, será conveniente que el legislador ajuste la remisión a la normativa del SNIP y haga la precisión que el régimen solamente permite la ejecución de obras públicas.

i. La obra pública, naturaleza jurídica

Preliminarmente, se debe decir que la obra pública se inserta dentro del concepto amplio de bienes, es decir, aquellas cosas susceptibles de aprovechamiento patrimonial⁹⁷. De hecho, esta distinción ya era efectuada en el Derecho Romano Clásico entre los *bona* (bienes) y *res* (cosa), siguiendo el mismo criterio de la susceptibilidad o no de apropiación patrimonial privada⁹⁸.

La Administración Pública por su vinculación positiva a la ley, debe contar con una habilitación normativa para poder actuar. Así, dado que “las organizaciones públicas pueden ser sujetos de derechos y obligaciones y, por tanto, ostentar estos sobre bienes, (...) no pueden disponer de ellos con libertad, sino que con ellos deben perseguir la realización del concreto interés público que la ley les asigne”⁹⁹. Sin embargo, evidentemente, es necesario que, previamente, estos mismos bienes le hayan sido atribuidos (a la administración) para que los pueda emplear en cumplimiento de las funciones que la ley les haya asignado.

La doctrina¹⁰⁰ divide el patrimonio de las administraciones en tres grupos: Ingresos, activos y gastos. De estos, puede decirse brevemente que los ingresos son aquellas prestaciones dinerarias

⁹⁷ Cfr. ZEGARRA MULÁNOVICH, A. *Descubrir el Derecho: nociones elementales de derecho privado y del derecho público explicadas en forma sistemática*. Palestra. Lima, 2009, p. 71.

⁹⁸ CHANG CHUYES, G. *Notas al curso de Derecho Administrativo, lección vigésima: Los bienes públicos, pro manuscrito*. Edición 2015. Facultad de Derecho de la Universidad de Piura. Piura, 2015, p.1.

⁹⁹ *Ibid.* p.3.

¹⁰⁰ Sobre este tema pueden consultarse, GITMAN, L. J. *Principios de administración financiera*. Pearson educación. México, D.F., 2007; y, BODIE, Z. *Finanzas*. Pearson educación. México, D.F., 2003.

que ingresan en el activo de la organización y, que pueden ser de naturaleza tributaria y no tributaria”¹⁰¹. Igualmente, los gastos “son erogaciones que realiza la organización y que deben estar vinculados con el cumplimiento de su fin, que coopera al interés general”¹⁰². Finalmente, -y retomando el camino del presente trabajo- define a los activos como “aquellos bienes no dinerarios de los cuales la organización se sirve para la realización de sus fines propios”¹⁰³; de acuerdo a la clásica división, estos bienes pueden ser: inmuebles, muebles e intangibles. El Derecho Administrativo, a su vez, ha separado estos bienes en dos categorías: los bienes demaniales o de dominio público y los bienes patrimoniales o de dominio privado de la administración, siguiendo la clasificación de las *res publicae*, agrupadas en las *res publicae in usu publico* y las *res publicae in pecunia populi*, del Derecho Romano¹⁰⁴.

¿Qué es lo que distingue a los bienes públicos de los bienes privados? El criterio diferenciador no debe hallarse en su propia naturaleza, afirma CHANG CHUYES, sino “por la naturaleza de la persona que los detenta”¹⁰⁵. Son dos las características que -a criterio de este autor- separan a los bienes públicos de los privados. En primer lugar, respecto de su *finalidad*, estos bienes sirven como instrumento para satisfacer necesidades de interés general, la misma que es definida por ley. No obstante, para que dicha finalidad pueda materializarse es indispensable que dicho bien se encuentre previamente *atribuido a una Administración Pública*. Así, esta entidad podrá destinar el bien público a su “giro o tráfico propio”¹⁰⁶ o para el uso de los ciudadanos. En tal sentido puede decirse con VALCÁRCEL FERNÁNDEZ que no toda obra que represente alguna utilidad general (pública) es, por esencia una obra pública”¹⁰⁷. La titularidad es lo que define su naturaleza

¹⁰¹ CHANG CHUYES, G. Ob. cit. p. 3.

¹⁰² *Ibid.* p. 3.

¹⁰³ *Ibid.* p. 3.

¹⁰⁴ Cfr. VALCÁRCEL FERNÁNDEZ, P. Ob. cit. p. 41.

¹⁰⁵ CHANG CHUYES, G. *Notas (...)*. Ob. cit. p.3. Una postura distinta es la asumida por BERNAL BLAY, quien señala que “el interés público que presenta la función que desempeña la obra, y no la personalidad jurídica del sujeto licitador, es lo que se quiere significar cuando se califica a una obra como pública”. Vid. BERNAL BLAY, M.A. Ob. cit. p. 179.

¹⁰⁶ Cfr. GARCÍA DE ENTERRÍA, E. Y FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T-R. Ob. cit. p. 60-61.

¹⁰⁷ Cfr. VALCÁRCEL FERNÁNDEZ, P. Ob. cit. p. 108.

demanial.

De modo preliminar, es posible afirmar que la obra a ejecutarse a través del mecanismo de Obras por Impuestos cumple con los requisitos para ser denominada “bien público”. Como se dijo, estos bienes están atribuidos a una organización administrativa para la satisfacción de necesidades de interés general. Se trata de bienes afectados a un uso o finalidad pública. Siguiendo a DE LA RIVA, “tal afectación o consagración al uso público supone, pues, una verdadera *publicatio* de la cosa, lo cual equivale a decir que constituye, en definitiva, una auténtica técnica de intervención”¹⁰⁸. Con ello, cualquier acto de administración sobre estos bienes -que no impliquen su desafectación o cambio de titular- “no suprime ni desplaza la titularidad pública sobre este bien”¹⁰⁹.

Lo manifestado hasta este punto engloba solamente una de las vertientes de lo que se entiende por “obra pública”: la vertiente estática o de resultado. Con VALCÁRCEL FERNÁNDEZ, debe recordarse que, etimológicamente, la palabra obra proviene del latín “*opus*”, el mismo que hace referencia “al resultado de un trabajo o actividad técnico-material realizada por el hombre”¹¹⁰. Esta propone entender el significado de obra pública desde dos perspectivas: obra como actividad (perspectiva dinámica) y como resultado (perspectiva estática). La primera noción está dirigida a los trabajos de construcción y la segunda se predica del resultado al que conducen las actividades ejecutadas: la obra pública. La fase estática -ya desarrollada previamente- está vinculada a la técnica del dominio público. En el caso de la fase de actividad o dinámica, esta se encuentra estrechamente ligada a los procedimientos de contratación pública, “dado que la realización de las operaciones en su caso necesarias para obtener el resultado es lo común que se contrate con terceros particulares”¹¹¹. Hace ver la profesora VALCÁRCEL FERNÁNDEZ que no es requisito indispensable que

¹⁰⁸DE LA RIVA, I.M. “La Naturaleza Jurídica del Dominio Público”, en AA.VV. *Dominio Público (Naturaleza y régimen de los bienes públicos)*. Coord. DE REINA TARTIÈRE, G. Heliasta. Buenos Aires, 2009, p. 197.

¹⁰⁹Íbid. p. 197.

¹¹⁰Cfr. VALCÁRCEL FERNÁNDEZ, P. Ob. cit. p, 87.

¹¹¹Íbid. p. 90.

ambas fases de la obra pública se presenten conjuntamente, pues pudiera ocurrir que la actividad de obra pública “no hubiese sido impulsada en origen por la Administración que se diga competente sobre la misma, por ejemplo, porque adquiriera unos edificios particulares con la intención de destinarlos a albergar servicios de su competencia”¹¹². En este caso (referido a las “concesiones de obra urbanizadora” del Derecho español) es innegable la existencia de una obra que ha pasado a formar parte del patrimonio estatal, como resultado de una actividad originariamente privada.

La Ley de Obras por Impuestos ha sido clara al definir el objeto del régimen en su artículo 1º: ejecutar (construir) una obra pública de acuerdo a los parámetros definidos por la misma administración beneficiaria en el marco del SNIP. Es decir, en la prestación a cargo del particular coinciden ambos componentes de la obra pública: actividad y resultado¹¹³. En este caso, el proyecto de inversión pública a cargo del empresario será fruto de una actividad humana, en el que la fase de actividad es imprescindible. Según se desarrollará, el reglamento de la ley establece que el particular cumplirá totalmente con la prestación a su cargo tras la emisión del acta de conformidad de obra por parte de la administración beneficiaria. Incluso, si es que no se emite dicha conformidad, se entenderá que el empresario ha incurrido en incumplimiento contractual. Con ello, se reafirma que el objeto del régimen es una obra pública entendida desde sus dos vertientes.

ii. Obras e infraestructuras públicas, ¿términos intercambiables?

En el artículo 17º del Reglamento de Obras por Impuestos se menciona que “la relación entre la empresa privada y la entidad pública generada en aplicación de la Ley N° 29230 y del presente reglamento, califica como un contrato de construcción cuando el proyecto sea mayoritariamente de *infraestructura*”. Posteriormente, en el artículo 30º se hace referencia al pago de “mayores trabajos

¹¹² *Íbid.* p. 91.

¹¹³ Si bien es cierto, “el que se presenten conjuntamente los dos momentos que pueden reconocerse en la categoría de las obras públicas, no supone que entre ellos, aunque sea lo más frecuente, tenga que existir una correlación imprescindible”. Al respecto, *Vid. Íbid.* pp.90- 91.

de obra”. En el artículo 32º se regula la recepción y observación de las “*obras*”. Aparentemente, el legislador ha empleado indistintamente los términos “obra” e “infraestructura”, pero ¿se permite este uso?

Como apunta VILLAR EZCURRA, “en fechas muy recientes (que, probablemente, quepa localizar en la década de los años noventa del pasado siglo) comienza a sustituirse la expresión tradicional de infraestructura sin que se sepa, a ciencia cierta, el porqué de ese cambio semántico”¹¹⁴. Siguiendo el planteamiento del mismo autor, en el Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua (DRAE) la voz infraestructura tiene como acepción admitida, la de “conjunto de elementos, dotaciones o servicios necesarios para el buen funcionamiento de un país, de una ciudad o de una organización cualquiera”¹¹⁵.

El objeto del régimen de Obras por Impuestos es la producción de una obra pública. Bajo estos términos, resalta contundentemente el autor citado que la diferencia entre “el viejo concepto de obra pública del más moderno de infraestructura es la posibilidad de que en este último se integren elementos no tangibles (servicios) y, sobre todo, su contenido finalista en el sentido de que engloba todo lo indispensable para funcione una organización”¹¹⁶; superando el concepto puramente tangible y material de obra pública. En consecuencia, es incorrecto que el legislador haya intercambiado los términos de “obra” e “infraestructura” cuando aluden a realidades distintas. En suma, se debe emplear solamente el término “obra”, pues la prestación del empresario que participa del régimen consiste solamente en producir (ejecutando o financiando) la obra pública, no explotándola o gestionándola.

¹¹⁴ VILLAR EZCURRA, J.L. “La construcción y financiación de las infraestructuras públicas: viejos y nuevos planteamientos”, en *REDETI N° 10*. España, 2001, p. 80.

¹¹⁵ DRAE, <http://dle.rae.es/?id=LYf3Ibz> (Consultado 05.04.16). Negrita añadida.

¹¹⁶ VILLAR EZCURRA, J.L. Ob. cit. p. 81.

b. El contenido

En tanto la declaración está constituida por el acto administrativo de adjudicación, se dijo ya que este hace nacer la relación jurídica del régimen de Obras por Impuestos. El contenido del acto administrativo tradicionalmente se ha dividido al contenido en esencial, natural y eventual. A efectos de la delimitación de la figura, se identificará en este apartado solamente su contenido esencial, pues es aquel que lo define. En apartados posteriores se irán identificando algunos elementos naturales o eventuales.

Según ABRUÑA PUYOL, el contenido esencial incluye “aquellos «requisitos sin los cuales el negocio no puede existir», (por tanto) deberán constar expresamente: por su vinculación con la tipicidad no se puede omitir bajo pena de desnaturalizar el acto”¹¹⁷. Estos elementos dotan de identidad al acto y lo diferencian de los demás. Incluso, el elemento esencial “es de tal importancia que su ausencia hace inexistente el acto”¹¹⁸. En el esquema de Obras por Impuestos, el contenido esencial está constituido por la ejecución o financiación de un proyecto de inversión pública de alcance local, regional o nacional. Esta prestación está atribuida al empresario adjudicado. A su vez, la Administración Pública beneficiaria debe entregar a dicho empresario, como contraprestación, el CIPRL o CIPGN.

2.1.3. Elemento formal

a. El procedimiento de contratación

El acto de adjudicación tiene la naturaleza de acto administrativo definitivo, es decir aquél que resulta del procedimiento administrativo entendido como conjunto de actos y diligencias tramitados en las entidades, conducentes a la emisión de un acto administrativo que produzca efectos jurídicos individuales o individualizables sobre intereses, obligaciones o derechos de los administrados (artículo 29° de la Ley N° 27444). En el esquema de

¹¹⁷ABRUÑA PUYOL, A. *Notas al curso de Derecho Administrativo, lección décimo segunda: (...)*. Ob. cit. p. 5.

¹¹⁸Íbid. p. 6.

Obras por Impuestos, mediante el acto definitivo de adjudicación se pondrá fin al procedimiento de selección del empresario que ejecutará o financiará la obra pública y nacerá la relación contractual entre ambas partes: administración beneficiaria y particular.

En este sentido, la formación del acto definitivo se trata de un procedimiento contractual¹¹⁹, el mismo que, como cualquier otro procedimiento, constituye el “modo de producción de los actos administrativos”¹²⁰. Este procedimiento contractual está conformado por una serie de actos que “aun cuando puedan gozar de una relativa autonomía, están ordenados o dirigidos hacia la producción de un acto administrativo definitivo, respecto al cual tienen carácter instrumental”¹²¹. Estos actos instrumentales se encuentran también sometidos al ordenamiento jurídico, de tal manera que, en el procedimiento en el que son emitidos, deberán observar lo dispuesto por la Ley de Obras por Impuestos, la Ley de Contrataciones del Estado y la Ley del Procedimiento Administrativo General.

b. Principios que regulan el procedimiento

La Administración siempre podrá contratar con quien la norma le indique, a diferencia de los privados que pueden contratar siempre en pleno ejercicio de su libertad. La consolidación de una relación contractual pública toma lugar luego de seguir un procedimiento de selección que sirve para definir la mejor opción de cara a satisfacer el interés general y, en concreto, la finalidad de la norma habilitadora. El procedimiento de selección de las Obras por Impuestos es especial al régimen y más sencillo que el regulado en la Ley de Contrataciones del Estado. Se lleva a cabo en dos fases: la fase interna y externa. En la fase interna se elabora el expediente de contratación; y, en la fase externa, se produce la participación de los particulares interesados, culminando con el otorgamiento de la buena pro y la posterior suscripción del convenio inversión.

¹¹⁹ Cfr. BACA ONETO, V. *La invalidez (...)*. Ob. cit. p. 108.

¹²⁰ GARCÍA DE ENTERRÍA, E. Y FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T-R. Ob. cit. p. 452.

¹²¹ BACA ONETO, V. *La invalidez (...)*. Ob. cit. p. 108.

Este procedimiento puede nacer a partir de la actuación administrativa o de la actuación privada. En el primero de estos casos, la actuación administrativa inicia con aprobación de la lista de proyectos priorizados por parte de las administraciones beneficiarias, la misma que será publicada por ProInversión luego de serle remitida¹²². La iniciativa privada surge a través de una Carta de Intención, a modo de petición de gracia¹²³. En este último caso, el derecho del postor se agota con la presentación de la propuesta a la entidad pública, sin posibilidad de impugnar la decisión en vía administrativa o judicial. El procedimiento iniciado a pedido del empresario particular se encuentra regulado en el artículo 10º, 11º y 12º del Reglamento de Obras por Impuestos.

El procedimiento de selección de la empresa privada (iniciado por la propia administración) estará a cargo de un Comité Especial¹²⁴ designado para tal efecto por la administración contratante. La norma habilita a la administración beneficiaria a encargar -optativamente- el procedimiento a ProInversión. Asimismo, el artículo 8º de la Ley N° 29230 indica expresamente se aplican al procedimiento de selección los principios de moralidad, libre concurrencia y competencia, imparcialidad, eficiencia, transparencia, economía, vigencia tecnológica y trato justo e igualitario. La norma no especifica cuál es el contenido de cada principio, sin embargo, al ser este un régimen especial de contratación, son de aplicación las normas supletorias contenidas en la Ley N° 30225, “Ley de Contrataciones del Estado”, su reglamento y la Ley N° 27444, “Ley del Procedimiento Administrativo General”. El procedimiento de contratación incluye dos etapas, una interna y otra externa o pública. En la primera de

¹²² Cfr. Artículo 6º del Decreto Supremo N° 409-2015-EF.

¹²³ **Artículo 112.- Facultad de formular peticiones de gracia**

“112.1 Por la facultad de formular peticiones de gracia, el administrado puede solicitar al titular de la entidad competente la emisión de un acto sujeto a su discrecionalidad o a su libre apreciación, o prestación de un servicio cuando no cuenta con otro título legal específico que permita exigirlo como una petición en interés particular.

112.2 Frente a esta petición, la autoridad comunica al administrado la calidad graciable de lo solicitado y es atendido directamente mediante la prestación efectiva de lo pedido, salvo disposición expresa de la ley que prevea una decisión formal para su aceptación.

112.3 Este derecho se agota con su ejercicio en la vía administrativa, sin perjuicio del ejercicio de otros derechos reconocidos por la Constitución.”

¹²⁴ Cfr. Artículo 13º del Decreto Supremo N° 409-2015-EF.

ellas se formará y aprobará el expediente técnico de contratación, mientras que en la fase pública (también denominada “convocatoria”) se calificará a los postores y seleccionará al contratista. En cada etapa deben respetarse determinados principios, los mismos que serán desarrollados en los siguientes párrafos.

i. Fase interna del procedimiento

El *principio de moralidad* no se encuentra regulado en esta nueva Ley de Contrataciones del Estado, empero, su concepto puede extraerse del ya derogado Decreto Legislativo N° 1017. Esta norma reguló que dicho por principio todos los actos referidos a los procesos de contratación de las Entidades estarán sujetos a las reglas de honradez, veracidad, intangibilidad, justicia y probidad.

A través del *principio de transparencia*, se obliga a las entidades a proporcionar información clara y coherente con el fin de que el proceso de contratación sea comprendido por los proveedores garantizando la libertad de concurrencia, y se desarrolle bajo condiciones de igualdad de trato, objetividad e imparcialidad. Este principio respeta -a su vez- las excepciones establecidas en el ordenamiento jurídico.

De acuerdo al *principio de eficiencia*¹²⁵, el proceso de contratación y las decisiones que se adopten en el mismo deben orientarse al cumplimiento de los fines, metas y objetivos de la entidad, priorizando estos sobre la realización de formalidades no esenciales, garantizando la efectiva y oportuna satisfacción del interés público, bajo condiciones de calidad y con el mejor uso de los recursos públicos. Realizando una interpretación sistemática de la norma, esta disposición especial es un complemento del “principio de informalismo” reconocido en el artículo IV° del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General¹²⁶.

¹²⁵ Denominado en la Ley N° 30225 como “Principio de eficacia y eficiencia”.

¹²⁶ 1.6. Principio de informalismo.- “Las normas de procedimiento deben ser interpretadas en forma favorable a la admisión y decisión final de las pretensiones de los administrados, de modo que sus derechos e intereses no sean afectados por la exigencia

En lo concerniente al *principio de economía* se busca que en toda contratación se apliquen los criterios de simplicidad, austeridad, concentración y ahorro en el uso de los recursos, en las etapas de los procesos de selección y en los acuerdos y resoluciones recaídos sobre ellos, debiéndose evitar exigencias y formalidades costosas e innecesarias en las Bases y en los contratos.

Por el *principio de vigencia tecnológica*, los bienes, servicios y obras deben reunir las condiciones de calidad y modernidad tecnológicas necesarias para cumplir con efectividad la finalidad pública para los que son requeridos, por un determinado y previsible tiempo de duración, con posibilidad de adecuarse, integrarse y repotenciarse si fuera el caso, con los avances científicos y tecnológicos.

ii. Fase externa del procedimiento

En el caso del *principio de libre competencia y competencia*¹²⁷, la actual ley de contratación estatal ha estipulado que las Entidades deben promover el libre acceso y participación de proveedores en los procesos de contratación que realicen, debiendo evitarse exigencias y formalidades costosas e innecesarias. Prohíbe, además, la adopción de prácticas que limiten o afecten la libre competencia de proveedores. Según Fernández, este principio persigue una doble finalidad: “proteger los intereses económicos de la Administración suscitando en cada caso la máxima competencia posible y garantizar la igualdad de acceso a la contratación con la

de aspectos formales que puedan ser subsanados dentro del procedimiento, siempre que dicha excusa no afecte derechos de terceros o el interés público”.

¹²⁷ La denominación de este principio incurre en una redundancia, puesto que la libre competencia es sinónimo de la definición de competencia en sentido amplio. Para la noción de competencia en sentido restringido, es decir, el de libre competencia (*anti trust*), se exige que los procesos de contratación incluyan disposiciones que permitan establecer condiciones de competencia efectiva y obtener la propuesta más ventajosa para satisfacer el interés público que subyace a la contratación; en este sentido, se encuentra prohibida la adopción de prácticas que restrinjan o afecten la competencia. Al respecto, Cfr. ZEGARRA MULÁNOVICH, A. *Notas de Derecho Mercantil, Parte Especial. Capítulo IV: El Derecho de la Competencia en general, promanuscrito*. Facultad de Derecho de la Universidad de Piura. Piura, 2012. pp.12-16.

Administración¹²⁸.

El *principio de imparcialidad* es desarrollado en el D.L. N° 1017 y por él se ordena que los acuerdos y resoluciones de los funcionarios y órganos responsables de las contrataciones de la Entidad, se adoptarán en estricta aplicación de la norma por la cual se celebra el contrato. En este caso, por el principio de especialidad, se acudirá en primer término a la Ley N° 29230 y su reglamento; y, de manera supletoria a la Ley N° 30225. Igualmente deben observarse criterios técnicos que permitan objetividad en el tratamiento a los postores y contratistas.

El *principio de trato justo e igualitario*, busca reconocer que todos los proveedores deben disponer de las mismas oportunidades para formular sus ofertas, encontrándose prohibida la existencia de privilegios o ventajas y, en consecuencia, el trato discriminatorio manifiesto o encubierto. Este principio exige que no se traten de manera diferente situaciones que son similares y que situaciones diferentes no sean tratadas de manera idéntica siempre que ese trato cuente con una justificación objetiva y razonable, favoreciendo el desarrollo de una competencia efectiva.

De forma complementaria, la ley de contratación pública vigente desarrolla otro principio que necesariamente debe ser observado por todo procedimiento de contratación. Se habla del *principio de sostenibilidad ambiental y social*. A través de él, en el diseño y desarrollo de los procesos de contratación pública se considerarán criterios y prácticas que permitan contribuir tanto a la protección medioambiental como social y al desarrollo humano.

Asimismo, es necesario hacer mención a un requisito de trascendente importancia en los procedimientos de contratación en general: *el principio de razonabilidad*. De acuerdo a los distintos artículos de la normativa de contratación pública que lo mencionan, mediante este principio se busca que el objeto de los contratos sea razonable en términos cuantitativos y cualitativos para satisfacer el interés general y el fin específico de la ley. Este principio no constituye un mero parámetro de actuación de la administración

¹²⁸ GARCÍA DE ENTERRÍA, E. Y FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T-R. Ob. cit. p. 716.

contratante, sino que se constituye como la causa misma de los contratos públicos.

Con estricta observancia de los principios mencionados y conforme al artículo 16° del Reglamento de Obras por Impuestos, el Comité Especial elaborará las Bases del proceso de selección en un máximo de siete días contados a partir de su designación, si se trata de más de un producto, el plazo aumenta a diez días. Previamente a la aprobación de las bases elaboradas, el titular de la entidad deberá solicitar a la Contraloría General de la República que emita un informe previo que solo podrá versar sobre aquellos aspectos que comprometan la capacidad financiera de la Administración Pública beneficiaria, el mismo que no es vinculante. Luego de emitido dicho informe, el Comité Especial publicará la convocatoria de selección. Una vez realizada la convocatoria, las empresas privadas tienen un plazo de diez días para presentar su expresión de interés para la ejecución del proyecto o los proyectos.

c. Intervención SNIP y ProInversión

La Agencia de Promoción de la Inversión Privada (ProInversión) es el organismo público encargado de ejecutar la política nacional de promoción la inversión privada; se encuentra adscrito al Ministerio de Economía y Finanzas. Promueve, además la participación del sector privado en la inversión de proyectos públicos a cargo de los distintos niveles de gobierno y demás Administraciones Públicas, identificando potenciales proyectos, apoyando a los inversionistas privados y –en general- constituirse como un ente facilitador en la ejecución privada de proyectos de inversión pública. También se reconoce a ProInversión como organismo encargado de difundir el conocimiento del régimen a las entidades aptas para aplicarlo.

El artículo 6° del Reglamento de Obras por Impuestos resalta que la labor de ProInversión es publicar la lista de proyectos priorizados a cargo de las futuras administraciones beneficiarias a fin de hacerlos visibles a los empresarios que busquen colaborar con su ejecución. Tiene el deber, también, de hacer seguimiento a esta lista, actualizándola y retirando a aquellos proyectos que no se

llegaron a ejecutar. Del mismo modo, provee asistencia técnica a la administración beneficiaria y a la empresa privada a través de la asesoría y acompañamiento en todo el proceso de selección, desde la identificación del proyecto, la búsqueda de la empresa, la revisión de los aspectos normativos y administrativos hasta la adjudicación e inicio de ejecución de las obras. Incluso, según la habilitación del artículo 5° de la Ley N° 29230, la entidad beneficiaria puede -de modo facultativo- suscribir con ProInversión un “Convenio de Asistencia Técnica” mediante el cual le encarga llevar a cabo íntegramente el procedimiento de selección.

A su vez, el Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP), de acuerdo a su ley de creación (Ley N° 27293) es creado con la finalidad de optimizar el uso de los recursos públicos destinados a la inversión, mediante el establecimiento de principios, procesos, metodologías y normas técnicas relacionados con las diversas fases de los proyectos de inversión. En este sentido, los objetivos que persigue el sistema son: a) Propiciar la aplicación del Ciclo del Proyecto de Inversión Pública (perfil prefactibilidad - factibilidad expediente técnico - ejecución - evaluación ex post); b) Fortalecer la capacidad de planeación del Sector Público; y, c) Crear las condiciones para la elaboración de Planes de Inversión Pública por períodos multianuales no menores de 3 (tres) años¹²⁹.

En otras palabras, a través del SNIP se pretende conducir las decisiones de la Administración Pública hacia el mejor camino para lograr la satisfacción del interés general. De tal manera, mediante las pautas que fije, la dependencia correspondiente decidirá si determinados proyectos de inversión son declarados viables o no. Por ello, la Ley de Obras por Impuestos establece que es uno de los requisitos de los proyectos que vayan a ser financiados y/o ejecutados a través de su régimen es que cuenten con la declaración de viabilidad en el marco del SNIP.

¹²⁹ Cfr. Artículo 5° de la Ley N° 27293.

d. ¿Es necesaria la suscripción del Convenio de Inversión Local y/o Regional?: La naturaleza jurídica del otorgamiento de la Buena Pro o acto de adjudicación

Según el artículo 20° del Reglamento de Obras por Impuestos, el convenio de inversión será suscrito por el titular de la entidad beneficiaria y por el representante legal de la empresa privada. En el mismo sentido menciona que “en ningún caso se podrá iniciar la ejecución del proyecto si previamente no se ha cumplido con lo siguiente (...) b) Que se haya suscrito el convenio correspondiente”. Asimismo, en el artículo 27° del reglamento también se decreta que “el Convenio se inicia con su suscripción y culmina con la liquidación y pago del Monto Total de Inversión mediante CIPRL o CIPGN”. Tras esta breve recopilación del articulado del reglamento, la ley permitiría inferir que la celebración del convenio es la fase inicial de la ejecución contractual, sin embargo ¿se puede afirmar que es necesaria la suscripción del convenio? La respuesta debe ser negativa. Las razones para esta solución brotan del mismo reglamento, las leyes supletorias y la doctrina autorizada.

A nivel normativo, el artículo 16°.10 del Reglamento de Obras por Impuestos señala que “en el acto público, a más tardar al día siguiente de concluida la evaluación, se otorga la Buena Pro a la propuesta válida que obtenga el puntaje más alto (...) Cuando se hayan presentado dos (2) o más postores, el consentimiento de la Buena Pro se produce a los ocho (8) días de la notificación de su otorgamiento, en caso los postores no hayan ejercido el derecho de interponer el recurso impugnativo correspondiente”. De esta norma se entiende que el otorgamiento de la buena pro es el acto que pone fin al procedimiento de selección del empresario. Contra este acto, los demás postores (en caso los haya) podrán interponer el recurso impugnativo correspondiente. En este sentido, trasladando esta regulación a la doctrina del acto administrativo, se puede afirmar que el otorgamiento de la buena pro -también denominado acto de adjudicación- tiene la calidad de acto definitivo. Como se dijo al inicio de este capítulo, el acto administrativo definitivo es aquél que resulta del procedimiento administrativo y, por tanto, el que lo culmina.

A pesar de que los recursos de impugnación en la contratación pública se rigen principalmente por la Ley de Contrataciones del Estado (artículo 41º) y su reglamento (artículo 95º y siguientes), se puede acudir a la Ley N° 27444 para tener un mayor alcance acerca de las peculiaridades de los actos definitivos. En este caso, establece el artículo 206º.2 que “sólo son impugnables los actos definitivos que ponen fin a la instancia (...)”¹³⁰, por tanto, el acto de adjudicación es impugnable porque en realidad constituye el último acto del procedimiento de selección que -en suma- pone fin a la fase *in fieri* y da pase a la fase *in facto esse* o de ejecución contractual. Es decir, se puede afirmar acertadamente con BACA ONETO que “los contratos existen sólo a partir del acto de adjudicación”¹³¹ y, por tanto, la ejecución contractual importa el cumplimiento de las prestaciones de ambas partes. En este caso, conforme a la normativa citada, bastará que quede consentido el otorgamiento de la buena pro para que el contrato se empiece a ejecutar.

Otra de las razones normativas que sustentan esta postura se encuentra en el régimen general de contratación pública peruana, es decir, en la Ley de Contratos del Estado y su reglamento. El artículo 32º de la ley remite la regulación de la perfección de los contratos públicos al reglamento e incluso habilita la posibilidad de que los contratos sean perfeccionados mediante una orden de compra o servicios. Con esta habilitación plantea la posibilidad de que exista un contrato público sin que sea necesaria la suscripción de instrumento alguno. Esta tendencia normativa se ve reafirmada en el Reglamento de Contratos del Estado, pues, en el artículo 114º se menciona que “una vez que la buena pro ha quedado consentida o administrativamente firme, tanto la Entidad como el o los postores ganadores, están obligados a contratar. La Entidad no puede negarse a contratar (...)”. Sin perjuicio de esta regulación, toda vez que las Obras por Impuestos constituyen un régimen especial de contratación, es posible que el legislador haya incluido

¹³⁰ Sin embargo, como ya se dijo, los actos anteriores al otorgamiento de buena pro son actos de trámite que gozan de cierta autonomía y por ello, en el artículo 97º del Reglamento de Obras por Impuestos, se habilita la posibilidad de impugnarlos si es que imposibilitan se continúe con el procedimiento. La lista de actos de trámite excluidos se encuentra en el artículo 96º de esta norma.

¹³¹ BACA ONETO, V. *La invalidez (...)*. Ob. cit. p. 111.

ciertas peculiaridades en la perfección del contrato de que se trata.

Frente a lo estipulado por el Reglamento de Obras por Impuestos respecto de la celebración del Convenio de Inversión, se debe decir que la regulación del artículo 20° del Reglamento de Obras por Impuestos que demanda la celebración del convenio para la iniciar la ejecución del proyecto. Esta exigencia se corresponde con el contenido eventual¹³² del acto administrativo de adjudicación, en especial con la condición. Así, esta cláusula (la condición) “(...) hace depender la eficacia del acto del cumplimiento de un hecho futuro e incierto”¹³³; es decir, es de naturaleza suspensiva. De esta forma, “cumplida la condición suspensiva los efectos se producen *ipso iure* y *ex tunc*”¹³⁴. Por tanto, los efectos que despliega el otorgamiento de la buena pro¹³⁵, solo tomarán lugar si se llega a celebrar el convenio de inversión. Empero, una vez suscrito el convenio, los efectos mencionados se retrotraerán a la fecha de emisión del acto de adjudicación.

Siguiendo al profesor BACA ONETO, “el contenido del acto de adjudicación, que en tanto acto que perfecciona «el contrato» no puede entenderse como un mero acto procedimental, sin tenor alguno, es la regulación aplicable a la situación jurídica que se crea, la que se contiene en el clausulado”¹³⁶. Es decir, el clausulado del convenio de inversión en realidad es el contenido mismo del acto de adjudicación u otorgamiento de buena pro, ya que ambos se identifican. Finalmente, se concluye que la formalidad de suscripción de dicho convenio es necesaria como una condición de eficacia *ad probationem*¹³⁷ del acto de adjudicación, pero no como condición de validez de la relación contractual del esquema de Obras por Impuestos.

¹³² Cfr. ABRUÑA PUYOL, A. *Notas al curso de Derecho Administrativo, lección décimo segunda: (...)*. Ob. cit. pp.6-7.

¹³³ *Ibid.* p. 10.

¹³⁴ *Ibid.* p. 11.

¹³⁵ Efectos que serán estudiados, *infra*. Vid. Acápites “B” de esta parte, con referencia a los “efectos del otorgamiento de la buena pro”.

¹³⁶ BACA ONETO, V. *La invalidez (...)*. Ob. cit. pp. 104-105.

¹³⁷ Cfr. MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, J.L. “La causa de los contratos públicos”, en *Modernizando el Estado para un país mejor. Ponencias del IV Congreso Nacional de Derecho administrativo*. Palestra. Lima, 2010, pp. 687-688

2.1.4. Elemento teleológico

Como señala ABRUÑA PUYOL, todo acto administrativo “debe tener una razón justificativa y precisamente a esta razón justificativa es a lo que la doctrina y la jurisprudencia denomina causa”¹³⁸. A diferencia de las relaciones entre privados, los actos administrativos deben encontrarse siempre causalizados, debido al sometimiento de la Administración Pública al principio de legalidad en su actuación. En este sentido, de acuerdo al autor citado, la causa “no puede ser otra que la adecuación del acto al fin perseguido por la norma en el supuesto de hecho concreto”¹³⁹. En suma, todo acto administrativo debe pretender alcanzar su fin genérico (el interés general) y su fin específico, que consiste en la concreción que de ese interés general realiza la norma para su aplicación al caso concreto”¹⁴⁰. Pero, ¿cómo se configura la causa en el esquema contractual de las Obras por Impuestos?

De acuerdo a lo ya expuesto, el acto de adjudicación u otorgamiento de buena pro es aquel que da inicio a la fase de ejecución contractual. En estricto se trata de un “acto de *poder administrativo* porque, efectivamente, mediante él se elige a un contratista, descartando a los demás, otorgándole un bien que, en el plano de las legítimas expectativas o intereses, les pertenecía a todos (...) dando origen a una relación en donde ambas partes asumen obligaciones recíprocas, y que por ello es contractual”¹⁴¹. Por la vinculación positiva de la actuación de la Administración Pública, es correcto afirmar que esta carece de libertad contractual. De esta forma, al realizar el acto de adjudicación “jamás goza de libertad, sino de discrecionalidad o de un amplio margen de apreciación debido al empleo de conceptos jurídicos indeterminados”¹⁴². Por este motivo, “se trata de un acto que encuentra su causa (y no un mero límite externo) en la búsqueda del interés público (...)”¹⁴³.

¹³⁸ ABRUÑA PUYOL, A. *Notas al curso de Derecho Administrativo, lección décimo segunda: (...)*. Ob. cit. pp.13.

¹³⁹ *Íbid.* p. 15.

¹⁴⁰ *Íbid.* p. 16.

¹⁴¹ BACA ONETO, V. *La invalidez (...)*. Ob. cit. pp. 117.

¹⁴² *Íbid.* p.118.

¹⁴³ *Íbid.*

Conforme explica el profesor MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, en los contratos públicos “la causa opera en dos niveles diferentes, debido a que, por un lado, tienen naturaleza contractual y, por otro, se constituyen por un acto jurídico público”¹⁴⁴. De acuerdo a la Ley del Procedimiento Administrativo General (artículo 3º.3), el acto administrativo debe perseguir las “finalidades de interés público asumidas por las normas”, además del fin genérico al cual ya se hizo referencia. La Ley N° 29230 señala a través de su nombre que el fin perseguido por la norma es impulsar la inversión pública regional y local con participación del sector privado mediante la ejecución de proyectos de inversión pública de impacto local, regional o nacional por parte de empresarios privados. Sin ánimos de confundir la finalidad de la ley y la del acto administrativo, se debe precisar que el fin del acto administrativo no será el fin último de la ley habilitadora, sino un medio que permitirá cumplir con los objetivos del régimen.

En efecto, explica MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ que la causa del contrato público es la causa del acto de adjudicación, la que, como en el caso de todo acto administrativo y esta “no puede radicar sólo en su voluntad de obtener las prestaciones u obligaciones prestacionales que asume el contratista en correspondencia sinalagmática con las que ella asume respecto a él, sino que es imprescindible que esa voluntad resulte de la justa o adecuada valoración de una necesidad apropiada de tales prestaciones (...) para los fines públicos específicos que con ello deban alcanzarse, en las circunstancias que se trate”¹⁴⁵. En el caso de las Obras por Impuestos, la noción de la causa desde la perspectiva del acto de adjudicación, será elegir al particular que ejecutará el proyecto de inversión pública elegido, bajo las mejores condiciones (de acuerdo a la evaluación técnica) y a través de la propuesta económica más conveniente para la Administración (según la evaluación económica).

¹⁴⁴ MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, J.L. “Examen de la contratación de los Entes instrumentales. Estudio especial del Derecho comunitario”, en *Eficacia, discrecionalidad y control judicial en el ámbito administrativo*, Cuadernos de Derecho Judicial. Madrid, 1994, p. 372. Citado por *Íbid.* p. 118.

¹⁴⁵ MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, J.L. “La causa (...)”. *Ob.cit.* p. 699.

Por otra parte, de acuerdo a la naturaleza contractual de la operación de obras por Impuestos, la noción de causa radicará en la “necesaria concatenación o interdependencia sinalagmática que ha de mediar entre las obligaciones recíprocas de las partes, anudadas entre sí como contenido del vínculo que constituye lo que llamamos contrato”¹⁴⁶. Así, de acuerdo al artículo 2º de la Ley de Obras por Impuestos, “las empresas privadas que firmen convenios, conforme a lo establecido en el artículo 4º de la presente Ley, podrán financiar y/o ejecutar proyectos de inversión pública”, por su parte, el artículo 6º de la norma señala que la contraprestación a cargo de la Administración Pública, el CIPRL o CIPGN, “tiene por finalidad la cancelación del monto que invierta la empresa privada en la ejecución de los proyectos de inversión, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la presente Ley”.

En suma, se concluye con MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ que “dada la inseparabilidad real de la determinación concreta definitiva del contenido contractual y de su justificación causal, con respecto a la selección del contratista adjudicatario del contrato, la causa jurídico-pública del contrato no dejará de incluir una referencia específica y, en principio, personalísima (*intuitu personae*) (...) a la persona del adjudicatario, cuyos compromisos contractuales quedarán sujetos, no solo a la causa contractual en su sentido estricto sino también a la causa jurídico-pública justificadora del contrato en cuanto constituido por la Administración”¹⁴⁷.

2.2. Fase *in facto esse*

Luego de haber desarrollado cada elemento del acto definitivo que pone fin a la fase *in fieri* del procedimiento de contratación de las Obras por Impuestos, se analizarán los efectos jurídicos ocasionados por este acto administrativo en la relación que configura: un contrato de obra pública. Esta perspectiva enmarcará el posterior análisis y ayudará a comprender el porqué de las relaciones que se configuran tras el acto de adjudicación, entre otros efectos tales como: las prestaciones a cargo de las partes, la titularidad de los bienes, el título por el que el particular

¹⁴⁶ Íbid. p. 676.

¹⁴⁷ Íbid. p. 699.

detenta la obra durante la ejecución de la prestación del servicio, las facultades de la administración beneficiaria para supervisar la obra, el procedimiento de conformidad y entrega de la obra e incluso el cumplimiento de la prestación a cargo del comitente, la entidad beneficiaria.

2.2.1. Efectos del otorgamiento de la buena pro

Según expuesto y definido en el apartado anterior, se debe insistir y coincidir con el profesor BACA ONETO que “los contratos públicos son verdaderos contratos *porque en ellos existe una verdadera relación contractual*”¹⁴⁸. Esto no significa que exista un acuerdo de voluntades entre las partes, sino que se hace referencia a la relación sinalagmática que nace. En definitiva, la administración beneficiaria contrata, “*pero porque se vincula contractualmente*; es decir, porque establece relaciones contractuales con particulares, aunque lo haga mediante actos unilaterales”¹⁴⁹. Con esta conceptualización no se excluye radicalmente la participación del particular en el procedimiento de formación del acto administrativo de adjudicación, sino que, inclusive podrá colaborar en la determinación de su contenido, “pero sin perder de vista nunca que participar no equivale a codecidir”¹⁵⁰. Conforme a lo concluido en el capítulo previo, la relación contractual se corresponde con un contrato de obra, sin embargo esta toma distintos matices dependiendo de la participación del particular, lo cual incluye a los efectos tras el acto de adjudicación. El análisis siguiente se realizará a partir de la distinta modalidad de participación el empresario en el régimen: como financista o ejecutante, sin perder de vista que el contrato de obra pública constituye un contrato de prestación de servicios.

a. Cuando el empresario es ejecutante

Se ha definido ya que la institución que enmarca esta relación pertenece al “contrato de obra”. Así, coincidiendo con ARIÑO ORTIZ, la finalidad de estos contratos es “poner a disposición de los

¹⁴⁸ BACA ONETO, V. *La invalidez (...)*. Ob. cit. 132.

¹⁴⁹ *Ibid.* p. 133.

¹⁵⁰ *Ibid.*

ciudadanos construcciones, instalaciones y equipos que vengan a satisfacer objetivos de necesidad o conveniencia nacional”¹⁵¹. El desarrollo de figura se ha desarrollado en los apartados anteriores.

b. Cuando el empresario no es ejecutante

Esta modalidad es una de las principales innovaciones de la Ley N° 29230. Es, además, la más empleada, pues la mayoría de empresas que ocupan los primeros lugares en el ranking de inversión bajo este régimen (período 2009-2016), no se dedican a la construcción¹⁵². Las empresas que participan del régimen en este caso, adquieren la calidad de “financistas” del proyecto de inversión¹⁵³.

Se definió en la primera parte de esta investigación que la relación aquí existente corresponde a un contrato de obra de financiación privada indirecta. Asimismo, también se identificó en la parte pasiva de la operación a dos sujetos: el financista y el ejecutante. En consecuencia a lo dicho, luego del acto de adjudicación u otorgamiento de buena pro nacen dos relaciones jurídicas. La primera de ellas toma lugar entre el empresario “financista” y la Administración Pública beneficiaria. Asimismo, se formaliza también la relación entre el empresario financista y otro particular constructor –que además esté habilitado para construir obras públicas- para que lleve a cabo la ejecución del proyecto de inversión¹⁵⁴. Ambas relaciones contienen prestaciones importantes, pero de distinta naturaleza, por ello se analizarán de manera separada, a continuación.

¹⁵¹ ARIÑO ORTIZ, G. “Contrato de Obra, Concesión de Obra, Concesión de Servicio Público: ¿son técnicas intercambiables?”, en *Revista de Derecho Administrativo N°07*. CDA. Lima, 2009, p. 14.

¹⁵² Se hace referencia, principalmente a: Banco de Crédito del Perú, Southern Peru Copper Corporation, Compañía Minera Antamina S.A., Interbank, Volcan Compañía Minera S.A.A., etc. (Información extraída del sitio web de ProInversión para Obras por Impuestos, www.obrasporimpuestos.pe; consultado el 18.03.16)

¹⁵³ La Administración Tributaria ha mencionado en el Informe N° 049-2010-SUNAT/2B0000 que el empresario “financista” por el solo hecho de celebrar el convenio de inversión no se hace constructor.

¹⁵⁴ Por ello este particular también pasa a ser denominado “ejecutante”.

i. La relación entre el empresario que suscribe el convenio y el constructor que ejecuta la obra o infraestructura pública

En esta relación los integrantes son dos sujetos de Derecho Privado: dos empresarios. El primero, aquél que ha suscrito el convenio de inversión (denominado por la ley, “financista”) y el segundo, quien finalmente construye la obra o infraestructura pública. Las prestaciones entre ambos son fácilmente determinables: el constructor deberá construir la obra o infraestructura pública objeto del convenio de inversión y el financista deberá abonar el precio de esta obra en dinero. Esta relación interna, por su naturaleza privada, se rige por las normas del contrato de obra del Código Civil.

No obstante, es necesario advertir que el objeto de este contrato civil es una obra pública. Frente a dicho fenómeno, la normativa de Obras por Impuestos no se ha pronunciado. De acuerdo a los motivos expuestos, la razón de este silencio se halla en la dependencia de esta relación contractual respecto del acto de adjudicación por el que nace el contrato *in facto esse*, pues tras la adjudicación este contrato civil será adherido a la relación jurídico-pública de las Obras por Impuestos. Esto tiene como resultado que al contratista civil le son oponibles todos los requisitos que el legislador ha establecido para el privado que suscribe el convenio directamente en calidad de ejecutante, así como todas las potestades de las que goza la entidad beneficiaria durante la ejecución del contrato de obra.

Muestra de esta última conclusión es que de acuerdo al Anexo N° 07 del “Modelo de bases para la selección de la empresa privada” aprobado por ProInversión en abril de 2016 mediante Resolución Directorial N° 003-2016-EF/68.01, se señale que la empresa privada deberá celebrar un contrato de construcción con un ejecutor (o constructor), asumiendo ambos responsabilidad solidaria en la ejecución de las obras que comprende el proyecto. La responsabilidad solidaria incluye tanto a financista como ejecutor (civil) con motivo de que ambos sujetos pertenecen al lado pasivo de la relación contractual.

Sin perjuicio de las ideas anteriores, salta al análisis preguntar si es que esta relación puede considerarse una “subcontratación” de la relación principal surgida de la celebración del convenio, sobre todo cuando el mismo reglamento ha establecido que la relación entre el financista y la Administración Pública es de un contrato de construcción. Para poder responder a esta cuestión debe analizarse la relación jurídica principal.

ii. La relación entre el empresario que suscribe el convenio y la Administración Pública beneficiaria

Del estudio elaborado en la primera parte de este trabajo, se reitera que la relación que surge tras la adjudicación es de un contrato de obra de financiación indirecta. Si bien las partes son dos, los participantes de la operación son tres. En este sentido, el empresario adjudicado con el contrato de Obras por Impuestos financiará el contrato de obra que ejecutará el contratista civil.

En el sub acápite anterior quedó pendiente el determinar si es que la relación existente entre el empresario financista y el contratista civil es un caso de subcontratación. Al respecto STIGLITZ ha dicho que el subcontrato es “aquel contrato derivado y dependiente de otro anterior de su misma naturaleza, que surge a la vida como consecuencia de la actitud de uno de los contratantes, el cual en vez de ejecutar personalmente las obligaciones asumidas en el contrato originario, se decide a contratar con un tercero la realización de aquellas, basado en el contrato anterior del cual es parte”¹⁵⁵. Así, dada la distinta naturaleza de las obligaciones del financista (facilitar económicamente una obra pública) y el ejecutante (construir la obra pública objeto del contrato), su relación no puede constituir un subcontrato.

¹⁵⁵ STIGLITZ, R.S. *Contratos. Teoría general*. Tomo II. Depalma. Buenos Aires. 1993, p. 338.

2.2.2. Titularidad pública de los bienes en el régimen de Obras por Impuestos

A pesar de no existir una distinción expresa por parte de la ley, cuando la administración contrata la producción de una obra pública se presentan -en la práctica- dos escenarios: que la obra pública sea construida sobre un terreno de propiedad de la misma entidad beneficiaria o que el particular no solo construya la obra sino que haya aportado el terreno. La Ley de Contratos del Estado, por su parte, sí ha reconocido estas posibilidades y remite su regulación al segundo inciso del artículo 1774° del Código Civil. En esta norma, el criterio de distinción radica en la aportación o no de materiales (o superficie) por el comitente. Si bien estos supuestos no influyen en el resultado final del procedimiento de ejecución de la obra -pues el bien construido que le sea entregado al entidad beneficiaria siempre será público- es necesario tomar en cuenta los distintos matices que tomará la fase *in facto esse* del régimen de Obras por Impuestos respecto de la titularidad de los bienes que se vienen construyendo, respectivamente. Por este motivo, serán estudiados de modo separado ambos supuestos a efectos de delimitar sus alcances.

a. Cuando la Administración beneficiaria entrega el terreno al empresario

El artículo 20°.2 del Reglamento de Obras por Impuestos señala que “en los casos en los cuales haya transcurrido más de tres (3) meses desde la suscripción del Convenio sin que la Entidad Pública haya realizado la entrega del terreno (...) la Empresa Privada podrá resolver el convenio”. Es decir, en algunos supuestos ocurrirá primero que el Estado cederá en posesión un bien público (terreno) al particular para que pueda ejecutar el proyecto de inversión, como puede ser en el caso de una carretera, un puente o un colegio.

Esta entrega -que toma lugar tras la adjudicación- no hace que la administración se desprenda de la propiedad ni posesión del bien. Por el contrario, como se verá *infra*, el particular se constituirá en servidor de la posesión estatal a efectos de llevar a

cabo “la transformación física de inmuebles demaniales”¹⁵⁶. Mucho menos cabe imaginar que pierde el título de intervención sobre los mismos mientras haya cedido la posesión del bien, pues, a partir de esta potestad general -además de ser la originadora del contrato público- la Administración tiene facultades establecidas por ley para llevar a cabo la supervisión del avance de los trabajos de construcción, como se desarrollará más adelante. En este caso, la prestación llevada a cabo por el ejecutante será la transformación de un bien público.

De modo complementario, debe citarse lo ordenado en el artículo 40° de la Ley de Contratos del Estado cuando decreta que “(...) en los contratos de ejecución de obra, además, se debe cumplir lo dispuesto en los numerales 2) y 3) del artículo 1774 del Código Civil”. El artículo 1774°.2 del Código Civil señala que el contratista está obligado a dar “inmediato aviso de los defectos del suelo o mala calidad de materiales”. Esto tiene como consecuencia que “si el contratista tuviese que asumir mayores costos en la ejecución de la obra como consecuencia de desconocimiento de información que debió proporcionarle el comitente, este concepto deberá ser trasladado al comitente”¹⁵⁷. Este concepto, por tanto, deberá incluirse en el CIPRL o CIPGN.

b. Cuando el empresario aporta el terreno

Puede darse el caso que dentro de las prestaciones a cargo del particular se encuentre la aportación de la superficie sobre la cual será ejecutado el proyecto de inversión y, luego, sean entregados -terreno y obra- a la administración beneficiaria. En este supuesto, presuntamente ocurre la concurrencia de dos titularidades, una privada (el terreno) y otra pública (la obra construida). Si bien es cierto, en un inicio (antes de la ejecución contractual) el terreno es privado, posteriormente terreno y obra se hacen públicos, cuestión que podría generar muchas dudas.

¹⁵⁶ FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T-R. “Las obras públicas”, en *RAP*, N° 100-102. Vol. III. España, 1983, p. 2433

¹⁵⁷ TOVAR GIL, M. “Comentario al artículo 1774 del Código Civil”, en *Código Civil Comentado por los cien mejores especialistas*. Tomo IX. Gaceta Jurídica. Lima, 2010, p. 206.

De acuerdo a lo expresado previamente, mediante el acto de adjudicación se inicia la relación contractual del esquema de Obras por Impuestos. La fase de ejecución contractual es aquella que entraña el cumplimiento de las prestaciones de ambas partes en las condiciones fijadas por la ley y el reglamento. En este sentido, si es que una de las prestaciones del contratista consiste en aportar la superficie sobre la que se construirá la obra, la consecuencia inmediata del otorgamiento de buena pro será que el contratista haga efectivo dicho aporte. Esta obligación *de dar* en ningún momento desnaturaliza el carácter de prestación de servicios del contrato de obra, pues la ejecución del proyecto (obligación *de hacer*) sigue siendo la principal y la aportación del terreno es de carácter accesorio¹⁵⁸. Como consecuencia de ello, la entidad beneficiaria deberá llevar a cabo el “alta” de dicho bien, es decir, “aquel procedimiento que consiste en la incorporación física y contable de bienes al patrimonio del Estado o de una entidad (...) (que) se aplica como consecuencia de los procedimientos de adquisición”¹⁵⁹. Se debe precisar - a pesar de que no lo contempla la ley expresamente- que en virtud a esta prestación cumplida, el particular podrá solicitar la emisión del CIPRL o CIPGN parcial¹⁶⁰ respectivo.

En adición a estos argumentos, se ha logrado vislumbrar también con VALCÁRCEL FERNÁNDEZ que en este caso, por tratarse el régimen de un contrato de obra en el que aparece aquella vinculación plena entre obra pública (como actividad) y dominio público (como resultado), ocurrirá que recaerá “la obra como actividad sobre un bien demanial, o dando origen a una realidad que se considera demanial”¹⁶¹. Es decir, una vez iniciada la relación

¹⁵⁸ Para SÁNCHEZ CALERO, la obra (en este caso, inmueble), es una *res nova* sobre la que recae, por tanto, un derecho de propiedad nuevo, distinto de la propiedad de los materiales (o la superficie aportada), la cual se extingue desde el momento que sobre ellos recae el trabajo del contratista (es decir, desde que inicia la ejecución contractual). Al respecto, Vid. SÁNCHEZ CALERO, F. *El contrato de obra. Su cumplimiento*. Montecorvo. Madrid, 1978. pp. 152 y ss.

¹⁵⁹ JIMÉNEZ MURILLO, R. *Comentarios (...)*. Ob. cit. p. 39.

¹⁶⁰ Sobre la emisión total o parcial de los CIPRL o CIPGN, Vid. en este acápite con referencia a la “emisión del CIPRL o CIPGN”.

¹⁶¹ No obstante, como refiere la autora, “(...) es posible encontrar algún supuesto en el que la actividad ni se ha llevado a cabo sobre un bien demanial, ni ha originado un bien así estimado, desencadenándose, por consiguiente, una ruptura del asociacionismo

contractual -tras la adjudicación- el contratista (que aportó el terreno) empezará a construir la obra pública sobre un bien que ya es público.

c. ¿Bajo qué título detenta la obra el particular que participa del régimen de Obras por Impuestos?

De acuerdo al artículo 2º del Reglamento de la Ley General del Sistema Nacional de Bienes Estatales, aquellos actos a través de los cuales se ordena el uso y aprovechamiento de los bienes estatales, se denominan actos de administración. De modo general, son actos que no implican un traslado de dominio. En el caso de las Obras por Impuestos, cuando el particular recibe el terreno de la administración mediante un acto de administración, el empresario se convierte en servidor de la posesión del bien público. Según el artículo 20º.2 del Reglamento de Obras por Impuestos, luego de la suscripción del convenio (en realidad, de acuerdo a lo estudiado, sería luego de la adjudicación), la Administración Pública beneficiaria está obligada a entregar el terreno para que se lleven a cabo las obras contratadas¹⁶². Esta obligación se corresponde con el deber de la entidad de devolverlo con las obras ya ejecutadas.

Según lo expuesto en el acápite anterior, desde el inicio de la fase de ejecución contractual los bienes son de titularidad pública (terreno y obra), como consecuencia de ello, el empresario ejecutante o el contratista civil (ejecutante también) será servidor de la posesión de los bienes a fin de producir la obra pública contratada. Es que, como indica Díez-Picazo “el contratista, en el contrato de obra, se encuentra ligado con la persona que le encarga la obra en virtud de una pura relación obligatoria, de la cual pueden derivar para él derechos de crédito, pero en virtud de la cual, por la propia naturaleza de la relación, no adquiere ningún tipo de derechos reales (...)”¹⁶³. Este argumento se ve apoyado por el

mencionado. Un claro exponente de esta posibilidad lo reconocía nuestro Derecho en el caso de la desecación de lagunas y pantanos y en el de las concesiones de obra urbanizadora (...). Vid. VALCÁRCEL FERNÁNDEZ, P. Ob. cit. p, 99.

¹⁶² Incluso, si no lo entrega en el plazo máximo de tres meses, la empresa privada tiene la posibilidad de resolver el convenio.

¹⁶³ Díez-PICAZO, L. “Posesión y contrato de obra”, en *Estudios de Derecho Civil en honor del profesor Batlle Vázquez*. Dykinson. Madrid, 1978, p. 248.

mandato del artículo 73° de la Constitución que declara inalienables, imprescriptibles e inembargables los bienes de dominio público. Además de ello, el artículo 1 de la Ley N° 29618 consagra la presunción de la posesión del Estado respecto de los inmuebles de su propiedad. Por ello, el particular que construye la obra no la posee durante la actividad productora, sino que la detenta, sirviendo a la posesión del Estado.

Debe tenerse presente que el contrato de obra es una prestación de servicios y no un contrato traslativo de dominio o de algún derecho real (como la posesión). La figura del servidor de la posesión se encuentra reconocida en el artículo 897° del Código Civil. Esta norma establece que “no es poseedor quien, encontrándose en relación de dependencia respecto a otro, conserva la posesión en nombre de éste y en cumplimiento de órdenes e instrucciones suyas”. Como señala HERNÁNDEZ GIL, el servidor de la posesión “no participa en la posesión ni ésta se desplaza hacia él. El poder efectivo que ejerce sobre la cosa ni es posesorio en cuanto ejercido por él ni incorpora una representación del que ostenta la posesión, toda vez que ésta queda por entero en el otro, en el único poseedor, en el que imparte las instrucciones”¹⁶⁴.

La referida subordinación o dependencia en el contrato de obra no debe confundirse con el servicio subordinado del contrato laboral, en la que el empleador ejercita sus poderes de dirección, fiscalización y sanción¹⁶⁵. La dependencia del contratista se da frente a las instrucciones del comitente, es decir, a las especificaciones técnicas y demás indicaciones que deberá observar el contratista. En este caso - a diferencia que el poseedor inmediato- el servidor de la posesión “es un detentador sin interés propio, bajo instrucciones y en dependencia social o jurídica del

¹⁶⁴ HERNÁNDEZ GIL, A. *La posesión como institución jurídica y social*. Obras completas, t. II. Espasa-Calpe. Madrid, 1987, p. 111.

¹⁶⁵ Inclusive GONZALES BARRÓN hace notar que esta interpretación es consecuencia de una mala traducción de esta institución de origen alemán (*Besitzdiener*). Así “es necesario superar la idea referida a que «servidor» abarca solo a los dependientes laborales, pues, ello no se muestra con la realidad del tráfico, ni con la génesis del precepto en el BGB, pues el *Besitzdiener* fue concebido en un Código promulgado en 1896, cuando ni siquiera existía el Derecho del Trabajo, por lo que mal puede entenderse el término «servidor» en clave o sentido laboralista”. Vid. GONZALES BARRÓN, G. *Tratado de Derechos Reales*. Vol. I. Jurista Editores. Lima, 2013, p. 455.

principal”¹⁶⁶. Si bien es cierto, como hace ver GONZÁLEZ BARRÓN, la doctrina peruana ha interpretado que “el constructor no puede encuadrarse como servidor de la posesión, pues tal figura exige la «dependencia» como requisito primario para ingresar en el supuesto de la norma”, debe interpretarse la disposición del Código Civil peruano desde la norma que dio origen a la institución: el BGB Alemán. Esta norma, en el § 855 regula la figura del *Besitzdiener*, describiéndola de la siguiente manera: “Si alguien ejerciese por otro el poder efectivo sobre una cosa, en el negocio o en la casa del mismo, o en otra relación semejante, en virtud de la cual tuviese que seguir sus indicaciones respecto a la cosa, el poseedor será únicamente el otro”. Es decir, se trata de aquél que ejercita por otro el poder de efectivo sobre una cosa o que se encuentra “en relación semejante”.

Toda vez que el contrato de obra es un contrato de prestación de servicios¹⁶⁷, se puede decir que “el término «dependencia» se utiliza en el sentido de que el servidor se encuentra objetivamente bajo la dirección del poseedor, quien tiene la dominación de hecho sobre el bien”¹⁶⁸. En el régimen de Obras por Impuestos esta dirección se refiere al seguimiento por parte del contratista de los términos de referencia de la obra pública licitada. En este sentido, el artículo 1755° del Código Civil establece, por ejemplo, que “el contratista no puede introducir variaciones en las características convenidas de la obra sin la aprobación escrita del comitente”. Esta limitación al actuar del contratista también se ha regulado en la Ley de Obras por Impuestos: el artículo 2° decreta que los proyectos públicos a ejecutarse “(...) deberán estar en armonía con las políticas y los planes de desarrollo nacional, regional y/o local, y contar con la declaración de viabilidad en el marco del Sistema Nacional de Inversión Pública- SNIP”. Inclusive, si es que el empresario identifica la necesidad de realizar modificaciones en la fase de inversión, deberá solicitar estas variaciones a la entidad beneficiaria a través de una propuesta debidamente sustentada con

¹⁶⁶ FUENTESECA, C. *La posesión mediata e inmediata*. Dykinson. Madrid, 2002, p.109.

¹⁶⁷ En este caso, el Código Civil italiano reconoce en su artículo 1168° al tenedor por razones de servicio u hospitalidad: “(...) *L'azione è concessa altresì a chi ha la detenzione della cosa (1140), tranne il caso che l'abbia per ragioni di servizio o di ospitalità (...)*” (negrita añadida).

¹⁶⁸ GONZALES BARRÓN, G. *Tratado (...)*. Ob. cit. p. 457.

la documentación técnica y estudios del caso¹⁶⁹. En cualquier caso, estas limitaciones representan la delimitación del concreto interés que persigue la norma de Obras por Impuestos, en el marco de la satisfacción del interés general.

En suma, toda vez que, iniciada la relación contractual los bienes son de titularidad pública y el particular es un mero servidor de la posesión de dichos bienes, resulta aplicable de manera supletoria el artículo 1788° del Código Civil, el mismo que establece que: “Si la obra se pierde sin culpa de las partes, el contrato se resuelve de pleno derecho (...)”. Es decir, se asume la teoría del *res perit domino* en perjuicio de la entidad beneficiaria. Por ello, si durante las actividades de obra pública el bien se pierde sin culpa de las partes, el contrato público se resolverá de pleno derecho sin acarrear en responsabilidad alguna el empresario financista o ejecutante o el contratista civil. En otras palabras, “(...) los riesgos del contrato están vinculados a los riesgos de la cosa, o sea que cuando la cosa perece antes de su entrega, se trata de saber quién es el propietario, pues éste es quien soporta la pérdida de la cosa sin culpa de los contratantes (*res perit domino*)”¹⁷⁰.

2.2.3. Supervisión de la obra

El artículo 10° de la vigente Ley de Contratos del Estado impone el deber - y a la vez potestad- a las entidades contratantes de supervisar, directamente o a través de terceros, todo el proceso de contratación. La supervisión es un derecho del comitente que se ejerce en la fase *in facto esse* de la contratación y que surge como consecuencia de la naturaleza de prestación de servicios del contrato de obra, pues, lo que persigue es verificar si el contratista viene ejecutando la obra de acuerdo a los términos de referencia de la licitación y a lo determinado por el SNIP. El Código Civil reconoce esta facultad al contratista en su artículo 1777°. Debe precisarse además, que el hecho de que esta labor no se lleve a cabo, no exime al contratista de cumplir con sus deberes ni de la responsabilidad que le pueda corresponder y, del mismo modo,

¹⁶⁹ Cfr. Artículo 28° del Reglamento de Obras por Impuestos.

¹⁷⁰ TORRES VÁSQUEZ, A. *Recisión y resolución del contrato*. Recurso virtual obtenido de www.ettorresvazquez.pe (Consultado el 07/05/16), p. 67.

tampoco debe representar la interrupción de la obra.

El artículo 9° de la Ley N° 29230 ordena que el avance y la calidad de las obras del proyecto serán supervisadas por una entidad privada, la misma que debe ser contratada por la administración beneficiaria. El procedimiento de selección del privado supervisor se llevará a cabo de manera paralela al proceso de selección de la empresa privada que suscriba el convenio y podrá también -a elección- ser encargado a ProInversión. No obstante, si bien la empresa supervisora llevará a cabo estas labores, la responsabilidad de que las mismas se realicen de manera correcta pertenece a la administración beneficiaria. Según el texto del artículo 22° del Reglamento de Obras por Impuestos, son funciones y facultades de esta entidad privada supervisora:

- La correcta supervisión del Proyecto, para lo cual realizará el seguimiento de la Entidad Privada Supervisora, conforme a lo previsto en el contrato y las Bases. La Entidad Privada Supervisora es la única responsable de dar las conformidades de calidad del Proyecto, o de sus avances, de corresponder.
- Absolver las consultas formuladas por la Empresa Privada y/o el Ejecutor del Proyecto en el cuaderno de obras o registro correspondiente.

Asimismo, tanto la empresa privada ejecutante como financista, deben brindar a la Entidad Privada Supervisora las facilidades necesarias para el cumplimiento de sus funciones, las cuales estarán estrictamente relacionadas con la ejecución del Proyecto y con la elaboración del Estudio Definitivo, de ser el caso.

Se debe resaltar, también, que el artículo 23.1° del reglamento indica que el mismo “será financiado por la empresa privada suscriptora del convenio con cargo a ser reconocido en el CIPRL o CIPGN”. Para el reconocimiento de este gasto bastará la conformidad valorizada del servicio de supervisión. El segundo inciso del artículo 23° también señala expresamente que “el financiamiento de dicho costo por parte de la empresa privada no implica una relación de subordinación por parte de la entidad privada supervisora a la empresa privada”.

La empresa supervisora es colaboradora del cumplimiento del derecho (y deber) estatal de supervisión. Por ello, la administración beneficiaria debe mantener los servicios de supervisión para el adecuado y permanente control del proyecto. Con base a ello, el artículo 24.1º del reglamento decreta que “en caso de resolución del contrato de la entidad privada supervisora, la Entidad Pública está obligada a contratar por el saldo de la prestación a otra Entidad Privada Supervisora mediante el proceso de selección establecido en el artículo 21 o mediante el procedimiento de adjudicación directa establecido en el artículo 25”.

La empresa supervisora, o sus empresas vinculadas, no pueden estar vinculadas a la empresa ejecutora o financista del proyecto; así como la que lleva a cabo los trabajos de mantenimiento, dentro de los dos (2) años previos a la convocatoria; y, debe contar con una experiencia total como supervisor de cuatro (4) años como mínimo en proyectos similares.

2.2.4. Conformidad y entrega de la obra

a. La conformidad o recepción de la obra

Más allá del procedimiento legal que entraña la recepción de la obra ejecutada, debe definirse su real alcance. De acuerdo a lo señalado previamente, desde la adjudicación, la titularidad de la obra es pública. La conformidad de la obra entraña su aceptación, previa comprobación. Este acto (la conformidad) importa el inicio de la etapa de garantía de la misma o de su funcionamiento por parte del contratista, en los términos pactados. Como señala FISAC DE RON, si bien, regularmente, coinciden en los hechos, recepción y entrega de la obra suelen confundirse a pesar de que en realidad aluden a realidades distintas¹⁷¹. La recepción constituirá un acto de conformidad del contrato de obra, ya que para que la entidad beneficiaria “acepte la entrega de la obra ésta ha de contener el resultado convenido (...)”¹⁷². Se debe tener presente que en el contrato de obra el contratista se obliga a un resultado conforme a

¹⁷¹ FISAC DE RON, M.P: *El cumplimiento del contrato de obra: la recepción*. Marcial Pons. Madrid, 2001, p. 21.

¹⁷² *Ibid.*

las especificaciones técnicas del comitente (*opus consumatum et perfectum*). Para las Obras por Impuestos, evidentemente no puede hablarse de “lo convenido”, sino de que la obra ejecutada se corresponda con los términos de referencia de la licitación y el SNIP.

Así, “la aceptación de la obra marca el hito para que las partes procedan a liquidar la obra (...)”¹⁷³. En la Ley N° 30225 (Ley de Contratos del Estado) la última etapa de la relación contractual corresponde a la liquidación, la misma que, según el OSCE “consiste en un proceso de cálculo técnico, bajo las condiciones normativas y contractuales aplicables al contrato, que tiene por finalidad determinar, principalmente, el costo total de la obra y el saldo económico que puede ser a favor o en contra del contratista o de la Entidad”¹⁷⁴. La consecuencia de este proceso de liquidación es “la extinción de las relaciones jurídicas creadas por el contrato”¹⁷⁵, pues se terminarán de cumplir con las prestaciones a cargo de las partes.

En el esquema de Obras por Impuestos, la recepción del proyecto ejecutado se inicia una vez terminados los trabajos de construcción. Este acto tiene como finalidad verificar el fiel cumplimiento de lo establecido en el estudio de inversión definitivo. La culminación de los trabajos deberá anotarse en el cuaderno de obra o registro correspondiente y la misma empresa privada solicitará la recepción del proyecto. Asimismo, la entidad supervisora, en un plazo de 10 días posteriores a la anotación de esta incidencia (culminación de la obra), informará a la entidad beneficiaria, ratificando o no lo indicado por la empresa privada. En caso se ratifique el informe de la empresa privada, la entidad supervisora deberá adjuntar a la comunicación la “Conformidad de Calidad” y entregará un original de “Conformidad de Calidad” a la empresa privada en el plazo máximo de dos días; conforme lo señala el artículo 32° del reglamento.

¹⁷³ TOVAR GIL, M. “Comentario al artículo 1779 del Código Civil”, en *Código Civil Comentado por los cien mejores especialistas*. Tomo IX. Gaceta Jurídica. Lima, 2010, p. 206.

¹⁷⁴ OPINIÓN N° 104-2009/DTN, F.J. 2.1.1.

¹⁷⁵ *Íbid.*

Una vez comunicada la culminación del proyecto, en un plazo no mayor de 20 días, señala el artículo 32º, se formará una especie de “comité de recepción”. Este comité se encuentra integrado por el representante de la entidad beneficiaria designado para dicho acto, así como por la empresa privada que suscribió el convenio y, de ser el caso, el contratista responsable de la ejecución del proyecto. Este comité verificará de forma conjunta la culminación del proyecto, pudiendo ser asesorados por un representante de la entidad privada supervisora.

Culminada la labor del comité receptor y de no haber observaciones, se procederá a la recepción del proyecto en la fecha indicada en el cuaderno de obra para la culminación del mismo. La entidad, en consecuencia, emitirá la “Conformidad de Recepción” por la que se acredita la entrega de la obra a la entidad beneficiaria. Esta acta de conformidad tiene la naturaleza de acto administrativo de conocimiento, pues a través de ella la entidad beneficiaria deja constancia de que el proyecto de inversión pública ya ha sido ejecutado de conformidad a los términos de referencia y estudios definitivos.

En caso existan observaciones, no se emitirá la conformidad pero sí se dejará constancia de esta ocurrencia en un “Acta o Pliego de Observaciones”. La empresa dispondrá de un décimo del plazo de ejecución del proyecto para realizar las subsanaciones correspondientes. Este plazo se computará a partir del quinto día de suscrita el acta o pliego. Se debe precisar también, como es lógico, que las obras que se ejecuten con motivo de la subsanación o subsanaciones no darán derecho al pago de ningún concepto a favor de la empresa privada ni a la aplicación de penalidad alguna. Una vez levantadas las observaciones, la empresa privada solicitará nuevamente la recepción del proyecto a la entidad beneficiaria, la misma que verificará este hecho en un plazo no mayor de cinco días.

Tras la última verificación no podrán formularse nuevas observaciones. De existir falta de conformidad con lo ejecutado, se verificará incumplimiento contractual. La consecuencia prevista

para ello es la resolución del contrato¹⁷⁶ o, si se ha establecido en las bases, aplicar las penalidades respectivas. Si se levantaron las observaciones, se emitirá el acta de conformidad. El reglamento prevé la posibilidad de recibir parcialmente los avances del proyecto siempre que se hubiera previsto expresamente en las bases y el convenio. Para hacer efectiva esta última posibilidad, el proyecto deberá tener un período de ejecución mayor a cinco meses. La recepción parcial no exime a la empresa privada del cumplimiento del plazo de ejecución.

b. Entrega de la obra: la transferencia de la obra pública

Se ha dicho anteriormente que de acuerdo al artículo 4° de la Ley de Obras por Impuestos, es obligación del particular que ocupa la parte pasiva de la operación ejecutar (o facilitar su ejecución, en el caso del financista) un proyecto de inversión pública de alcance local, regional o nacional. Luego de ejecutado el proyecto, la misma ley menciona que el particular debe “transferir” la obra a la entidad beneficiaria. Según lo estudiado y bajo la consideración de que el empresario privado es un mero servidor de la posesión de la obra pública que viene construyendo, se puede afirmar que el empleo del verbo “transferir” por parte del legislador es equivocado, pues la *traditio* o transferencia tiene un significado distinto a lo que -en este contexto legislativo- la entrega de la obra representa.

La *traditio* tiene dos acepciones. La primera de ellas (y la más común) es entenderla como un modo de transferir la propiedad. En contra a esta primera postura, siguiendo a ÁLVAREZ-CAPEROCHIPÍ, este acto se puede concebir como la adquisición de la posesión, que implica la adquisición de la propiedad si se funda

¹⁷⁶ La normativa de Obras por Impuestos no establece expresamente una causal de resolución por esta causa, sin embargo, en aplicación de la normativa general de contratación, el artículo 32° de la Ley N° 30225 señala que “los contratos regulados por la presente norma incluyen necesariamente y bajo responsabilidad las cláusulas referidas a: (...) c) Resolución de contrato por incumplimiento, conforme a lo previsto en el reglamento”. En el mismo sentido, el artículo 36° de la ley faculta a cualquiera de las partes a resolver el contrato en caso de incumplimiento de las respectivas prestaciones.

en un contrato válido y el transmitente es el propietario¹⁷⁷. La *traditio*, por tanto, debe considerarse “como la realidad posesoria de la propiedad (ya que) toda transmisión de la propiedad se funda en una transmisión material de la cosa”¹⁷⁸. En el esquema de Obras por Impuestos, no se puede decir que el financista sea propietario del bien público ni tampoco es poseedor, como ha quedado establecido. En el caso del contrato de obra, una vez brindada la conformidad de la obra, el contratista servidor de la posesión, simplemente pondrá a disposición del particular la obra ejecutada, a modo de “entrega”.

Decía el profesor ARIÑO que “un concepto, en Derecho, o es un régimen jurídico o es nada”¹⁷⁹. Por este motivo, se puede afirmar que el término “transferir” es empleado por el legislador de manera errónea ya que, una vez culminada la obra, ni se traspa la propiedad de la obra ni tampoco su posesión. En sustitución de este término, deberían emplearse conceptos más adecuados como “entregar” o “poner a disposición”, ya que -en definitiva- la obra pública -desde la adjudicación- fue (y es) propiedad de la entidad beneficiaria y nunca la dejó de poseer.

¹⁷⁷ Cfr. ÁLVAREZ-CAPEROCHIPÍ, J.A. *Curso de Derechos Reales: La propiedad y posesión*. Tomo I. Civitas. Madrid, 1986, p. 156-158. Asimismo, señala este autor que si bien la *traditio* se entiende comúnmente como modo de transferir la propiedad, esta noción es fruto de la noción voluntarista del derecho, la misma que “funda la propiedad en el contrato y éste en la voluntad (...) (Así) la propiedad natural se justifica en una sucesión de adquirentes (medio derivativo), encadenados a una adquisición originaria (ocupación, concesión real). La propiedad desde esta perspectiva voluntarista se identifica por la tradición causal”. Los estudiosos del Derecho Romano señalan que la tradición tiene como esencia el acto de apropiación posesoria (en contra de las posturas voluntaristas), empero, afirma el autor citado, “la doctrina medieval, imbuida de la noción voluntarista del derecho, tiende a interpretar los textos de derecho romano desde una perspectiva consensualista (...) y (...) desnaturalizan la naturaleza posesoria de la tradición”.

¹⁷⁸ *Ibid.*, p. 158.

¹⁷⁹ ARIÑO ORTIZ, G. “Servicio público y libertades públicas”, en *Actualidad y perspectiva del derecho público a fines del siglo XX : homenaje al profesor Garrido Falla*. Universidad Complutense. Madrid. 1999, p. 1322. Citado por BACA ONETO, V. “Servicio Público, servicio esencial y servicio universal en el Derecho peruano” en *Teoría de los Servicios Públicos*. Coord. VIGNOLO CUEVA, O. Grijley, Lima. 2009, p. 367.

2.2.5. Emisión del CIPRL o CIPGN

Desde el acto de adjudicación de la obra y luego de haberse expedido la conformidad de obra y la conformidad de calidad del servicio de la entidad supervisora, podrá emitirse el o los CIPRL o CIPGN. La ley permite que estos certificados se emitan de modo fraccionado, es decir, de acuerdo a los avances de la obra. Para ello, los avances deben contar con la conformidad respectiva por parte de la empresa supervisora y, posteriormente, de la entidad beneficiaria. El procedimiento regulado en el artículo 34° del reglamento es aplicable para la emisión parcial o total de los certificados.

Después de otorgadas las conformidades respectivas, en un plazo no mayor de tres días, la entidad beneficiaria deberá solicitar a la Dirección General del Endeudamiento y Tesoro Público del Ministerio de Economía y Finanzas la emisión de los CIPRL o CIPGN. Esta solicitud debe contener la razón social de la empresa privada suscriptora del convenio, indicando su número de Registro Único del Contribuyente (RUC), seguido del nombre de la entidad beneficiaria y el monto del valor de inversión expresado en Soles¹⁸⁰. Se adjuntará también a esta solicitud las conformidades de recepción y de calidad correspondientes, asimismo, deberá incluirse el documento de sustento del registro realizado en el Sistema Integrado de Administración Financiera (SIAF-SP) de la afectación presupuestal y financiera.

En caso la entidad beneficiaria no hubiese solicitado la emisión de los certificados, la empresa privada podrá hacerlo ante la Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público acreditando haber cumplido con todos los requisitos e informando a la entidad beneficiaria para que –en un plazo no mayor de dos días (artículo 34.5° del reglamento)- realice el registro en el SIAF-SP de la afectación presupuestal y financiera. La no realización de dicho registro conlleva a la responsabilidad prevista en el artículo 4° de la Ley N° 29060, “Ley del Silencio Administrativo”, correspondiendo

¹⁸⁰ De conformidad con el artículo 7° del D.S. N° 409-2015-EF el límite máximo de emisión de los CIPRL será de quince mil Unidades Impositivas Tributarias (UIT), sin comprender costos de mantenimiento. Este límite no aplica a las Entidades del Gobierno Nacional ni a la ejecución conjunta de proyectos.

esta función al titular de la entidad pública, con esta precisión del reglamento se somete esta solicitud del particular a la Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público al silencio administrativo positivo¹⁸¹. Esta normativa se condice con la naturaleza de acto administrativo -ejecutivo y ejecutable- del acta de conformidad.

2.2.6. Mantenimiento de la Obra Pública

El artículo 13° de la Ley de Obras por Impuestos permite la posibilidad de que la entidad beneficiaria incluya al mantenimiento del proyecto ejecutado, en el contrato adjudicado. Esta inclusión se encuentra limitada por las leyes presupuestarias y la normativa vigente que regula los usos del canon y sobrecanon, regalías, renta de aduanas y participaciones. Si se añade mantenimiento a las prestaciones originales del contrato, su costo total deberá ser incluido dentro del CIPRL o CIPGN. De acuerdo a esta regulación, se puede definir que la prestación de mantenimiento en ningún momento constituye un contrato nuevo –ni siquiera accesorio- pues se incluye dentro del contrato inicial, representando una prestación distinta al objeto original del contrato, pero que se mantiene en la misma relación jurídica¹⁸².

¹⁸¹ Artículo 4° de la Ley N° 29060.- Los funcionarios y servidores públicos que injustificadamente, se nieguen a reconocer la eficacia del derecho conferido al administrado al haber operado a su favor el silencio administrativo positivo de un procedimiento que se sigue ante la misma entidad, incurrirán en falta administrativa sancionable, conforme lo establecido en el artículo 239 de la Ley N° 27444, sin perjuicio de las responsabilidades civiles y penales a que hubiere lugar (...)

¹⁸² La prestación de mantenimiento se distingue en este aspecto de la operación de la obra ejecutada, pues se trata de una relación contractual nueva que toma lugar luego de haber retribuido al empresario con el CIPRL o CIPGN y que, inclusive, puede tomar lugar con un particular distinto a quien proporcionó la obra. Sin embargo, la Ley de Obras por Impuestos solo ha regulado este aspecto dentro del artículo 13-A°, el mismo que lo contempla dentro de la facultad que tiene la entidad beneficiaria de implementar la operación (y el mantenimiento) de los proyectos ejecutados a través del mecanismo de asociación público privada, regulado en el Decreto Legislativo N° 1224. De tal forma que, tras el estudio de la normativa, en definitiva, a las prestaciones iniciales de la relación contractual, solamente puede añadirse el mantenimiento del proyecto, pues así ha sido reglamentada la norma. El Decreto Supremo N° 409-2015-EF no ha regulado la posibilidad de que la operación de la obra pública se realice a través de las Obras por Impuestos, excluyéndola por completo. Igualmente, el Ministerio de Economía y Finanzas no ha considerado necesario reglamentar el artículo 13-A°, por ello es que en

El mantenimiento también deberá ser supervisado por una entidad privada contratada para tal fin o por un área designada. La elaboración del expediente de mantenimiento estará a cargo de la empresa privada, en el supuesto en el que la entidad no cuente con uno. Este expediente deberá ser presentado por la empresa privada antes de la recepción total de la obra.

su aplicación se tomará en cuenta lo estipulado en el Decreto Legislativo N° 1024 y su norma reglamentaria, solamente.

CONCLUSIONES

Como dice RUIZ OJEDA, “aunque las infraestructuras son *conditio sine qua non* para el desarrollo económico, no son condición suficiente (para ello)”¹⁸³. Con ello se evidencia una realidad que se debe tener presente al regular la contratación pública de obras o infraestructuras: toda iniciativa legislativa que pretenda optimizar el margen de eficacia de nuestro sistema debe enmarcarse dentro de una política “globalmente comprensiva y hecha a la medida (ya que) las infraestructuras deben ser consideradas en relación con el completo conjunto del área de implantación”¹⁸⁴ (paréntesis añadido). Las políticas públicas de la materia, por tanto, deben instaurar procedimientos de contratación uniformes, que brinden al administrado una garantía de previsibilidad.

El camino es largo, pero puede hacerse más llevadero si es que el procedimiento legislativo estuviera a cargo de organismos concedores de la materia contractual pública y de las instituciones más elementales del Derecho a fin de hacer sencilla su aplicación y difusión entre los potenciales privados colaboradores de la Administración Pública y la sociedad en general. Por ello, a través de esta breve investigación se ha pretendido estandarizar el sistema de contratación especial de las Obras por Impuestos, acudiendo a los institutos más básicos del Derecho Administrativo y adaptando instituciones de naturaleza civil a la finalidad pública que persigue el régimen. El resultado del trabajo permite arribar a las siguientes conclusiones:

¹⁸³ RUIZ OJEDA, A. Ob. cit. p. 110. Paréntesis añadido.

¹⁸⁴ *Ibid.* p. 110.

PRIMERO

A pesar del silencio de la Ley N° 29230, se definió la naturaleza general del régimen de Obras por Impuestos como contrato público de obra. Esta afirmación tiene como base lo señalado el reglamento de la ley que lo regula y de acuerdo a lo señalado por el OSCE en la Opinión N°069-2013/DTN, que lo define como un régimen especial de contratación pública. La tipificación de este esquema como un contrato de obra fue el resultado de un análisis que implicó el descarte de otras dos teorías que pretendían definir su naturaleza.

Del estudio de los requisitos subjetivos que debería cumplir todo contrato de obra, según el autor, se debe resaltar la especial configuración de la parte pasiva de las Obras por Impuestos cuando el empresario adjudicado es un financista. En este caso, dicha parte pasiva se conforma por dos personas: el financista y el constructor, manteniendo incólume la naturaleza de la relación.

Bajo estos parámetros, se explicaron las consecuencias jurídicas de asumir esta postura. Una de las más trascendentales consistió en asumir que este contrato incluye esencialmente una obligación de hacer, entendiendo a la ejecución de obra como realización, actividad o tarea. En el caso de las Obras por Impuestos, el contratista queda obligado a ejecutar la obra y entregarla con las especificaciones que se detallan en los términos de referencia de la licitación y las bases. Este fue el punto de partida de la investigación.

SEGUNDO

La fase *in fieri* de la contratación se corresponde con la formación de la voluntad contractual administrativa que culmina con el acto administrativo de adjudicación u otorgamiento de la buena pro. En este sentido, se desarrolló un estudio sistemático de los elementos del acto administrativo definitivo que finalizaba el procedimiento de selección del contratista:

- a. Respecto del *elemento subjetivo* del acto administrativo, fueron analizados tanto los elementos activos y pasivos de la operación. Del lado pasivo, se resaltó la importancia de oponer el requisito de inscripción en el Registro de Ejecutores de Obras del OSCE al

constructor contratado por el financista para ejecutar la obra, porque es integrante de la parte pasiva de la operación, tras ser adherido a la relación contractual por el acto de adjudicación. Igualmente, de la normativa de Obras por Impuestos, se dedujo que los empresarios participantes del régimen deben ser contribuyentes del régimen de tercera categoría del Impuesto a la Renta.

- b. En lo que concierne al *elemento objetivo* del acto de adjudicación, se definieron tanto el objeto como el contenido del acto. Así, el objeto está representado por la prestación del particular de construir una obra pública, excluyendo a los servicios. Asimismo, acudiendo al brillante análisis de VALCÁRCEL FERNÁNDEZ, se pudo vislumbrar que en el régimen de Obras por Impuestos coinciden la noción estática y dinámica de la obra pública. Complementariamente se propuso una uniformización de la terminología empleada por el reglamento, debiendo referirse solamente a “obra” pública.
- c. Acerca del *elemento formal*, se resaltó el carácter definitivo del acto administrativo de adjudicación, es decir, aquel que pone fin al procedimiento de formación de la voluntad contractual administrativa. Asimismo, se determinó la naturaleza de condición de eficacia (y no de validez) de la suscripción del Convenio de Inversión Regional, Local o Nacional.
- d. Finalmente, sobre el *elemento teleológico* se llegó a definir que la causa del contrato público es la causa del acto de adjudicación, es decir, la designación del particular que llevará a cabo la ejecución del proyecto de inversión pública. Por otra parte, acerca de la naturaleza contractual del esquema de Obras por Impuestos, se definió a la causa como la concatenación o dependencia de las prestaciones del lado activo y pasivo de la operación.

TERCERO

Luego de la adjudicación se generan diversos efectos para la relación contractual del régimen, los mismos que han sido identificados y desarrollados tomando en cuenta la naturaleza de contrato de obra de las Obras por Impuestos. Estos son:

- a. Definir las relaciones contractuales que surgen tras el acto de adjudicación.- La mayor peculiaridad se presentó cuando el particular participa como *financista* de la obra pública, denominándose contrato de obra pública de financiación presupuestaria indirecta. En caso el particular participe como *ejecutante* del proyecto de inversión pública, el régimen contractual será el que pertenezca al contrato de obra.
- b. Otro aspecto importante abarcado en este apartado consistió en definir la titularidad de los bienes que forman parte del Régimen de Obras por Impuestos, concluyendo que los bienes en todo momento son de carácter público, es decir, atribuidos en propiedad a la entidad beneficiaria. En este sentido, el título bajo el cual detenta la obra pública el ejecutante es el de servidor de la posesión, ya que por el contrato de obra, el contratista no adquiere ningún derecho real.
- c. Acerca de la labor de supervisión de los trabajos de obra, si la ley manda encargarla a una entidad privada. El costo de la labor de supervisión será asumido por el adjudicatario.
- d. En lo que respecta al cumplimiento definitivo de la obligación a cargo del particular, se estableció que por la *conformidad de obra*, la administración beneficiaria aceptaba la ejecución de la obra solo si se cumplió con los términos de referencia y estudio definitivo de inversión. En lo que concierne a la *entrega* material de la obra, se cita el artículo 4° de la Ley N° 29230 que exige como obligación de la parte pasiva de la operación, la “transferencia” de la obra a la entidad beneficiaria. Se concluyó que el término transferencia estaba mal empleado, debido a que el ejecutante no es ni propietario ni poseedor de la obra pública. Se propuso la sustitución de este término por uno más adecuado como “entregar” o “poner a disposición”.

- e. En lo que respecta al cumplimiento de la prestación por parte de la entidad beneficiaria, es decir, la emisión del CIPRL o CIPGN, fue descrito su procedimiento. Para que la entidad encargada pueda emitirlos, es necesario que se hayan brindado la conformidad de obra y conformidad de calidad del servicio de supervisión, así como que se haya efectuado la afectación presupuestal correspondiente.
- f. Acerca del mantenimiento de la obra ejecutada, se definió que esta prestación no constituye un contrato nuevo distinto al original, sino que, se adhiere a este, a pesar de ser una prestación de distinta naturaleza,

QUINTO

El análisis realizado a las Obras por Impuestos es general pero busca instaurar bases sólidas en su aplicación, entendimiento y mejora. Así, el progresivo conocimiento de este eficaz mecanismo por parte de los funcionarios públicos y los empresarios interesados en participar de ella, contribuirá a su mayor difusión. Esto implicará el cumplimiento de los fines de interés general que justifican su creación, así como ayudará a poner en conocimiento de la sociedad una de las tantas posibilidades que tiene el particular de colaborar con la provisión de obras públicas. Recortar la brecha de inversión en infraestructura está también en manos de los privados.

Finalmente, este trabajo se insertará en el reducido número de investigaciones propiamente doctrinales que existen sobre uno de los regímenes -junto al de las Asociaciones Público Privadas- que lidera la inversión pública a nivel nacional. Desde el punto de vista académico, esta institución resulta sumamente interesante por todas las relaciones contractuales que puede configurar, debiendo ser estudiada mucho más y seguramente, mejor. No obstante, un trabajo preliminar sobre este “nuevo” régimen especial de contratación era necesario no solo para facilitar el actuar de las partes del convenio, sino también para incentivar la investigación universitaria -aún incipiente en nuestro país- en materias de contratación pública, una rama que con los años ha experimentado una fascinante evolución, sin que esto haya implicado el desprenderse de sus bases más esenciales.

BIBLIOGRAFÍA

Libros

ABRUÑA PUYOL, A. *Delimitación Jurídica de la Administración Pública*. Primera edición. Palestra. Lima, 2010.

ABRUÑA PUYOL, A. y BACA ONETO, V. *Notas al curso de Derecho Administrativo, lección séptima y octava, La Organización Administrativa peruana: La Administración Municipal y La Administración Regional*. Edición 2013. Facultad de Derecho Universidad de Piura. Piura, 2013.

ABRUÑA PUYOL, A. y BACA ONETO, V. *Notas al curso de Derecho Administrativo, lección novena: El Acto Administrativo, pro manuscrito*. Edición 2013. Facultad de Derecho Universidad de Piura. Piura, 2013.

ABRUÑA PUYOL, A. *Notas al curso de Derecho Administrativo, lección décimo segunda: Los elementos objetivo y causal, pro manuscrito*. Edición 2014. Facultad de Derecho Universidad de Piura. Piura, 2014.

ALTAMIRANO, A.C. *Derecho Tributario: parte general*. Primera edición. Marcial Pons. Buenos Aires, 2012

ÁLVAREZ-CAPEROCHIPÍ, J.A. *Curso de Derechos Reales: La propiedad y posesión*. Tomo I. Civitas. Madrid, 1986.

- ARIÑO ORTIZ, G. “Contrato de Obra, Concesión de Obra, Concesión de Servicio Público: ¿son técnicas intercambiables?, en *Revista de Derecho Administrativo N°07*. CDA. Lima, 2009.
- BACA ONETO, V. *Notas al curso de Derecho Administrativo, lección décimo quinta: Los contratos públicos, pro manuscrito*. Edición 2015. Facultad de Derecho Universidad de Piura. Piura, 2015.
- BACA ONETO, V.S. *La invalidez de los Contratos Públicos*. Thomson Civitas, Navarra, 2006.
- BACA ONETO, V. “Servicio Público, servicio esencial y servicio universal en el Derecho peruano” en *Teoría de los Servicios Públicos*. Coord. VIGNOLO CUEVA, O. Grijley, Lima. 2009
- BERMÚDEZ TAPIA, M. “Análisis de la legislación de obras por impuestos en el caso de consorcios”, en *Gestión Pública y Desarrollo*. La Ley. Lima, 2014, p. A2.
- BERNAL BLAY, M.A. *El contrato de concesión de obras públicas y otras técnicas «paraconcesionales»*. Thomson-Civitas. Navarra, 2010.
- BRAVO CUCCI, J. “Implicancias de las NICs en la aplicación del Impuesto a la Renta”, en *Cuadernos Tributarios N° 28 - VII Jornadas Nacionales de tributación*. Asociación Fiscal Internacional. Lima, 2003, p. 63-64.
- CHANDUVÍ URCIA, V. *El principio de causalidad en los gastos por práctica de responsabilidad social empresarial en el Perú*. Tesis de maestría. Universidad Privada Antenor Orrego. Trujillo, 2013.
- CHANG CHUYES, G. *Notas al curso de Derecho Administrativo, lección vigésima: Los bienes públicos*. Edición 2015. Facultad de Derecho Universidad de Piura. Piura, 2015
- CHANG YONG, H. “Obras por impuestos. Poderosa herramienta para la ejecución de obras de infraestructura”, en *Tiempo de Opinión N° 8*. Universidad Esan. Lima, 2015.

- DE ANDRÉS GUIJARRO, F.J. y HERRERO PRIETO, A. “Contrato de Concesión de Obras Pública: Análisis de su actual regulación”, en *Revista Jurídica de Castilla y León N°3*. Junta de Castilla y León. Castilla y León.
- DE LA RIVA, I.M. “La Naturaleza Jurídica del Dominio Público”, en AA.VV. *Dominio Público (Naturaleza y régimen de los bienes públicos)*. Coord. DE REINA TARTIÈRE, G. Heliasta. Buenos Aires, 2009
- DÍAZ TONG, E. “Ley de Obras por Impuestos: Oportunidad de Optimizar el Pago del Impuesto a la Renta Empresarial”, en *Informativo Caballero Bustamente N° 688*. Lima, 2010.
- DÍEZ-PICAZO, L. “Posesión y contrato de obra”, en *Estudios de Derecho Civil en honor del profesor Batlle Vázquez*. Dykinson. Madrid, 1978.
- D’ORS, A. *Derecho Privado Romano*. Décima edición. Eunsa. Pamplona, 2004.
- FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T-R. “Las obras públicas”, en *RAP*, N° 100-102. Vol. III. España, 1983.
- FISCAC DE RON, M.P: *El cumplimiento del contrato de obra: la recepción*. Marcial Pons. Madrid, 2001.
- FUENTESECA, C. *La posesión mediata e inmediata*. Dykinson. Madrid, 2002.
- GARCÍA DE ENTERRÍA, E. Y FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T-R. *Curso de Derecho Administrativo*. Vol I. Civitas, Madrid, 2004.
- HERNÁNDEZ GIL, A. *La posesión como institución jurídica y social*. Obras completas, t. II. Espasa-Calpe. Madrid, 1987.
- JIMÉNEZ MURILLO, R. *Comentarios al Sistema Nacional de Bienes Estatales*. Ariel. Lima, 2010.

- MARTÍNEZ LÓPEZ MUÑIZ, J.L. “En torno a la nueva regulación de los servicios esenciales económicos en red (a propósito de la nueva Ley General de Telecomunicaciones y sus sistema conceptual), en *El Derecho administrativo en el umbral del siglo XXI. Homenaje al profesor Dr. D. Ramón Martín Mateo, III*, Coord. SOSA WAGNER, F., Tirant lo Blanch, Valencia, 2000, p. 2799-2800.
- MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, J.L. “El Contrato de Obras Pública”, en *Contratación Pública*. Coord. MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, J.L. y LAGUNA DE PAZ, J.L. Marcial Pons. Madrid, 1996.
- MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, J.L. “La causa de los contratos públicos”, en *Modernizando el Estado para un país mejor. Ponencias del IV Congreso Nacional de Derecho administrativo*. Palestra. Lima, 2010
- MEILÁN GIL, J.L. *El proceso de la definición del Derecho Administrativo*. ENAP. Madrid, 1967
- MEILÁN GIL, J.L. “Una concepción ius administrativista de los contratos públicos”, en *Revista de Derecho PUCP N°66*. PUCP. Lima, 2011.
- PÉREZ ROYO, F. *Derecho Financiero y Tributario, Parte General*. Duodécima edición. Civitas. Madrid, 2002
- PUIG BUTRAU, J. *Compendio de Derecho Civil*. V. II. Bosch. Barcelona, 1990
- RUIZ OJEDA, A. *La Concesión de Obra Pública*. Thomson. Navarra, 2006.
- SÁNCHEZ CALERO, F. *El contrato de obra. Su cumplimiento*. Montecorvo. Madrid, 1978.
- STIGLITZ, R.S. *Contratos. Teoría general*. Tomo II. Depalma. Buenos Aires. 1993.
- TOVAR GIL, M. “Comentario al artículo 1771 del Código Civil”, en *Código Civil Comentado por los cien mejores especialistas*. Tomo IX. Gaceta Jurídica. Lima, 2010.

- TOVAR GIL, M. “Comentario al artículo 1774 del Código Civil”, en *Código Civil Comentado por los cien mejores especialistas*. Tomo IX. Gaceta Jurídica. Lima, 2010.
- TOVAR GIL, M. “Comentario al artículo 1779 del Código Civil”, en *Código Civil Comentado por los cien mejores especialistas*. Tomo IX. Gaceta Jurídica. Lima, 2010, p. 206.
- VALCÁRCEL FERNÁNDEZ, P. *Ejecución y financiación de obras públicas. Estudio de la Obra Pública como institución jurídico-administrativa*. Thomson. Navarra, 2006.
- VALDIVIEZO DEL CARPIO, M. “El desarrollo normativo de las Obras por Impuesto en el Perú, en *Gestión Pública y Desarrollo*. La Ley. Lima, 2014.
- VILLAR EZCURRA, J.L. “Las infraestructuras públicas”, en *Nuevo Derecho de las Infraestructuras*. Montecorvo, España, 2001, p
- ZEGARRA MULÁNOVICH, A. *Descubrir el Derecho: nociones elementales de derecho privado y del derecho público explicadas en forma sistemática*. Palestra. Lima, 2009
- ZEGARRA MULÁNOVICH, A. *Notas de Derecho Mercantil, Parte General. Capítulo I: El empresario*. Facultad de Derecho de la Universidad de Piura. Piura, 2011.
- ZEGARRA MULÁNOVICH, A. *Notas de Derecho Mercantil, Parte Especial. Capítulo IV: El Derecho de la Competencia en general, promanuscrito*. Facultad de Derecho de la Universidad de Piura. Piura, 2011.

Recursos virtuales

Estudio del “Régimen de Obras por Impuestos” elaborado por EY por encargo de la Asociación para el Fomento de la Infraestructura Nacional. Recurso electrónico disponible en http://www.afin.org.pe/images/publicaciones/estudios/estudio_del_regimen_oxi.pdf (Consultado el 18.10.15).

OSTERLING PARODI, F. y CASTILLO FREYRE, M. *La dación en pago*. p, 3. Recurso electrónico extraído de www.castillofreyre.com (Consultado el 14.03.15).

TORRES VÁSQUEZ, A. *Recisión y resolución del contrato*. Recurso virtual obtenido de www.ettorresvaquez.pe (Consultado el 07/05/16).

La infraestructura que necesita el Perú. Brecha de inversión en infraestructura de servicios públicos. Recurso virtual disponible en [http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/EDEF9DD21CF163F805257DCC007B02C7/\\$FILE/infraestructuraperu.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/EDEF9DD21CF163F805257DCC007B02C7/$FILE/infraestructuraperu.pdf)