

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL PERÚ**  
**ESCUELA DE POSGRADO**



**“CONTRATO DE OBRAS POR IMPUESTOS. EL RÉGIMEN LEGAL DE LAS  
SOLICITUDES DE MAYORES OBRAS O IMPACTOS ECONÓMICOS”**

**Tesis para optar el grado de Magíster en Derecho de la Empresa.**

**ALUMNO**

**JORGE ALBERTO RODRÍGUEZ PACHECO**

**ASESOR**

**RENÉE VILLAGRA CAYAMANA**

**JURADO**

**JAVIER GUSTAVO OYARCE CRUZ**

**BRUNO DEBENEDETTI LUJÁN**

**LIMA – PERÚ**

**2017**

## INDICE

|  |           |
|--|-----------|
| <b>I. INTRODUCCIÓN</b> .....   | <b>1</b>  |
| <b>II. MARCO TEÓRICO</b> .....   | <b>14</b> |
| 1. Evolución normativa de la Modalidad de Obras por Impuestos .....  | 14        |
| 2. Definición y Naturaleza del Contrato de Obras por Impuestos .....   | 22        |
| 3. Teorías sobre la Naturaleza de la Modalidad de Obras por Impuestos .....  | 23        |
| 3.1. Convenio de Inversión Pública .....   | 24        |
| 3.2. Contrato de Obra .....  | 29        |
| 3.3. Contrato Administrativo de Obra Pública .....   | 33        |
| 3.4. Modalidad de Pago de Impuesto a la Renta .....  | 39        |
| 3.5. Posición Adoptada y sus Implicancias Jurídicas .....  | 43        |
| 4. Principios de Adquisición Pública aplicables a las Obras por Impuestos .....                                    | 45        |
| 5. Régimen Legal de las solicitudes de adicionales o mayores trabajos en la modalidad de Obras por Impuestos ..... | 48        |
| 5.1. La regulación sobre adicionales en la Ley de Contrataciones del Estado .....                                  | 52        |
| 5.2. Principio de Equilibrio Económico-Financiero en Contratos de Obra Pública ..                                  | 54        |
| 5.3. Enriquecimiento Sin Causa .....   | 57        |
| <b>III. DISCUSIÓN</b> .....  | <b>60</b> |
| 1. Conclusiones .....  | 60        |
| 2. Recomendaciones .....   | 64        |
| <b>BIBLIOGRAFÍA</b> .....  | <b>67</b> |

## RESUMEN EJECUTIVO

La modalidad de Obras por Impuestos se ha convertido desde la fecha en que fue aprobada la Ley N° 29230, Ley que Impulsa la Inversión Pública Regional y Local con participación del Sector Privado en una de las modalidades de inversión de público privadas promovidas por el Gobierno Central para reducir las brechas de infraestructura. En particular se plantea su implementación en las grandes obras públicas que se ejecutarán debido a la ocurrencia del Fenómeno del Niño Costero en el verano de 2017. A la fecha se ha planificado ejecutar durante el año 2017 y 2018 un total montos de inversión en Obras por Impuestos de 1,295 millones de soles. La modalidad de Obras por Impuestos se ha manifestado durante este tiempo como la concreción del Principio de Subsidiaridad en el ámbito de la contratación pública, así el Estado Peruano permite que terceros administren sus propios recursos de manera directa para satisfacer las necesidades de la población a través de la ejecución de obras y/o servicios y sin que el Estado entregue monto de dinero alguno en favor del particular.

Pese a la importancia de esta modalidad contractual y a la diversidad de situaciones en las que puede existir la obligación por parte del Estado Peruano de asumir mayores costos por causas imputables a este y que no son responsabilidad de la empresa privada, en el año 2015 se reguló someramente las condiciones para aprobar mayores trabajos de obra por parte de las empresas privadas.

La modalidad de inversión pública de Obras por Impuestos se concretiza en la aplicación de dos modalidades contractuales, definidas según la Ley N° 29230 y el Decreto Supremo N° 036-2017-EF: i) si se financia la ejecución de infraestructura nos encontraremos ante un Contrato de Obra Pública y cuando nos encontramos ante proyectos en donde no se tiene prevalencia de infraestructura estamos frente a un Contrato Administrativo de Locación de Servicios.

La posición que hemos adoptado permite analizar la necesidad de incorporar dentro de la legislación vigente del contrato de Obras por Impuestos el Principio Equilibrio Económico Financiero, el mismo que se encuentra regulado en la Ley N° 30225, Ley de Contrataciones del Estado y su reglamento. Este principio atiende adecuadamente los casos de falta de “equivalencia en las prestaciones de las partes” o un “Enriquecimiento sin Causa” por parte del Estado Peruano en desmedro del patrimonio de las empresas privadas. En la actualidad la legislación vigente genera la posibilidad de afectar económicamente a las empresas privadas que ejecuten contratos de Obras por Impuestos.

## I. INTRODUCCIÓN.

Antes de la ocurrencia del Niño Costero en la zona norte del Perú existía un importante déficit de infraestructura en el país que se veía reflejado en el Marco Macroeconómico Multianual 2017 – 2019 vigente a la fecha, el que señala que la brecha de infraestructura en seis sectores estratégicos sería superada recién luego de 14 años de inversión constante tomando en cuenta los presupuestos de gasto establecidos al inicio del año 2017. Esta brecha evidentemente se ampliará debido a los efectos generados por el fenómeno climático del Niño Costero, cabe mencionar que la fecha no se cuenta con un estimado del monto de dinero que se deberá destinar para la reconstrucción del Norte del Perú.

Los sectores estratégicos a los que se refiere el Marco Macro Económico Multianual del año 2017-2019 son Transportes, Vivienda, Educación, Salud, Agricultura e Interior. El Ministerio de Economía y Finanzas cuantificó una brecha total de US\$ 69 mil millones de dólares de los Estados Unidos de América. Esta información guarda coherencia con el informe elaborado por el Foro Económico Mundial, de los años 2013- 2014 y 2015-2016, en donde el Perú obtuvo 3.5. puntos de un total de 7 puntos en el rubro de infraestructura. Esto evidencia que si bien se han desarrollado proyectos de inversión pública para reducir las brechas existentes, estos no lograron disminuir dicha brecha, la misma que se ha mantenido de constante a lo largo de los años y que ahora se vería incrementada por el fenómeno climático mencionado.

La infraestructura se entiende como “(...) el conjunto de estructuras de ingeniería e instalaciones de larga vida útil que constituyen la base sobre la cual se produce la prestación de servicios considerados necesarios para el desarrollo de fines productivos, políticos, sociales y personales.” (Albújar 2016: 15); en tal sentido, la infraestructura facilita la generación de competitividad en el Perú y la reducción de la pobreza.

El actual gobierno planteó superar esta brecha ejecutando, entre otras acciones, las siguientes medidas (Ministerio de Economía y Finanzas, 2016):

- Planificación multianual de inversiones en forma descentralizada.
- Reforma del proceso de inversión pública.
- Reforma del proceso de inversiones público privadas.
- Destrabe de proyectos prioritarios por el valor de US\$ 18,000 millones de dólares de los Estados Unidos de América.

Como podemos verificar estas acciones requieren de una alta intervención de los privados en la reducción de las necesidades de infraestructura, para este fin el Estado pretendía mejorar la legislación y acelerar la ejecución de las Asociaciones Público Privadas (en adelante APPs) y Obras por Impuestos (en adelante Obras por Impuestos), teniendo como objetivo un mayor alcance a nivel subnacional a fin de ayudar a las regiones a aumentar su inversión vía esta modalidad (Ministerio de Economía y Finanzas, 2016).

El Gobierno Peruano planificó una inversión privada en los siguientes años por un monto de 5 mil millones de dólares de los Estados Unidos de América, a través de los proyectos en APPs. Dentro de estas modalidades de participación privada se encuentra la modalidad de Obras por Impuestos, modalidad que ha contribuido desde el año 2008 hasta el año 2016 a reducir la brecha de inversiones en 2,472 millones de Soles (ProInversión, 2017).

En el siguiente cuadro señalamos cuáles son los servicios que requieren infraestructura asociada para atender y satisfacer las necesidades de la población, esta información nos permite conocer la demanda existente a inicios del año 2017.

Como puede observarse en el cuadro según Prud'homme (ALBÚJAR 2016: 16) los servicios fundamentales necesitados por la población como abastecimiento de agua potable y desagüe, electricidad y transporte requieren de inversiones en infraestructura, para satisfacer las demandas de la población.

| Servicio                       | Infraestructura Asociada   |
|--------------------------------|--|
| Transporte                     | Carreteras, puentes, túneles, redes, ferroviarias, puertos, aeropuertos. |
| Abastecimiento de agua potable | Plantas de tratamiento y redes de distribución                           |
| Desagüe                        | Plantas de tratamiento de aguas servidas y redes de desagües             |
| Irrigación                     | Represas, canales y compuertas.  |
| Telecomunicaciones             | Centrales telefónicas, redes de cableado.                                |
| Gas                            | Tuberías para la transporte, <i>citygates</i> .                          |
| Electricidad: generación       | Hidroeléctricas, centrales térmicas, centrales de energías renovables.   |
| Electricidad: transmisión      | Redes de transmisión, principales y secundarias.                         |
| Electricidad: distribución.    | Redes de transmisión de bajo voltaje, transformadores                    |

Fuente: Prud'homme, 2004:4.

*Figura 1.* Infraestructura por Tipos de Servicio. Copyright 2016 por ESAN.

La modalidad de Obras por Impuestos se ha centrado desde el inicio de su vigencia fundamentalmente en Gobiernos Locales y Regionales, así tenemos que los porcentajes de



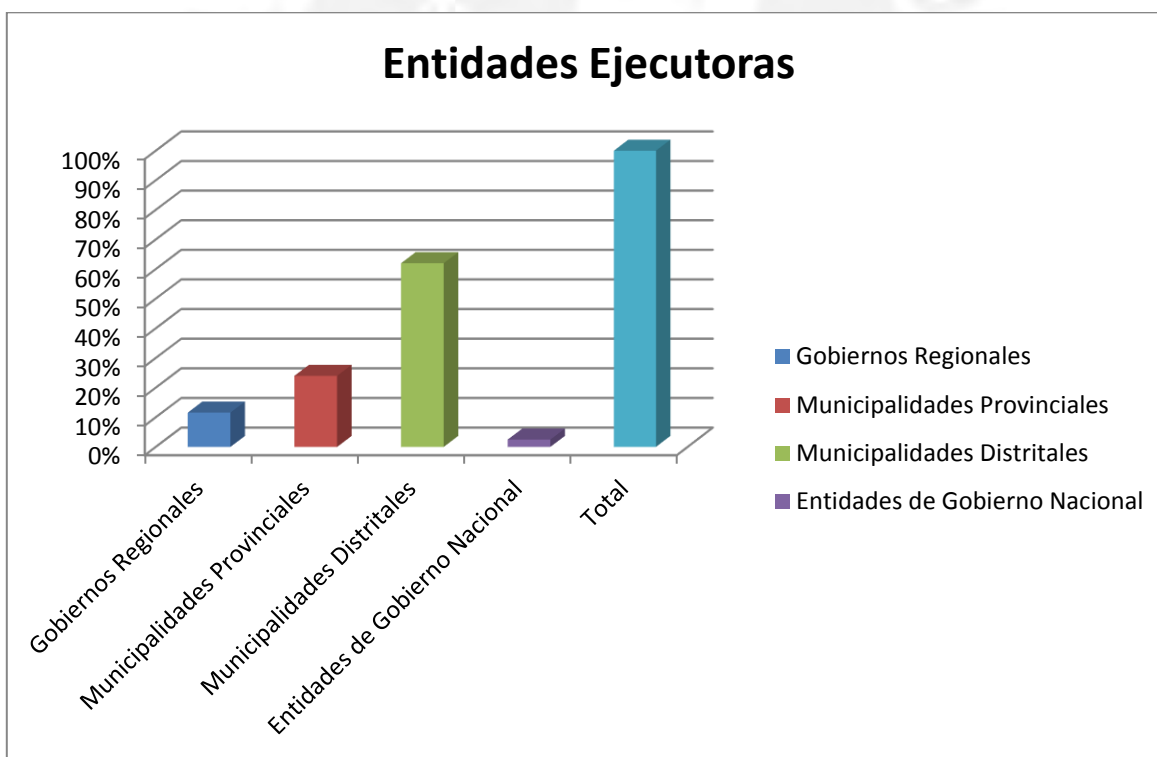
inversión ejecutados desde el año 2009 en las diversas entidades del Estado se han dado de manera importante en municipalidades provinciales y distritales.

*Tabla 1. Porcentaje de Inversión de acuerdo a Entidad Gubernamental*

| <b>Entidades Ejecutoras</b>    | <b>Porcentaje</b> |
|--------------------------------|-------------------|
| Gobiernos Regionales           | 12%               |
| Municipalidades Provinciales   | 24%               |
| Municipalidades Distritales    | 62%               |
| Entidades de Gobierno Nacional | 2%                |
| <b>Total</b>                   | <b>100%</b>       |

Fuente: ProInversión 2017.

Podemos disgregar la información de la siguiente manera:



*Figura 2. Entidades Ejecutoras de Proyectos Obras por Impuestos. Copyright ProInversión 2017.*

Los montos de inversión anual ejecutados bajo la modalidad de Obras por Impuestos entre los años 2009 y 2016, muestran un significativo aumento en los años 2013 y 2014 pasando de un total de 6 millones de soles en inversión pública a 638 millones de soles, sin embargo el crecimiento de inversión pública bajo esta modalidad se reduce en los años 2015 y 2016 con un monto total promedio en ambos años de 419 millones de soles, debido fundamentalmente a la importancia brindada por el Gobierno Nacional a otras modalidades de inversión público privada. Lo señalado se puede observar en la siguiente figura:



Figura 3: Monto y Número de Proyectos adjudicados anualmente 2009-2016. ProInversión, 2017.

A inicios del presente año la meta de desarrollo de infraestructura en la modalidad de Obras por Impuestos era de mil millones de soles, para alcanzar esa meta el Gobierno Peruano emitió el Decreto Legislativo 1250<sup>1</sup> por el que modificó la Ley N° 29230<sup>2</sup>, Ley que impulsa la inversión pública regional y local con participación del Sector Privado, y la Ley N° 30264<sup>3</sup>, Ley que establece medidas para promover el crecimiento económico.

<sup>1</sup> El Decreto Legislativo N° 1250 se publicó en el Diario Oficial El Peruano el día 30 de noviembre de 2016. Entró en vigencia el día 02 de marzo de 2017.

<sup>2</sup> La Ley N° 29230 se publicó en el Diario Oficial El Peruano el día 20 de mayo de 2008. Entró en vigencia el día 21 de mayo de 2008.

<sup>3</sup> La Ley N° 30264 se publicó en el Diario Oficial El Peruano el día 16 de noviembre de 2014. Entró en vigencia el día 17 de noviembre de 2014.

Adicionalmente a estas medidas a raíz de la ocurrencia del fenómeno climático del Niño Costero el Informe de Actualización de Proyecciones Macroeconómicas del mes de abril de 2017 del Ministerio de Economía y Finanzas señala que una de las medidas para ejecutar la reconstrucción de la infraestructura afectada es intensificar “el uso del mecanismo de Obras por Impuestos (Obras por Impuestos) para los tres niveles de Gobierno” (Ministerio de Economía y Finanzas, 2017).

De acuerdo a lo señalado por el ex Ministro de Economía y Finanzas, señor Alfredo Thorne en el evento Obras por Impuestos para la Reconstrucción, (ProInversión, 2017) realizado el día 18 de abril de 2017, existían un total de 140 proyectos identificados cuya ejecución podría realizarse a través de la modalidad de Obras por Impuestos, por un monto de S/ 1,295 millones; sin embargo de acuerdo al Ministerio de Economía y Finanzas en el documento Actualización de Proyecciones Macroeconómicas, “para el 2017, ProInversión adjudicará una cartera de proyectos por S/ 1,500 millones, empleando para ello el fondo de reconstrucción, debido a que este mecanismo podría usarse para la ejecución de proyectos de inversión enfocados en la reconstrucción de infraestructura pública (puentes, pistas, veredas y centros educativos)”. Esta cartera de proyectos generaría que los montos invertidos en los años previos sean superados, como puede observarse en el siguiente cuadro elaborado por el Ministerio de Economía y Finanzas:

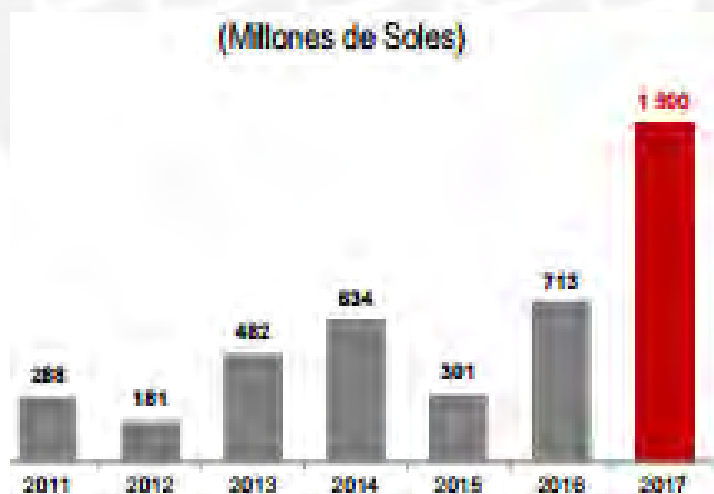


Figura 4: Montos de Proyectos adjudicados anualmente 2009-2016 y proyectado al año 2017. Ministerio de Economía y Finanzas, 2017.

Como podemos observar de la información antes señalada las posibilidades de inversión en esta modalidad se incrementan tomando en cuenta la situación de la infraestructura en el



Norte del país, que ante los efectos del Niño Costero ha dejado en evidencia una falta de infraestructura adecuada para afrontar este tipo de eventos climáticos, además que muchas de las infraestructuras públicas fueron destruidas y deben ser reconstruidas adecuadamente.

Para efectos de la presente investigación es importante tener en cuenta que Obras por Impuestos es una modalidad de participación privada creada en el Perú, por lo que no existe legislación o experiencias previas existentes en otros países que nos permitan realizar un análisis legislativo que compare los modelos previos existentes en otras legislaciones.

Esta situación de originalidad de la modalidad de inversión pública con participación de los privados junto con la necesidad de incrementar la inversión privada en infraestructura pública en modalidades diferentes a la establecida en la Ley de Contrataciones con el Estado deriva en una importante cantidad de modificaciones de la Ley N° 29230 y sus diversos reglamentos para satisfacer las necesidades públicas existentes.

Desde el año 2008 en que se crea esta figura de inversión pública la evolución legislativa evidencia una orientación a conseguir una mayor autonomía de las Obras por Impuestos frente a la legislación de Contrataciones del Estado o de otros tipos de contratación pública, lo que permite afirmar que esta figura jurídica ha obtenido paulatinamente un papel autónomo en las inversiones públicas privadas.

En el marco de una constante modificación legislativa hemos podido identificar que la gran variabilidad en las normas legales aplicables han generado diversos vacíos legales; sin embargo en este documento revisaremos concretamente la presentación, revisión y aprobación de adicionales de obra durante la ejecución de las Obras por Impuestos, pues se ha generado en nuestra opinión una incertidumbre jurídica que facilitaría el Enriquecimiento Sin Causa por parte del Estado Peruano en esta modalidad de inversión pública y un desequilibrio económico para las empresas privadas. En tal sentido, consideramos necesario analizar el régimen legal vigente sobre las solicitudes de mayores obras o impactos económicos en la modalidad de Obras por Impuestos tomando como base la naturaleza jurídica de esta modalidad de inversión pública-privada.

Desde el año 2008 en que se emitió la Ley 29230 y su reglamento no existió una legislación que regule el tratamiento de los mayores trabajos de obra o adicionales en las Obras por Impuestos, recién a partir del año 2014 existió una regulación genérica establecida en el

artículo 18 de la Ley N° 30264 que incorporó la Décimo Tercera Disposición Complementaria y Final de la Ley N° 29230, esta norma entró en vigencia el 16 de noviembre de 2014. Esta norma fue bastante genérica en establecer que las variaciones por mayores trabajos de obra no debían exceder el cincuenta por ciento (50%) del valor total de la obra señalado en el convenio firmado entre la Entidad Pública<sup>4</sup> y la empresa privada<sup>5</sup>. Esta norma era de aplicación a los convenios que se suscriban desde la fecha de vigencia de la ley.

Posteriormente con el artículo 30 del Decreto Supremo N° 409-2015-EF, Reglamento de la Ley N° 29230 y del artículo 17 de la Ley N° 30264 se regula de manera específica el tratamiento a los mayores trabajos de obra. En el artículo 30 del decreto supremo se mantiene la regla que la Entidad Pública únicamente puede aprobar hasta el cincuenta por ciento (50% ) del monto de inversión de los componentes de obra del convenio inicial, aquellas variaciones que superen el mencionado límite porcentual deberían ser asumidas por la empresa privada, esta norma incorpora el procedimiento de ampliación que se ha mantenido a la fecha y detalla que es responsabilidad del Titular de la Entidad Pública la aprobación y la suscripción de la adenda al convenio por la ejecución de los mayores trabajos. Esta norma no establece el procedimiento a seguir en caso de una emergencia o cuál es el camino a seguir si nos encontramos ante una regularización de mayores obras ejecutadas por la empresa privada, por orden de la empresa privada supervisora<sup>6</sup> por decisión del Estado.

Con anterioridad a la dación de la Ley N° 30264 y del Decreto Supremo N° 409-205-EF no existió una norma legal que regule la aprobación o denegación de los mayores trabajos de obra, adicionales, ampliaciones de plazo y reconocimiento de costos de manera específica,

---

<sup>4</sup> Se entiende como Entidad Pública al “Gobierno Nacional, Gobierno Regional, Gobierno Local, Universidad Pública, Mancomunidad Regional, Mancomunidad Municipal y Junta de Coordinación Interregional, con potestad para ejecutar el Proyecto de acuerdo al Invierte.pe, la ley y el Reglamento.” Según el D.S. N° 036-2017-EF.

<sup>5</sup> Se entiende como Empresa Privada a la “Persona jurídica que celebra el Convenio con la Entidad Pública y financia la fase de ejecución del Proyecto y, de corresponder, su operación y/o mantenimiento. La Empresa Privada también puede ser el Ejecutor del Proyecto. También se considera a las sucursales de las sociedades constituidas en el extranjero. Para efectos de la negociabilidad del CIPRL o CIPGN se entenderá por Empresa Privada aquella empresa a la cual se le transfiera el CIPRL o CIPGN.” Según el D.S. N° 036-2017-EF.

<sup>6</sup> Se entiende como Empresa Privada Supervisora a la persona natural o jurídica contratada por la Entidad Pública para supervisar la elaboración del expediente técnico y/o ejecución del Proyecto, así como las actividades operación y/o mantenimiento de corresponder. Es responsable solidaria con la Empresa Privada por la ejecución del proyecto es la Empresa Privada Supervisora, según el D.S. N° 036-2017-EF.

por lo que las entidades del Estado, podían aplicar las normas relacionadas con Contrataciones del Estado o aquellas que pacten entre las partes de manera independiente.

Las entidades estatales enmarcaron su actuación en lo establecido por la legislación de Contrataciones del Estado, pues esta normatividad podía ser aplicada supletoriamente desde el año 2009, de acuerdo a la Tercera Disposición Final y Complementaria del derogado Decreto Supremo N° 248-2009-EF, Reglamento de la Ley N° 29230, la misma que reguló: “En caso que no se contraponga a la naturaleza, objeto y finalidad de la Ley N° 29230 y su Reglamento, se aplicarán supletoriamente el Derecho Legislativo N° 1017 y su Reglamento.”

Por lo tanto existía la posibilidad de aplicar supletoriamente una legislación a situaciones que no habían sido reguladas oportunamente, sin embargo, podrían asumir los particulares y/o el Estado que en la modalidad de Obras por Impuestos no debería ser aplicada supletoriamente otro tipo de legislación y por el contrario dada la naturaleza, objeto y finalidad de esta modalidad de inversión pública lo correcto sería que las partes acuerden la manera cómo acordar y resolver estos reclamos.

A partir de lo establecido por el Decreto Legislativo N° 1250, decreto legislativo que modifica la Ley N° 29230, y la Ley N° 30264, se eliminó la aplicación supletoria de la legislación de Contrataciones del Estado a la modalidad Obras por Impuestos.

Con el Decreto Supremo N° 036-2017-EF se derogó el Decreto Supremo N° 409-2015-EF y se establecieron nuevas reglas para el tratamiento de los mayores adicionales de obra a través del artículo 72, las nuevas reglas se resumen en:

- i) La prohibición de aprobar adicionales cuando se haya elaborado el Estudio Definitivo<sup>7</sup> por la empresa privada o se haya modificado el mismo a través del artículo 64 del nuevo reglamento y se cuente con la aprobación del Titular de la Entidad Pública.
- ii) La aprobación adicional de los mayores trabajos de obra cuando se haya aprobado el Estudio Definitivo por parte de la Entidad Pública si no superan el cincuenta por ciento (50%) del monto total de la inversión acordada en el convenio inicial y sean necesarios para alcanzar la finalidad del convenio inicial.

---

<sup>7</sup> Se entiende el Estudio Definitivo como el “expediente técnico (obra), especificaciones técnicas (bienes) y términos de referencia”. Según lo definido por el D.S. N° 036-2017-EF

- iii) La obligación de asumir los mayores trabajos de obra que superen el cincuenta por ciento (50%) del convenio inicial serán asumidos íntegramente por la empresa privada.

Estas reglas podrían generar impactos económicos desfavorables para la empresa privada que ejecuta una Obras por Impuestos, promoviendo en nuestra opinión el Enriquecimiento sin Causa del Estado, porque no permitiría incorporar en el contrato los adicionales de obra o impactos económicos ejecutados por la Empresa Privada en situaciones como las que se detalla a continuación como ejemplo:

1. El Estudio Definitivo de Obras por Impuestos ha sido aprobado por la Entidad Gubernamental correspondiente y en su ejecución se detecta que debe ser modificado por información errónea entregada por esta entidad.
2. El Estudio Definitivo de Obras por Impuestos fue ejecutado por una empresa diferente a la empresa ejecutora del proyecto.
3. El Estudio Definitivo de Obras por Impuestos fue elaborado por la Entidad Gubernamental y entregado a la empresa ejecutora del proyecto.
4. Modificaciones superiores al 50% del monto total de inversión considerado en el Convenio Inicial, cuando deban existir variaciones por mayores trabajos de obra por modificaciones a las especificaciones técnicas o a las condiciones originales de ejecución del Proyecto y sean por pedido y/o generadas por la Entidad Gubernamental con la finalidad de cumplir con los objetivos del proyecto.
5. Incremento de costos indirectos (gastos generales) por ampliaciones de plazo que no son responsabilidad de la empresa privada; por ejemplo, reclamos sociales en la zona de la obra por responsabilidad del Estado o de terceros y/o caso fortuito o fuerza mayor como el evento denominado Niño Costero, etc.
6. Modificaciones legales existentes que afectan económicamente a la entidad privada, dado que se han modificado las obligaciones laborales vigentes o tributarias.

Los puntos antes mencionados son algunas de las situaciones que podrían generarse durante la ejecución del convenio de Obras por Impuestos; debido a esta problemática consideramos que se hace necesario analizar el Régimen Legal de las solicitudes de mayores obras o impactos económicos en la ejecución de los contratos de Obras por Impuestos. De manera concreta buscaremos responder la siguiente pregunta:



"¿Cuáles son los riesgos legales y económicos para las empresas privadas con la actual regulación del procedimiento de aprobación para mayores obras y/o adicionales económicos en los contratos de obras por impuestos?".

Los objetivos específicos a desarrollar son:

- Analizar los elementos característicos del contrato de Obras por Impuestos a fin de determinar su naturaleza y finalidad.
- Analizar los posibles desequilibrios legales y económicos en el Régimen Legal de las solicitudes de mayores obras o impactos económicos durante la ejecución del convenio de Obras por Impuestos que perjudican a las empresas privadas.
- Conocer la existencia de criterios jurisprudenciales en sede arbitral o judicial sobre el tratamiento de mayores obras o adicionales en Obras por Impuestos.
- Determinar si el actual procedimiento de la legislación vigente para aprobar o denegar las solicitudes y/o reclamaciones de reconocimiento económico por parte de las empresas privadas es el adecuado o debería ser modificado.

La hipótesis que consideramos aplicable a la pregunta de investigación planteada es que la regulación existente de Obras por Impuestos al limitar la aprobación por parte del Estado de las solicitudes de mayores obras únicamente al cincuenta por ciento (50%) del monto del convenio original cuando el Estudio Definitivo fue elaborado por la empresa privada y aprobado por la Entidad Gubernamental y a los supuestos establecidos en la norma genera efectos jurídicos y económicos que originan un desequilibrio económico financiero en el contrato de Obras por Impuestos, generando un perjuicio a las empresas privadas y favoreciendo un Enriquecimiento Indebido en favor del Estado. Uno de los problemas fundamentales es la existencia de una regulación que no permite contar con la claridad necesaria para dilucidar con una regla general los diversos problemas de aplicación que pueden presentarse en la ejecución del convenio de Obras por Impuestos.

Preliminarmente el Enriquecimiento Indebido ocasiona para la empresa privada que el financiamiento que otorgue al Estado en la ejecución del contrato de Obras por Impuestos no pueda ser recuperado a través de los Certificados "Inversión Pública Regional y Local – Tesoro Público" (en adelante CIPRL) o Certificados "Inversión Pública Gobierno Nacional Tesoro Público" (en adelante CIPGN), por lo tanto nos encontramos ante una afectación



económica de las empresas privadas que financien a la fecha o en el futuro proyectos de inversión pública – privada.

En tal sentido, el desarrollo de la hipótesis determinará, si la regulación existente incorpora dentro de sus supuestos a los adicionales de obra, mayores trabajos de obras, reconocimiento de solicitudes de impactos económicos, y cualquier situación que pudiese afectar el equilibrio económico financiero del contrato Obras por Impuestos, o existe una limitación del monto a reconocer o limitado arbitrariamente a determinados supuestos, en base a la facultad que tiene el Estado de aprobar o no los adicionales ejecutados.

Como parte de la hipótesis consideramos que debe solucionarse la situación antes mencionada con base a experiencias previas como la legislación de Contrataciones del Estado, que ha permitido salvaguardar los intereses del Estado y de los particulares evitando situaciones de Enriquecimiento Sin Causa y permitiendo que los privados y el Estado resuelvan estas situaciones en función a mecanismos contractuales aplicables en el convenio Obras por Impuestos suscrito entre privados. Así al encontrarnos ante un contrato de obra que será ejecutada con fondos privados y pagado por el Estado a través de los CIPRL y CIPGN, preliminarmente podríamos señalar que la solución para evitar el Enriquecimiento Sin Causa del Estado residiría en analizar la existencia de los supuestos establecidos en su momento por la Dirección Técnico Normativa del Organismo Supervisor de Contrataciones del Estado a través de la Opinión 037/2017-DTN:

1. Que la Entidad Estatal se ha enriquecido y la Empresa privada haya sido afectada económicamente.
2. Que exista relación entre el enriquecimiento de la Entidad Estatal y la afectación económica de la Empresa privada, esto ocurriría si esta última ejecutó una prestación económica o patrimonial en favor del Estado que satisfaga las necesidades y finalidad pública.
3. Que exista una falta de causa jurídica para esta prestación económica o patrimonial.
4. Que la ejecución de la prestación por la Empresa privada se haya ejecutado de buena fe por el proveedor.

Si nos encontramos con estos supuestos aplicables al Enriquecimiento Sin Causa en contratos suscritos bajo la normatividad de Obras por Impuestos, podríamos señalar que el Estado estaría generando una afectación a los privados que no puede ser resuelta por la

actual legislación de Obras por Impuestos y debe ser resuelto para evitar la afectación económica injustificada.

A diferencia de lo establecido por la Ley N° 30225, Ley de Contrataciones del Estado en la modalidad de Obras por Impuestos, las controversias por las aprobaciones de adicionales de obra o mayores trabajos pueden ser objeto de solución por medio de la Conciliación y del Arbitraje y no resolverse en el Poder Judicial, esta es una diferencia sustancial que permite contar con procedimientos adecuados para la solución de estas controversias, guardando una unidad de la jurisdicción arbitral a diferencia de la normatividad de contrataciones con el Estado.

Finalmente, consideramos necesario detallar los puntos que trataremos en el marco teórico en donde analizaremos la figura jurídica de Obras por Impuestos para definir si nos encontramos ante un Contrato de Obra Pública, de Obra o de Dación en Pago del Impuesto a la Renta con bienes por parte del privado y del Estado. Esto nos permitirá determinar si la solución a la pregunta planteada se encuentra en la legislación de contrataciones con el Estado, en el Código Civil peruano, en la propia normatividad de Obras por Impuestos y/o en la creación de una nueva regulación de mayores obras.

Asimismo, mencionaremos la evolución normatividad de esta modalidad de participación de los privados en la inversión pública, analizando las características particulares de este tipo de contrato, la aplicación de los principios constitucionales de la adquisición pública de bienes o ejecución de obras y determinaremos si procede su aplicación o no en el actual marco regulatorio de Obras por Impuestos. Buscaremos dar respuestas a los objetivos descritos previamente a través del análisis y evaluación del régimen legal de los adicionales de obra en Obras por Impuestos; uno de los primeros objetivos al inicio de la investigación fue dilucidar las posiciones jurisprudenciales existentes en laudos arbitrales en determinados centros de Arbitraje, como: Centro de Arbitraje y Conciliación de la Cámara de Comercio y Producción de La Libertad, Centro de Arbitraje de la Cámara de Comercio de Lima, Centro de Arbitraje e Industria de la Cámara de Comercio de Arequipa y el Centro de Arbitraje de la Cámara de Comercio de la Pontificia Universidad Católica del Perú; lamentablemente por el deber de confidencialidad existente en la legislación de arbitraje, no fue posible acceder a información sobre arbitrajes en estas instituciones, se consultó con el Organismo Supervisor de las Contrataciones del Estado si contaban con una base de datos previa al 01 de diciembre de 2016, fecha de entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1250, norma que eliminó la aplicación supletoria de la Ley de Contrataciones del Estado y su reglamento a la

modalidad de Obras por Impuestos, sin embargo la respuesta del Organismo Supervisor de las Contrataciones del Estado fue que no guardaban información alguna sobre arbitrajes relacionados con esta modalidad contractual. Debido a esta respuesta se dejó de lado el objetivo de analizar las posiciones jurisprudenciales sobre el tema de investigación. Terminaremos el desarrollo del presente artículo proponiendo una regulación adecuada a los cambios en el convenio de Obras por Impuestos que no sean responsabilidad de las empresas privadas y eviten la pérdida del equilibrio financiero del contrato.



## II. MARCO TEÓRICO.

### 1. Evolución Normativa de Modalidad de Obras por Impuestos.

El primer antecedente sobre esta modalidad de intervención de los privados en las obras públicas se puede encontrar en los proyectos de Ley N° 1398/2006-CR y 1572/2007-PE, que fueron presentados por el Grupo Parlamentario Unidad Nacional y por el Poder Ejecutivo del Gobierno Aprista en los años 2006 y 2007.

Estos proyectos de ley fueron fusionados por la Comisión de Economía, Banca, Finanzas e Inteligencia Financiera del Congreso de la República, la comisión emitió un dictamen denominado “Ley que Impulsa la Inversión Pública Regional y Local con Participación del Sector Privado”. Este dictamen posteriormente se convirtió en la Ley N° 29230 en el diario oficial El Peruano con fecha 20 de mayo de 2008.

Así la modalidad de participación de los privados en la ejecución de obras públicas consistía en la participación conjunta entre el Estado y el empresariado para desarrollar y ejecutar un Proyecto de Inversión Pública (en adelante PIP), previamente se debería suscribir un convenio de inversión pública.

Cabe destacar que esta modalidad no encuentra un antecedente legislativo o de aplicación en la legislación de otros países. Por ese motivo la emisión de la ley y reglamento primigenios y sus posteriores modificaciones en el plazo de 9 años, evidencian que esta figura legal y económica no se encontraba completamente definida por lo que se tuvo la necesidad de realizar una serie de modificaciones legislativas que permitieran promover la participación de los privados.

Esta figura elaborada por ProInversión ([www.proinversion.gob.pe](http://www.proinversion.gob.pe)) detalla los instrumentos normativos creados y modificados para esta modalidad de inversión pública privada desde la fecha de su creación.



Figura 5: Evolución del Marco Normativo. ProInversión, 2017.

Como podemos apreciar en la figura, la norma primigenia de esta modalidad es la Ley N° 29230, cuyo fin es impulsar la ejecución de proyectos de inversión pública regional y local, a través de acuerdos con empresas y gobiernos regionales y/o locales.

El reglamento de la norma fue emitido mediante del Decreto Supremo N° 147-2008-EF, el mismo que reglamentó este mecanismo y propuso el modelo de convenio que deberían suscribir las empresas privadas con las entidades de gobierno regionales y/o locales.

La primera modificación de la Ley N° 29230 se realizó mediante el Decreto de Urgencia N° 081-2009, que sustituyó la Primera Disposición Complementaria y Final de la ley y modificó aspectos de la participación en esta modalidad por parte de la Contraloría General de la República (en adelante CGR).

A través del **Decreto Supremo N° 248-2009-EF** se aprobó el texto único actualizado del reglamento de la citada ley el mismo que sustituyó al reglamento original de la norma. El nuevo reglamento fue modificado a través del Decreto Supremo N° 220-2010-EF, con la finalidad de mejorar la regulación sobre Montos de Inversión referencial y elaboración de los Expedientes Técnicos, Emisión de los Certificados de Inversión Pública Regional y Local – Tesoro Público (en adelante CIPRL) por avances de obra, utilización y fraccionamiento de los CIPRL, porcentaje de deducción de los recursos determinados, la priorización de proyectos y el programa multianual de inversión pública. Estos cambios estuvieron orientados a promover el uso de esta modalidad de inversión y simplificar los procesos aplicables a este mecanismo.



El Decreto Supremo N° 248-2009-EF fue derogado por el Decreto Supremo N° 133-2012-EF, el mismo que estableció un nuevo reglamento que implementó las siguientes medidas: i) las empresas privadas pueden elaborar propuestas de proyectos; ii) la inclusión de componentes en proyectos tales como equipamiento, reingeniería de procesos, sistemas de información y otros necesarios; y, iii) la estandarización de los documentos por parte de ProInversión.

Posteriormente mediante la Ley N° 30056<sup>8</sup>, que modifica diversas leyes para facilitar la inversión, impulsar el desarrollo productivo y el crecimiento empresarial, se incorporaron cambios en la Ley N° 29230 como: la modificación del ámbito de aplicación del mecanismo de inversión a proyectos de inversión pública con declaratoria de viabilidad, la modificación sobre los procesos de selección para permitir la adjudicación directa ante la falta de pluralidad de postores, ampliación de fuentes de financiamiento con recursos que señale el Ministerio de Economía y Finanzas, modificación sobre la supervisión de la obra, la negociabilidad de los CIPRL, permite financiar el mantenimiento de los PIP, nuevos límites para los CIPRL y la ampliación del alcance de la ley a las universidades públicas.

En la Ley N° 30138<sup>9</sup>, norma que dicta medidas complementarias para la ejecución de proyectos en el marco de la Ley 29230, se fijaron disposiciones para el Mantenimiento del PIP, se estableció un nuevo límite para los CIPRL, provisiones para el financiamiento de los CIPRL por los fondos señalados en el artículo 8 de la Ley, se determina que para la incorporación y transferencia de recursos de los fondos establecidos en la Ley debe aplicarse los procedimientos regulados para estos y finalmente de manera excepcional el Ministerio de Economías y Finanzas podrá depositar en las cuentas que la Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público señale los montos de los fondos relacionados con la ejecución de los proyectos que resulten beneficiados con el financiamiento.

Con la finalidad de actualizar el reglamento de la ley a las modificaciones que se habrían producido el Ministerio de Economía y Finanzas se emitió el reglamento

---

<sup>8</sup> La Ley N° 30056 fue publicada en el Diario Oficial El Peruano el día 02 de julio de 2013. Entró en vigencia el día 03 de junio de 2013

<sup>9</sup> La Ley N° 30138 fue publicada en el Diario Oficial El Peruano el día 27 de diciembre de 2013. Entró en vigencia el día 28 de diciembre de 2013.

actualizado aprobado por el Decreto Supremo N° 005-2014-EF. En el transcurso del año 2014, se modificó nuevamente la Ley 29230 a través de la Ley 30264, ley que establece medidas para promover el crecimiento económico; en esta ley por primera vez se autorizó a las entidades del Gobierno Nacional a aplicar la modalidad de Obras por Impuestos: adicionalmente por primera vez se estableció una regulación genérica sobre mayores obras o trabajos, siendo el límite de ejecución y aprobación el cincuenta por ciento (50%) considerado en el convenio inicial suscrito. Por medio de la Ley N° 30281, Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2015, se dispone el uso de esta modalidad de inversión pública en sectores de educación y salud, a través del Fondo de Apoyo a las Asociaciones Público Privadas Cofinanciadas.

La norma que aprobó la reglamentación para la Ley N° 30264, se aprobó en el 2015, mediante el Decreto Supremo N° 006-2015-EF, con fecha 27 de diciembre de 2015 se emite el Decreto Supremo N° 409-2015-EF, que reviste especial relevancia para el desarrollo del presente artículo dado que por primera vez se establece un procedimiento de aprobación de mayores trabajos de obra.

Esta nueva normatividad únicamente se limitó a regular los mayores trabajos de obra, omitiendo considerar la existencia de supuestos en donde el Estado debería asumir el impacto económico de los hechos que afecten al desarrollo del PIP, como por ejemplo ampliaciones de plazo que no son responsabilidad de la empresa privada, suspensiones de obra derivadas de órdenes o indicaciones del Estado, modificaciones de obra que superen el cincuenta (50%) por ciento establecido en la norma, etc.

En el año 2016, con el actual Gobierno Nacional a través del ejercicio de las facultades delegadas por el Poder Legislativo, se promulgó el Decreto Legislativo N° 1238. Este decreto legislativo tuvo como principal virtud la unificación de los procedimientos administrativos aplicables a todas las entidades públicas que utilicen esta modalidad contractual, además se aprobó el nuevo Reglamento de la Ley N° 29230 y del artículo 17° de la Ley N° 30264, a través del Decreto Supremo N° 036-2017-EF, el mismo que establece nuevas reglas para la suspensión del plazo de ejecución, ampliación de plazos y mayores trabajos de obra, establece un procedimiento de solución de controversias en la ejecución del convenio firmado

entre la Entidad Pública y la empresa privada; mencionamos estos puntos como los más resaltantes dado que el Estado incorporó nuevos supuestos de impacto económico en los contratos Obras por Impuestos a fin de promover esta figura a las empresas privadas. Finalmente, el punto fundamental del actual reglamento es la eliminación de la aplicación supletoria a la modalidad de Obras por Impuestos de la legislación de Contrataciones del Estado, situación que estuvo vigente desde la emisión del primer reglamento de la Ley N° 29230, de esa manera se siguió lo regulado por el artículo 2 de del Decreto Legislativo N° 1250, que establece el marco normativo de Obras por Impuestos, excluyendo del mismo lo establecido por la Ley N° 30225, Ley de Contrataciones del Estado y su reglamento.

La separación del régimen de contrataciones con el Estado del régimen legal aplicable a la modalidad de inversión Obras por Impuestos, evidencia que esta última a través del desarrollo legislativo ha logrado implementar una modalidad de inversión público – privada autónoma a experiencias previas, generando una mayor certeza en las reglas jurídicas aplicables, sin embargo como veremos en el presente artículo, utilizar algunas figuras jurídicas aplicables a las contrataciones públicas y establecidas en la legislación vigente podría permitirnos resolver situaciones jurídicas que podrían desincentivar la participación de empresas privadas.

Las modificaciones al convenio firmado durante la ejecución del proyecto u obra han sido reguladas de la siguiente forma:

1. Se pueden reconocer las variaciones en fase de ejecución del convenio, derivadas del término de la elaboración del Estudio Definitivo y/o Documento de Trabajo<sup>10</sup>. El nuevo monto total de inversión deberá ser aprobado por el titular de la Entidad Pública y se firmará la adenda respectiva al convenio. Evidentemente en este caso al no haber un convenio aprobado de manera definitiva debe ser actualizado el convenio aprobado por la empresa privada y el Estado.

---

<sup>10</sup> De acuerdo a lo definido por el artículo 64 del D.S. N° 036-2017-EF, es el documento que debe “contener los estudios y/o actividades requeridos para sustentar la actualización de los parámetros, dimensionamiento, diseño, plazo y demás aspectos que sustentan la viabilidad del Proyecto, así como la variación estimada en el Monto Total de Inversión del Proyecto.”

2. De acuerdo al artículo 70 del Decreto Supremo N° 036-2017-EF, las partes podrán suspender el plazo de ejecución de la obra vía adenda cuando ocurran eventos que no sean responsabilidad o atribuibles al Estado o empresa privada que originen la paralización de la obra y/o servicio. Las partes están facultadas para acordar la suspensión del proyecto hasta la culminación del evento, sin que esta suspensión implique un reconocimiento de mayores gastos generales y costos. Si bien el reglamento de la modalidad Obras por Impuestos establece que debe existir un acuerdo para proceder con la suspensión no regular un procedimiento que debe ejecutarse para implementar la suspensión del plazo de ejecución
3. Los plazos del proyecto se pueden ampliar tomando en cuenta lo señalado en el artículo 71 del citado decreto supremo, que detallamos a continuación:
  - Debe existir una afectación de la ruta crítica del programa de ejecución del proyecto vigente al momento de la solicitud de ampliación.
  - Las causales de ampliación son:
    - Atrasos y/o paralizaciones por causas no imputables a la empresa privada.
    - Cuando sea necesario un plazo adicional para culminar los mayores trabajos de obra aprobados.
    - Otras causales previstas en el convenio firmado por las partes.
  - El procedimiento para solicitar la ampliación de plazo es el siguiente:
    - La empresa privada debe incorporar una anotación en el cuaderno de obra o registro respectivo detallando el comienzo y fin del evento que genera la ampliación del plazo. Dentro de los 15 días calendario de culminado el evento la empresa privada debe presentar y sustentar la solicitud ante la Entidad Privada Supervisora.
    - La Entidad Privada Supervisora debe emitir su informe a la Entidad Pública y a la empresa privada en el plazo máximo de cinco (5) días



hábiles de recibida la solicitud de esta última. La Entidad Pública tiene el plazo de cinco (5) días calendario como máximo para resolver la solicitud de ampliación. Si no se emite una respuesta por parte de la Entidad Pública se entenderá por aprobada la solicitud.

En el artículo 71 del Decreto Supremo N° 036-2017-EF no se establece si el reconocimiento de ampliación de plazo por causa no imputable a la empresa privada implica un reconocimiento automático de los gastos generales y cualquier costo que pudiese generarse y se encontrase debidamente sustentado.

4. La aprobación de mayores trabajos de obra, procede de acuerdo al artículo 72 del Decreto Supremo N° 036-2017-EF, que desarrollaremos con posterioridad.
5. Solución de Controversias. Uno de los puntos más relevantes que incorpora el Decreto Supremo N° 036-2017-EF es la posibilidad de solucionar las controversias que surjan a través de la conciliación o arbitraje. El decreto supremo es claro al establecer en su artículo 86 que las controversias que pudiesen surgir se resuelven mediante el trato directo, cuya finalidad es que las partes solucionen de manera eficiente y eficaz cualquier controversia durante la ejecución del proyecto de inversión pública. Inclusive la norma señala que el Estado prefiere, conforme al Principio de Enfoque de Gestión por Resultados, el trato directo frente a la Conciliación y al Arbitraje.

La Conciliación tiene carácter facultativo y puede ejecutarse en cualquier centro de conciliación público o acreditado por el Ministerio de Justicia y Derechos Humanos. El rechazo de la propuesta de conciliación o acuerdo conciliatorio por parte de la Entidad Pública debe considerar criterios de costo – beneficio y analizar los costos y riesgos que correspondan. Este informe debe encontrarse dentro del informe técnico y legal correspondiente.

El Arbitraje será institucional, esta disposición es de vital importancia pues el Arbitraje Institucional permite tener una mayor seguridad jurídica y formalidad al implementarlo como obligatorio frente al Arbitraje Ad-Hoc. El laudo será definitivo e inapelable y se ejecutará con calidad de sentencia.



Como punto final de este apartado, tenemos la Ley N° 30556, “Ley que aprueba disposiciones de carácter extraordinario para las intervenciones del Gobierno Nacional frente a desastres y que dispone la creación de la autoridad para la reconstrucción con cambios”.

Esta ley establece que para implementar y ejecutar los proyectos incluidos en el Plan de Reconstrucción por los daños causados por el fenómeno climático del Niño Costero en la Zona Norte del Perú, se propone autorizar y ampliar los alcances de la Ley N° 29230 y del artículo 17 de la Ley N° 30264. Así los recursos necesarios para la ejecución de los proyectos se incorporarán en los pliegos presupuestarios respectivos, en la fuente que corresponde a través de un decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas y el sector que corresponda. Para los Gobiernos Locales y Regionales, el decreto supremo deberá ser refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas y el Presidente del Consejo de Ministros, quien propone el decreto supremo es la Autoridad Local o Regional.

Se incorpora dentro del alcance de la Ley N° 29230 y del artículo 17 de la Ley N° 30264, “las inversiones de optimización, de ampliación marginal, de reposición y de rehabilitación que se encuentran detalladas en el Decreto Legislativo N° 1252, Decreto Legislativo que crea el Sistema Nacional de Programa Multianual y Gestión de Inversiones”. Para ejecutar Obras por Impuestos, en el marco de la Reconstrucción Nacional se permitirá lo siguiente:

- Para la ejecución de obras no es exigible el otorgamiento de garantías.
- Los costos financieros serán reconocidos hasta el 2% del valor total del proyecto.

Como se puede verificar del recuento realizado las modificaciones legislativas y reglamentarias de la modalidad de Obras por Impuestos evidencian que los diferentes gobiernos de turno han buscado utilizar esta figura como un mecanismo de participación de la inversión privada en la disminución de brechas de infraestructura, las últimas modificaciones que hemos detallado han buscado reducir vacíos legales que originalmente fueron solucionados supletoriamente a través de la aplicación de la legislación de las Contrataciones del Estado, sin embargo, a fin de dotar de una mayor autonomía esta aplicación supletoria ha sido eliminada y dejada sin efecto por el actual gobierno.

Es por este motivo que la revisión del régimen legal aplicable a la normatividad de Obras por Impuestos y en especial al régimen legal de mayores trabajos de obras y/o adicionales de obra debe ser revisado a fin de incentivar la participación de empresas privadas evitando una exposición a desequilibrios económicos.

## **2. Definición y Naturaleza del Contrato de Obras por Impuesto.**

La definición de la modalidad de Obras por Impuestos, la encontramos en el artículo 2 de la Ley N° 29230, por medio de la cual las empresas privadas:

“podrán financiar y/o ejecutar proyectos de inversión pública en el marco del Sistema Nacional de Inversión Pública, que deberán estar en armonía con las políticas y los planes de desarrollo nacional, regional y/o local, y contar con la declaración de viabilidad” (Ley N° 29230, 2008).

Como ya hemos mencionado esta modalidad de inversión pública originalmente estaba aplicada al desarrollo regional y/o local y posteriormente fue ampliada para la participación del Gobierno Nacional desde la publicación de la Ley N° 30264.

Con esta definición podemos señalar que nos encontramos ante la inversión pública tal como el Estado Social moderno busca en el Siglo XXI, satisfacer no solo los derechos fundamentales de las personas sino la creación de un ambiente propicio para el ejercicio de los derechos fundamentales. Esto lo podemos establecer claramente en el artículo 58 de la Constitución Política del Perú que establece que “el Estado orienta el desarrollo del país, y actúa principalmente en las áreas de promoción de empleo, salud, educación, seguridad, servicios e infraestructura.”

Como hemos señalado previamente la reducción de las brechas de infraestructura permite la reducción de la pobreza, la cohesión económica y social, la integración del país y esto es posible de alcanzarse con la participación del sector privado, logrando que el Estado pase de ser el único responsable de satisfacer las necesidades de la población a un Estado promotor y garante de infraestructura y servicios públicos de calidad en favor de la ciudadanía.

Esta modalidad de inversión genera en nuestra opinión un punto gris que creemos que debe ser analizado previamente un punto de partida, así la naturaleza jurídica de la modalidad de inversión de las Obras por Impuestos no se determina con facilidad de la lectura del citado artículo. A fin de analizar, evaluar y determinar el régimen legal aplicable a las mayores obras y de las solicitudes de adicionales en las Obras por Impuestos se hace necesario determinar su naturaleza jurídica.

Existen escasos estudios o análisis de la doctrina nacional sobre esta modalidad de inversión, el tipo de convenio que se suscribe y sus implicancias jurídicas, por lo que consideramos necesario realizar un análisis tomando en cuenta dos elementos fundamentales existentes en la legislación de Obras por Impuestos, que vienen a ser:

1. Esta modalidad de inversión busca facilitar el financiamiento y la ejecución de obras públicas a cambio de efectuar el pago de impuesto a la renta (Ver artículo 6 y 7 de la Ley N° 29230) con la entrega de los CIPRL y CIPGN en función del proyecto ejecutado.
2. En inversiones y ejecución de obras de infraestructura la relación jurídica entre el Estado y la empresa privada se origina en un contrato de construcción (Ver artículo 8 del Decreto Supremo N° 036-2017-EF).

Estas ideas nos guiarán en el proceso de analizar y determinar la naturaleza jurídica de la modalidad Obras por Impuestos.

### **3. Teorías sobre la Naturaleza de la Modalidad de Obras por Impuestos.**

Como hemos podido determinar previamente la definición legal de la modalidad de Obras por Impuestos es bastante escueta y alude sobre todo a financiar y ejecutar proyectos de inversión pública; por lo tanto, es necesario conocer la naturaleza jurídica de esta modalidad contractual a fin de poder establecer cuál será el marco jurídico que nos permitirá analizar cuáles deben ser las reglas aplicables a la solicitud de reconocimiento y pago de adicionales de obra o mayores trabajos ejecutados.

Previamente debemos señalar que el sustento constitucional para la existencia de esta modalidad de inversión es el artículo 76 de la Constitución Política del Perú, que dispone lo siguiente:

**“Artículo 76.- Las obras y la adquisición de suministros con utilización de fondos o recursos públicos se ejecutan obligatoriamente por contrato y licitación pública, así como también la adquisición o la enajenación de bienes.**

*La contratación de servicios y proyectos cuya importancia y cuyo monto señala la Ley de Presupuesto se hace por concurso público. La ley establece el procedimiento, las excepciones y las respectivas responsabilidades.”* (El subrayado es agregado).”

En principio la Constitución Política de 1993 determinó que la contratación de obras, servicios y suministro de bienes con cargo a presupuestos del Estado se realizaría conforme con la ley de la materia, es decir, con la Ley N° 30225 y su reglamento.

El Tribunal Constitucional Peruano (en adelante TC) en el expediente N° 020-2003-AI/TC en el Fundamento 19, estableció que dependiendo de la coyuntura social y económica existente se podría establecer mecanismos excepcionales de adquisición siempre que los mismos cumplan con los requisitos constitucionales que rigen toda adquisición pública y que hayan sido regulados por ley. El TC también definió que los principios constitucionales de toda adquisición pública son: principios de eficiencia, transparencia y trato igualitario.

Por lo tanto existen regímenes jurídicos de adquisición pública que coexisten junto con la legislación de desarrollo constitucional (Ley N° 30225 y su reglamento), creados por ley que cuentan con sus requisitos, procedimientos y demás formalidades.

### **3.1. Convenio de Inversión Pública.**

El artículo 4 de la Ley N° 29230 establece que el Estado Peruano a través de cualquiera de sus tres estamentos incluyendo las universidades públicas podrán suscribir convenios de inversión pública para poder financiar y/o ejecutar uno o más proyectos de inversión bajo la modalidad de Obras por Impuestos.

De esa manera una de las tesis relacionadas con la naturaleza jurídica de la modalidad de Obras por Impuestos es ser un Convenio de Inversión Pública.

Analizando el concepto detallado, entendemos por Inversión Pública en la legislación peruana lo señalado en el Decreto Supremo N° 027-2017-EF,

Reglamento del Decreto Legislativo N° 1252, decreto que crea el Sistema Nacional de Programación Multianual y Gestión de Inversiones y deroga la Ley N° 27793, Ley del Sistema Nacional de Inversión Pública; en el literal g de su artículo 2 se señala que el término **Inversiones** comprende los proyectos de inversión y las inversiones de optimización, ampliación marginal, de reposición y de rehabilitación.

Tomaremos como base lo establecido en el Decreto Supremo N° 027- 2017- EF, para definir que el Proyecto de Inversión corresponde según el literal h) del mencionado artículo a intervenciones temporales para:

“financiar total o parcialmente con recursos públicos, la formación de capital, físico, humano, natural, institucional e/o intelectual que tenga como propósito crear, ampliar, mejorar o recuperar la capacidad de producción de bienes y/o servicios que el Estado requiera brindar a la población”.

Profundizando mucho más en lo que debemos considerar como inversión pública tenemos que existen diversos tipos de inversión de acuerdo al artículo 2 del citado decreto supremo:

- “j) Inversiones de optimización: Corresponde a las siguientes intervenciones temporales: a) Adquisición de terrenos que se deriven de una planificación de la ampliación de la oferta de servicios públicos priorizados en el PMI. Deberán cumplirse con los requisitos establecidos en las normas técnicas aplicables para la construcción y ampliación de infraestructura pública; b) Inversiones correspondientes al resultado de una optimización de la oferta (entendiéndose por ella a la infraestructura, los equipos y otros factores productivos que definen la capacidad de producción) existente de un servicio público priorizado en el PMI, de acuerdo a los criterios que se establezcan en las Directivas e instrumentos metodológicos que emita la Dirección General de Programación Multianual de Inversiones.
- k) Inversiones de ampliación marginal: Intervenciones temporales que permitan aumentar el activo no financiero de una Entidad Pública, que no modifiquen sustancialmente su capacidad de producción de servicios



o de hacerlo, no superen el 20% de dicha capacidad en proyectos de inversión estándar, según los parámetros definidos por el Sector.

- l) Inversiones de reposición: Intervenciones temporales destinadas al reemplazo de activos existentes que forman parte de una unidad productora de bienes y/o servicios públicos, cuya vida útil estimada o efectiva, ha culminado y que no implican ampliación de capacidad para la provisión de servicios.
- m) Inversiones de rehabilitación: Intervenciones temporales que tienen por finalidad la reparación o renovación total o parcial de instalaciones, componente de sistemas, equipamiento y/o elementos constructivos para volverlos al estado o estimación original, sin alterar el uso, y que no implican ampliación de capacidad para la provisión de servicios.”

La modalidad de Obras por Impuestos se trataría de un Proyecto de Inversión Pública para facilitar que el Estado Peruano ejecute inversiones de optimización, reposición y de rehabilitación de bienes y/o servicios requeridos por una Entidad Pública.

El uso del término Convenio es erróneo pues en el Sistema Jurídico Peruano, la Convención o Convenio abarca cualquier tipo de relación jurídica, incluyendo la relación jurídica patrimonial.

Teresa Moreo Marrogi señala que en el Derecho Administrativo en España el término convenio es usado en el campo de la Administración Pública, entendiéndose por medio del cual dos o más voluntades coinciden y generan una obligación (Moreo, 2010). El uso de este término en el Derecho Administrativo Español se utiliza en opinión de Moreo de manera indiscriminada en el marco del principio de colaboración entre entidades públicas y también con privados. Así de acuerdo a esta autora en el ámbito del Derecho Público Español se tienen contratos y convenios para la celebración de negocios jurídicos bilaterales, siendo que en los convenios:

“No se manifiesta en una contraposición de intereses (ej., prestación de un servicio a cambio de una contraprestación económica), sino que se trata de establecer una colaboración institucional para llevar a cabo una

actuación en respuesta de objetivos compartidos. Su finalidad es el traslado de recursos público entre entidades públicas.” (Moreo, 2010).

De la misma opinión en el Derecho Administrativo de Colombia, tenemos la opinión de Jorge Enrique Santos Rodríguez, quien señala que el Convenio en la administración, “la vinculación jurídica entre las partes se da con el ánimo de obtener la realización de fines comunes entre las partes” (Santos, 2008). Las partes pueden ser dos entidades estatales y personas naturales como jurídicas.

En el ámbito del derecho civil tenemos a Max Arias Schreiber Pezet, quien señala que:

“la convención es el género, en tanto que el contrato es la especie. Esto supone que todo contrato es una convención, pero no toda convención es un contrato. La primera abarca un campo de acción muy amplio y extiende a la creación, modificación, regulación y extinción de cualquier relación jurídica incluyendo los convenios de Derecho Internacional Público” (Arias Schreiber, 2006; 62).

Tenemos que el Convenio crea, regula, modifica o extingue una relación jurídica y el contrato al ser más específico se refiere o tiene como objeto la relación jurídica patrimonial.

Esta situación que parece no tener mayor relevancia nos permite delimitar que el acuerdo para ejecutar la modalidad de Obras por Impuestos, si bien de acuerdo a su ley de creación, se enmarca dentro de un convenio de inversión, estaríamos suscribiendo en la realidad un Contrato de Inversión Pública, el mismo que crea una relación jurídica que puede ser exigible entre las partes, y que tiene carácter patrimonial dado que las obligaciones que nacen de la suscripción del mismo pueden ser objeto de valoración de manera independiente y objetiva. Así el cumplimiento y exigencia de este contrato debe ser aplicado tomando en cuenta no solo lo señalado en la Ley N° 29230 y su reglamento sino también en lo establecido por el Código Civil peruano.

La posición señalada encuentra sustento en los siguientes artículos de la Ley N° 29230:

- Cuarto párrafo de su artículo 4, el mismo que señala como obligación de la empresa privada transferir al Estado el proyecto ejecutado.
- El artículo 6, el mismo que establece la emisión del CIPRL y CIPGN por parte el Ministerio de Economía y Finanzas para pagar el monto que invierta la empresa privada en la ejecución de los proyectos de inversión.
- El artículo 16, el mismo que establece la modalidad de Solución de Controversias entre las partes, pudiendo las mismas solucionar las controversias a través del trato directo, conforme a las reglas de la buena fe y común intención a las partes y con efectos legales de una transacción. Eso significa que los derechos que tiene el Estado son de carácter disponible y pueden ser objeto de un acuerdo en el que previamente ha existido concesiones recíprocas, es decir, tienen una naturaleza patrimonial.

También podemos encontrar sustento a nuestra posición en lo establecido por el Decreto Supremo N° 036-2017-EF, Reglamento de la Ley N° 29230 y del artículo 17 de la Ley N° 30264, a saber que:

- La relación entre la Entidad Pública y la empresa privada generada por esta ley califica como un contrato de construcción cuando el Proyecto sea mayoritariamente de infraestructura.
- La existencia del denominado cuaderno de obra o formato de registro de ocurrencias durante la ejecución del Proyecto.
- La forma de Recepción del Proyecto teniendo como obligación dar por concluida en la fecha indicada en el cuaderno de obra o registro correspondiente.

En esta línea consideramos un error establecer legislativamente la denominación Convenio de Proyecto de Inversión, pues no abarcaría relaciones jurídicas patrimoniales, situación que no guarda relación con las obligaciones de las partes derivadas en la legislación vigente. De esa manera, enmarcando la relación jurídica que se crea con la modalidad de Obras por Impuestos, será posible exigir el cumplimiento de las obligaciones establecidas en el Código Civil Peruano para cada una de las partes; por ejemplo, en el caso de obras por infraestructura la empresa privada tendrá la obligación de garantizar que la obra o infraestructura no sufrirá ningún tipo de daño durante el lapso de cinco años calendario desde la fecha de su recepción.

En este punto cabe mencionar lo normado por la Constitución Política del Perú sobre la contratación pública para la adquisición de bienes y servicios, que esta se realiza a través de contrato y licitación pública de acuerdo a ley. En tal sentido, mal haríamos en equiparar los términos “contrato” y “convenio”, tomando en cuenta las prestaciones a ejecutar.

Así concluimos que parte de la naturaleza jurídica de la modalidad de Obras por Impuestos es de ser un contrato que versa sobre Proyectos de Inversión Pública.

### **3.2. Contrato de Obra.**

Tomando como base lo señalado en el artículo 8 del Reglamento de la Ley N° 29230 y del artículo 17 de la Ley N° 30264 aprobado mediante Decreto Supremo N° 036-2017-EF, podemos afirmar que la naturaleza jurídica de la modalidad de Obras por Impuestos es la de un contrato de construcción, cuando el Proyecto a ejecutar sea mayoritariamente de infraestructura.

Dada esta realidad, la modalidad de las Obras por Impuestos comparte la naturaleza de un contrato de Prestación de Servicios, regulado por el Código Civil en el título IX, sección segunda del Libro VII, artículo 1755 y siguientes, por medio del cual se acuerda o conviene que los servicios o sus resultados sean proporcionados por el prestador al comitente.

Tomando en cuenta lo señalado por el artículo 8 del reglamento mencionado, nos encontramos ante:

1. Contrato de Obra (construcción) cuando el Proyecto sea mayoritariamente de infraestructura.
2. Cuando el Proyecto no sea mayoritariamente de infraestructura nos encontraríamos ante la posibilidad de dos opciones jurídicas:
  - La aplicación de la figura jurídica del Contrato de Locación de Servicios.
  - La aplicación de la figura jurídica del Contrato Innominado de Prestación de Servicios: doy para que hagas y hago para que des.

Respecto del Contrato de Obra, es evidente que nos encontramos ante un contrato que busca entregar un resultado por parte del comitente, en este caso

la obra y recibir a cambio una retribución. Al analizar la figura de la modalidad de Obras por Impuestos, nos encontramos con algunas dificultades para poder encajar exactamente la modalidad bajo análisis a esta figura:

- La empresa privada se obliga a transferir a la Entidad Pública el proyecto que se haya ejecutado.

Esta situación no se encuentra establecida dentro del Código Civil para el caso del Contrato de Obra, la transferencia del proyecto se podría asemejar al acto de recepción de la obra, el mismo que se realiza al momento del término de la obra y con la finalidad de realizar la transferencia del riesgo al comitente por parte del obligado. En el caso de Obras por Impuestos no se realiza la transferencia del proyecto para eliminar la transferencia del riesgo sobre los daños en el mismo del obligado (empresa privada) al comitente (Entidad Pública) sino para que la Entidad Pública pueda a través del proyecto ejecutado atender las necesidades de la población que fueron identificadas en la etapa de formulación del Proyecto. Como podemos observar existe un interés público en la culminación y transferencia del proyecto.

La recepción del Proyecto, se encuentra detallado en el artículo 74 del reglamento de la Ley N° 29230, y se orienta eminentemente a la determinación de observaciones y su subsanación.

- El pago de una retribución. De acuerdo a lo establecido en el artículo 6 de la Ley N° 29230, el pago de la inversión realizada por la empresa privada en la ejecución de los proyectos de inversión se realizará a través del Certificado Inversión Pública Regional y Local – Tesoro Público (en adelante CIPRL) y el Certificado Inversión Pública Gobierno Nacional – Tesoro Público (en adelante CIPGN). Como podemos observar no existe la obligación de efectuar el pago en dinero o en especie sino a través de certificados representativos de dinero para fines de pago del Impuesto a la Renta, pues se podrá efectuar el pago a cuenta o regularización del citado impuesto. En el caso del Contrato de Obra regulado por el Código Civil, el pago se puede efectuar en especie o en dinero siguiendo las reglas establecidas para el pago como modalidad de extinción de obligaciones en el Código Civil; el dinero o los bienes recibidos pueden ser utilizados para



cualquier fin que el comitente decida. Sin embargo con el CIPRL y el CIPGN pueden efectuar únicamente pagos a cuenta del Impuesto a la Renta o cederlos a terceros, no existe la posibilidad de utilizarse para otra finalidad que no sea el pago del mencionado impuesto pudiendo ser cedidos a terceras empresas.

Sin perjuicio de los dos puntos antes mencionados, podemos afirmar que la modalidad de Obras por Impuestos en el caso de infraestructura se asemeja lo suficiente a los elementos constitutivos del Contrato de Obra regulado por el Código Civil, así que podríamos afirmar que cuenta con la mencionada naturaleza.

Para el caso de proyectos que no tienen relevancia con Infraestructura, podríamos incorporar el convenio suscrito en la categoría del contrato de Locación de Servicios, sin embargo no consideramos que esta definición sea la más adecuada tomando en cuenta que la definición brindada en el Código Civil sobre este tipo de contrato no se asemeja a las obligaciones establecidas para el contrato de Obras por Impuestos.

La definición brindada por el Código Civil en su artículo 1764, es que el contrato de Locación de Servicios “el locador se obliga, sin estar subordinado al comitente, a prestarle sus servicios por cierto tiempo o para un trabajo determinado, a cambio de una retribución” (Código Civil: 1984).

Comparando el concepto mencionado con las definiciones y características mencionadas del contrato de Obras por Impuestos, podemos afirmar que existe un elemento importante que no puede equipararse sin contar con cuestionamientos:

- Prestación de servicios por cierto tiempo, esto es evidente que no es aplicable a la ejecución de un proyecto de Obras por Impuestos dado que la ejecución del mismo bajo este parámetro, no importaría la ejecución de del proyecto de inversión con una finalidad determinada, es decir, una prestación que culmina al momento en que se ejecuta o termina el proyecto de inversión.

Así tenemos que la ley y el reglamento de Obras por Impuestos busca la ejecución de un PIP que luego sea transferido íntegramente al Estado, para su propia gestión, no se pretende a diferencia de las Asociaciones Público Privadas o contratos de Concesión que los particulares se mantengan en la administración permanente del proyecto. Situación especial es la ejecución del mantenimiento del proyecto (artículo 78 del Decreto Supremo N° 036-2017-EF), el mismo que debe formar parte de las bases del proyecto y debe contarse con un cronograma de mantenimiento y una estimación adecuada de costos.

Dentro de este supuesto no se encontraría el contrato de Obras por Impuestos.

- Prestación de servicios para un trabajo determinado a cambio de una retribución, este supuesto es posible de incorporarse al concepto de contrato de Obras por Impuestos por la ejecución del servicio por parte de una empresa privada. Dado que en el contrato de Obras por Impuestos no nos encontramos ante un traslado de propiedad de los bienes con los que se cancela la ejecución del proyecto, es cuestionable en nuestra opinión considerar en estricto la entrega de los CIPRL y CIPGN como un pago por el servicio ejecutado, situación que ya hemos señalado previamente.

Es interesante la posibilidad de evaluar que la modalidad de Obras por Impuestos para proyectos en donde la infraestructura no sea predominante podría formar parte la regulación de los contratos innominados de Prestación de Servicios establecidos por el artículo 1757 del Código Civil.

Es fundamental el uso que utiliza el Código Civil de la figura “doy para que hagas y hago para que des”, figura originaria en el Derecho Romano, pues con esta fórmula permite incorporar dentro de la misma una gran cantidad de situaciones fácticas y/o jurídicas que no pueden incorporarse en la figura del contrato de locación de servicios, así tenemos que la problemática de la retribución señalada previamente es superada si se considera la entrega de los CIPRL y CIPGN como el cumplimiento de una obligación por haber ejecutado y culminado a satisfacción el proyecto de inversión pública requerida. De esa

manera los CIPRL y CIPGN no serían considerados como un pago en favor de la empresa privada sino del cumplimiento de la fórmula “hago para que des”.

La posición expresada no ha sido explorada en la doctrina nacional ni en la legislación vigente sin embargo consideramos que puede ser evaluada y aplicada sin que se afecte en modo alguno la figura jurídica de modalidad de Obras por Impuestos y por el contrario le daría coherencia a la figura de los certificados entregados por el cumplimiento de la inversión.

Evidentemente esta posición no puede ser aplicable a los PIPs en donde la infraestructura forma parte preponderante de los mismos dado que la prestación fundamental en este tipo de proyectos es la entrega o transferencia de una obra pública ejecutada por parte de la empresa privada.

Un punto cuestionable sobre la aplicación del Código Civil a esta modalidad de inversión pública con participación de privados se encuentra en el tipo de prestación a ser ejecutada y las partes intervinientes, pudiendo ser considerada como un contrato administrativo o de obra pública como pasaremos a detallar en el ítem posterior.

### **3.3. Contrato Administrativo de Obra Pública.**

Como se hemos señalado previamente el Estado busca atender los requerimientos y necesidades de la población aplicando de manera preferente la Ley de las Contrataciones del Estado y su reglamento, esto sin perjuicio del resto de mecanismos legales existentes como por ejemplo las Obras por Impuestos, Concesiones y APPs.

Entendemos como Obra Pública a la ejecución de prestaciones de hacer destinadas a la construcción, demolición, reparación o conservación de un bien mueble e inmueble por una empresa privada por encargo de la Administración Pública y con la finalidad de atender las necesidades y requerimientos de una determinada población en infraestructura, salud y educación, es decir, estos bienes muebles e inmuebles se encuentran destinados a satisfacer el interés público, por lo tanto la propiedad sobre estos bienes será del Estado.

En el Perú el Anexo Único del Decreto Supremo N° 350-2015-EF, Reglamento de la Ley de Contrataciones del Estado, la definición de lo que se entiende por Obra, sin hacer mención al aspecto público de la misma, sin embargo se puede entender que esta definición alcanza a ser considerada en el Perú como Obra Pública dado que no es encargada por un privado sino por la Administración Pública para que una vez ejecutada sea propiedad del Estado Peruano.

Como señala Mario Linares Jara en relación al carácter privado o público de los recursos que financian la obra pública que define la naturaleza de la obra la finalidad pública de la misma (LINARES, 2009, p. 179).

Si bien existe una expresa prohibición en la normatividad de Obras por Impuestos de aplicar supletoriamente la Ley de Contrataciones del Estado, consideramos importante hacer mención a dicho ámbito legal dado que es la legislación que más desarrolla lo que se entiende como Obra Pública; siguiendo lo señalado por Mario Linares (LINARES, 2009, p. 179) tenemos que son tres los elementos de toda Obra Pública: i) objetivo, respecto de las acciones materiales que se realizan como parte de las prestaciones de una Obra Pública: remodelación, construcción, reconstrucción, rehabilitación, etc, de todo tipo de bienes muebles e inmuebles; ii) subjetivo, siendo las partes que forman la relación jurídica contractual, entre ellas es evidente que deba existir el Estado a través de alguna de las entidades estatales, no consideramos correcto restringir los sujetos a los señalados por la Ley de Contrataciones con el Estado como lo plantea Linares, dado que existen otras modalidades de Obra Pública que no se circunscriben a la aplicación de la citada ley y evidentemente también forman parte los particulares; y, iii) finalidad o utilidad pública, que viene a ser la necesidad o carencia detectada en una determinada población y que será satisfecha o cubierta por esta modalidad de inversión público – privada.

El Contrato de Obra Pública es una modalidad por la cual el Estado puede ejecutar obras públicas, es decir, viene a ser una modalidad más a través de las cuales el Estado va a obtener el resultado querido.

Tomando en cuenta que las definiciones de Inversión Pública señaladas en el Decreto Legislativo N° 1252 podemos afirmar en la modalidad de Obras por Impuestos que nos encontramos ante la ejecución de un contrato de obra pública y por lo tanto frente a un contrato administrativo; este tipo de contrato cuentan con un régimen jurídico propio predominantemente de derecho público.

El contrato de derecho público o contrato administrativo cuenta con algunas características propias que detallaremos (Noillet 2008: 2) a fin de evaluar si las mismas son aplicables a la modalidad de Obras por Impuestos, las pasamos a detallar:

- El objeto de contrato constituye un fin de la Administración Pública.
- Participa un órgano estatal ejerciendo o facilitando su función administrativa.
- De las prerrogativas especiales con que cuenta la Administración Pública para su interpretación, modificación y/o resolución.

Una de las posiciones sobre el carácter administrativo del Contrato de Obra por Impuesto se desarrolla a continuación:

“Frente a ello, preliminarmente se puede decir 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*). 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.” (Méndez – Vásquez 2016: 36).

En el marco antes mencionado la formación del contrato de Obras por Impuestos si bien se ejecutaría con la firma de ambas partes, correspondería a un acto administrativo unilateral que requiere de todo un proceso de selección establecido en la norma jurídica pertinente que se inicia con la determinación de la necesidad pública, el expediente técnico definitivo y la elaboración de bases, posteriormente se procederá a determinar si la propuesta presentada por la empresa privada satisface no las necesidades de la Entidad Pública sino por el contrario las necesidades de la población que requiere los servicios u obras públicas.

Lo señalado hasta este momento es parte de una posición doctrinaria para determinar los supuestos en los que nos encontramos ante un contrato administrativo, dado que es un tema desarrollado abundantemente por la doctrina del Derecho Administrativo; podemos señalar que la posición teórica que todo contrato administrativo surge de un acto unilateral por parte del Estado, si bien es parte de la doctrina clásica del Derecho, esta doctrina “se esforzó por reconducir la actividad de la Administración a un conjunto de formas de intervención que pueda sistematizar la totalidad de actuaciones públicas de las que la Administración puede disponer al intervenir sobre los derechos de los particulares.” (SANCHEZ POVIS 2016: 292).

Consideramos que la posición doctrinaria clásica ha sido superada, siendo la posición que nos parece más acorde a la naturaleza de los contratos administrativos aquella que señala la vinculación de la entidad con el privado y los derechos y deberes que nacen como consecuencia de ello, no surgen de un acto unilateral, sino de un acto bilateral (conjunción de voluntades) delimitando la voluntad común a un conjunto de prerrogativas de la Administración, garantía que se otorga a quienes actúan como su contraparte (MARTINEZ 2015: 300); de esa manera tenemos que las prerrogativas de la Administración pueden ser: la aprobación de adicionales, procedimiento de entrega de obras públicas; y, por

otro lado tenemos las garantías en favor del administrado: la cláusula arbitral, la suspensión del contrato por causas ajenas a las partes, el silencio administrativo cuando existe falta de respuesta por parte del Estado ante una solicitud del contratista.

En líneas generales podemos encontrar los siguientes puntos en todo contrato administrativo:

- a. Una de las partes contratantes es una persona jurídica de derecho público, que busca satisfacer necesidades para los administrados relacionadas con su función pública.
- b. En el contrato se suscribe con formalidades especiales.
- c. Cláusulas excesivas para aquellas que se firmarían entre particulares. No hablamos de cláusula ilegales.
- d. Debe buscar satisfacerse una necesidad de carácter general relacionada con servicios públicos, interés público o de utilidad pública.
- e. Resolución de Controversias a través de un órgano jurisdiccional facultado para resolver asuntos de derecho administrativo.

Siguiendo la doctrina clásica, el Derecho Administrativo peruano, estableció cuatro tipos de clasificación del acto administrativo en base a la función u objeto de los mismos, así tenemos: i) los actos de Policía, ii) actos de fomento, iii) actos de servicios públicos, y iv) de la actividad empresarial del Estado.

Tal como señala SANCHEZ POVIS, el contrato de Obras por Impuestos, es un régimen de promoción de la inversión privada, que pretende generar en los particulares la decisión de participar y colaborar en la ejecución de proyectos de inversión pública, así nos encontramos ante una expresión del acto de fomento del Estado, por el que se busca impulsar la economía peruana (SANCHEZ 2016: 293). Así podemos verificar que a través de esta modalidad permite ejecutar el rol subsidiario del Estado establecido en la Constitución Política del Perú desde una óptica novedosa.

Este nivel de promoción de parte del Estado Peruano de la inversión privada se enmarca en lo normado por los artículos 58 y 59 de la Constitución Política del Perú, no estamos únicamente ante un rol garante y promotor del mercado por parte del Estado sino de la manifestación de su rol social. Pues bajo la promoción de una modalidad de inversión público – privado se busca básicamente atenderse, aun con mayor presencia necesidades básicas en las áreas de salud, educación, medioambiente, seguridad, entre otros. Necesidades que han sido identificadas en muchos casos por la empresa privada o la misma población, siendo que la empresa privada es quien diseña un proyecto de solución y propone su ejecución a la Entidad Pública correspondiente, evidencia de una estrecha relación entre el Estado y la sociedad (SANCHEZ 2016: 294).

En base a estas reflexiones realizadas por Lucio Sánchez Povis, podemos verificar que no nos encontramos ante un contrato administrativo simple sino que la modalidad de Obras por Impuestos demuestra que existe un cambio en el derecho administrativo contemporáneo, concretamente en la contratación de obras públicas que permiten una interrelación entre los particulares y el Estado para satisfacer necesidades públicas, en base a modos de financiamiento particulares, en donde el Estado prácticamente no desembolsa recurso alguno, eliminando o reduciendo la posibilidad de corrupción de funcionarios dado que la aprobación de los gastos realizados en la ejecución del proyecto han sido previamente aprobados y serán cancelados luego de verificar oportunamente por parte de una Entidad Privada Supervisora que el proyecto ha cumplido con lo establecido en el proyecto aprobado por el titular de la Entidad Pública.

En conclusión nos encontramos ante un contrato administrativo que debe ser analizado desde el punto de vista de la obra pública, dado que en su norma legal se determinó la autonomía respecto del régimen de Contrataciones del Estado, definiéndose que únicamente se regulaba por lo establecido en su propia normatividad vigente. Este contrato administrativo tiene características particulares dado que es el privado quien financia la ejecución de la obra pública y no el Estado e inclusive el privado podría desarrollar el proyecto de inversión previo cumplimiento de los requisitos establecidos en Invierte.pe (antes SNIP), esta situación genera que nos encontremos ante una nueva figura jurídica que

debe ser analizada con base a la intervención del privado en la ejecución de la obra pública.

### 3.4. Modalidad de Pago de Impuesto a la Renta.

Existe una definición particular de la modalidad de Obras por Impuestos que se ha venido desarrollando en el ámbito del Derecho Tributario influenciado por lo señalado en la Ley N° 29230 y por ProInversión a la fecha.

En este punto ingresaremos de manera superficial en definiciones propias del Derecho Tributario a fin de determinar si la naturaleza jurídica de esta modalidad de inversión público privada se encuentra en el Derecho Tributario.

Así tenemos lo señalado por Juan Carlos Zegarra al tratar el tema de Naturaleza Tributaria, determina que:

“El Régimen establece un medio de extinción de obligaciones tributarias adicional a los previstos en el Código Tributario, pues supone la emisión por parte del Estado de títulos de deuda pública que son redimidos por éste al ser aceptados como documentos que permiten la cancelación del Impuesto a la Renta o de sus pagos a cuenta” (ZEGARRA 2009: 10).

Por su parte Víctor Manuel Chanduví Urcia, establece que:

“(…) la figura de “Obras por Impuestos”, un mecanismo mediante el cual las obras se acreditan directamente del pago de impuestos, establecido en la Ley 29230. Mediante esta norma también se podrían realizar prácticas de Responsabilidad Social Empresarial que sea compatibles con la empresa.” (CHANDUVI 2013: 6).

ProInversión, agencia gubernamental a cargo de la promoción de la inversión privada en proyectos públicos, señala ante la pregunta:

“**¿En qué consiste el mecanismo 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. Así, la empresa privada financia la obra hoy con cargo al impuesto a la renta que deberá pagar el año fiscal siguiente a la SUNAT hasta por un 50%. Por su parte, los gobiernos regionales, gobiernos locales y universidades públicas se financian hoy y empiezan a pagar al año siguiente de terminada la obra con cargo al 30% de las transferencias de sus recursos del canon, sobre-canon, regalías, rentas de aduana y participaciones.” (PROINVERSIÓN: 2017).

ProInversión define acotadamente que el CIPRL y el CIPGN son documentos representativos de dinero que reconocen el monto invertido por las empresas de los proyectos para ser descontado del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

De la misma manera Chang Yong señala que “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” (Chang Yong 2015: 28).

Dado que el pago del Impuesto a la Renta ocurre sin la entrega de dinero, algunos autores señalan que nos encontraríamos ante una dación en pago pues la extinción de la obligación se dará a través de la entrega de un bien distinto al dinero, situación que en su opinión no se encontraría regulada por el Código Tributario y si por el Código Civil Peruano y la Ley General del Sistema Nacional de Bienes Estatales (LGSNBE) (Menéndez - Vásquez 2016: 26).

Todas las citas que hemos realizado señalan que nos encontramos ante una modalidad de pago del mencionado impuesto.

Preliminarmente debemos señalar que la modalidad de Obras por Impuestos se configuraría como una modalidad de extinción de obligaciones líquidas y exigibles por parte de la Administración Tributaria, para efectos didácticos consideraremos únicamente la existencia de una obligación tributaria como una especie de la relación jurídica tributaria.

De acuerdo a lo establecido por el artículo 32° del Código Tributario, el pago de la deuda tributaria se realiza en moneda nacional y las formas de pago existentes son las siguientes: “dinero en efectivo, cheques, notas de crédito negociables,



débito en cuenta corriente o de ahorros, tarjeta de crédito, y, otros medios que la Administración Tributaria apruebe”.

En primera instancia el pago a través de la modalidad de Obras por Impuestos no se encontraría regulado por el Código Tributario, dado que el mismo se realiza a través de la presentación por parte de la empresa privada de los CIPRL o CIPGN a la Administración Tributaria, nos encontraríamos en el supuesto establecido en la forma de extinción: “otros medios que la Administración Tributaria apruebe”, pues la modalidad de Obras por Impuestos fue aprobada por una norma con rango de ley y aplicada por la Administración Tributaria.

Uno de los autores que hemos mencionado Diego Menéndez-Vásquez, autor de la Tesis Naturaleza y Régimen Jurídico de las Obras por Impuestos (2016) realiza un análisis sobre dación en pago del Impuesto a la Renta a través de la modalidad de Obras por Impuestos. Este autor realiza uno de los pocos análisis en la doctrina peruana sobre la naturaleza jurídica de la modalidad de Obras por Impuestos, sin embargo en nuestra opinión comete dos errores al momento de analizar si la naturaleza jurídica de la Obra por Impuesto se encuentra relacionada con el pago del Impuesto a la Renta. En un primer momento considera que la entrega de los CIPRL y CIPGN por parte de la empresa privada como pago a cuenta es una dación en pago, dado que se cancelaría la obligación tributaria con la entrega de un bien mueble esto es erróneo pues los certificados citados son considerados una representación del dinero, de acuerdo a la Ley N° 29230 su uso genera los mismos efectos que el pago en efectivo. En su opinión el uso de los certificados mencionados trasgrediría el Principio de Integridad del pago, esto es un error dado que en el derecho tributario peruano no existe el mencionado principio, motivo por el cual el pago puede realizarse de manera parcial.

A favor de lo señalado tenemos el informe de la SUNAT N° 016-2012, que establece la condiciones que se deben cumplir para que nos encontremos ante el pago a cuenta del Impuesto a la Renta:

- “1. Para efecto que los CIPRL sean considerados como aplicados contra los pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta y

pagadas dichas obligaciones, se deben cumplir los siguientes requisitos:

- Se debe presentar la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta. Tratándose de la rectificatoria de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, ésta debe haber surtido efectos y haberse presentado con una anticipación no menor a diez días hábiles a la utilización del CIPRL.
  - Si un contribuyente ya aplicó los CIPRL hasta por el monto máximo permitido no puede aplicar en ese ejercicio otros Certificados.
  - Los CIPRL sólo pueden ser usados cuando el importe a pagar sea igual o superior al monto total de dichos CIPRL.
  - El contribuyente debe haber generado Impuesto a la Renta calculado en el ejercicio anterior para hacer uso de los CIPRL en el ejercicio corriente.
2. Si al momento de aplicar los CIPRL la empresa no cumple lo antes indicado, la SUNAT no puede aceptar dichos Certificados para el pago de las obligaciones tributarias señaladas en la primera conclusión.” (SUNAT 2012:3).

Hemos hecho mención al Principio de Integridad, el mismo que no es aplicable a la obligación tributaria en el Perú. De acuerdo a lo establecido por el Código Tributario en su artículo 37°: “El órgano competente para recibir el pago no podrá negarse a admitirlo, aun cuando no cubra la totalidad de la deuda tributaria”. Así al Estado le interesa contar con dinero o bienes que permitan cubrir los recursos que necesita, de haber optado por implementar el Principio de Integridad la misma Administración Tributaria se vería perjudicada dado que se reduciría el monto de dinero que ingresa a las arcas del Estado.

Si bien a través de la modalidad de Obras por Impuestos se puede pagar a cuenta o vía regularización el Impuesto a la Renta, consideramos que esta es el efecto que el Estado ha brindado a los CIPRL y CIPGN pero no a la modalidad contractual bajo estudio. Así el pago del Impuesto a la Renta no puede considerarse como la principal finalidad o razón de ser de las Obras por Impuestos. Considerar que la naturaleza jurídica de esta modalidad contractual

es el pago del Impuesto a la Renta tiene como consecuencia que nos centremos exclusivamente en la naturaleza del pago que se efectuará y dejemos de lado las regulaciones propias del contrato de obra pública y por lo tanto sin solución situaciones de desequilibrio jurídico y/o económico que afectarían a las partes.

En aras de ser precisos en la crítica realizada sobre esta posible naturaleza jurídica, debemos tener en cuenta que la definición brindada por el doctor Juan Carlos Zegarra, no se refiere a su naturaleza jurídica sino a una naturaleza tributaria, es decir, define cuáles son los efectos principales de esta figura en el régimen tributario existente y no una definición que englobe a todo el concepto en una rama jurídica determinada o aplicable a todo el ordenamiento jurídico.

### **3.5. Posición adoptada y sus implicancias jurídicas.**

Luego de analizar las diversas teorías sobre la naturaleza jurídica de la modalidad de Obras por Impuestos señalamos que no existe una posición fija sobre este tópico, dado que la aplicación de las diversas posiciones existentes trata o involucra diversas características y aplicaciones de esta modalidad contractual.

Podemos asumir como posición aplicable al presente artículo que la naturaleza jurídica de la modalidad de Obras por Impuestos es ser un Contrato Administrativo de Obra Pública cuando nos encontramos ante un proyecto donde prima la construcción de infraestructura y cuando tratamos de un proyecto en donde no se tiene prevalencia de infraestructura estamos ante un Contrato Administrativo de Locación de Servicios.

Siguiendo la posición del Tribunal Constitucional en la sentencia del Expediente N° 020-2003-AI/TC nos encontramos ante mecanismos excepcionales de adquisición de bienes y servicios que deben encontrarse regulados por la ley y salvaguarden los principios constitucionales de adquisición de bienes y servicios. Así debemos tener en cuenta los principios de eficiencia, transparencia y trato igualitario en opinión del Tribunal Constitucional, como veremos en el siguiente punto, estos forman parte de una lista mayor de principios establecidos por la Ley N° 29230 y sus normas modificatorias y reglamentarias.

Estas modalidades contractuales tienen un carácter particular y excepcional, pues el contratista no recibe una contraprestación monetaria con cargo a fondos públicos, recibe certificados que representan idealmente dinero y pueden ser presentados únicamente para el pago parcial del Impuesto a la Renta, no pueden ser utilizados para otra finalidad económica, los riesgos económicos y legales de la ejecución del proyecto se asumen de manera diferente por cada una de las partes, además los particulares en colaboración con el Estado podrán diseñar proyectos de inversión público privada que satisfagan las necesidades públicas identificadas. Este es el nuevo modelo de la Administración Pública, pues permite atender necesidades de la población desde la perspectiva de la empresa privada y del Estado, no solo cuando el Estado indica o promueve determinada gestión sino a través del involucramiento de los privados y una gestión de fomento de inversión por parte del Estado.

Asumir esta posición genera algunas consecuencias que nos permitirá abordar el presente trabajo. En principio los contratos de Obras por Impuestos deben buscar tener un equilibrio entre el Estado y sus actuaciones y los privados, de esa manera, se otorgarán garantías para que el privado no vea afectada su posición económica en la ejecución del contrato. Por otro lado, habrá regulaciones contractuales favorables al Estado de tal manera que permitan obtener los beneficios sociales, de utilidad y económicos previstos para el desarrollo de los proyectos aprobados vía Invierte.pe. Así la posición adoptada buscará armonizar los intereses del Estado de obtener un beneficio al atender necesidades públicas y de los privados en beneficiarse económicamente de esta modalidad contractual.

Esta posición también nos permitirá ubicar soluciones a los riesgos derivados de problemas de regulación en otras figuras jurídicas como los contratos de obras, de locación de servicio y de los contratos de adquisición de bienes y servicios por parte del Estado. Así podremos ubicar situaciones reguladas y solucionadas previamente por el mismo Estado que podrían ser aplicadas sin ningún inconveniente a esta figura contractual. De esa manera buscaremos asegurar



que nuestra hipótesis tenga una coherencia en el Sistema Jurídico de los contratos públicos y no tratar de forzar figuras jurídicas a situaciones diferentes.

#### **4. Principios de Adquisición Pública aplicables a las Obras por Impuestos**

Podemos establecer que los principios que guían la ejecución de la modalidad contractual de Obras por Impuestos son aquellos señalados en la Ley N° 29230 en el artículo 5, que enumera taxativamente los principios de libre concurrencia, igualdad de trato, transparencia, competencia, eficacia y eficiencia, enfoque de gestión por resultados y responsabilidad presupuestal. La ley no desarrolla el contenido de cada uno de estos y los incorpora dentro de la regulación correspondiente a la selección de la empresa privada, la descripción de cada uno de los principios la realiza el reglamento de la ley, que fue aprobado mediante el Decreto Supremo N° 036-2017-EF, en su artículo 3, establece que:

- i. Los principios sirven como criterio de interpretación de esta modalidad contractual.
- ii. Son criterios de integración para solucionar los vacíos del mecanismo de Obras por Impuestos.
- iii. Brindan parámetros para la manera cómo actuarán o resolverán quienes intervengan en la aplicación del mecanismo de Obras por Impuestos.

Nuevamente en el país se puede verificar que una norma de menor jerarquía modifica el contenido de una norma que pretende reglamentar, así podemos observar que la ley no señala que los principios de la contratación pública elegidos dentro de la Obras por Impuestos sean aplicables a toda la modalidad contractual sino únicamente para la etapa de selección de la empresa privada y tampoco estableció una definición para cada uno de ellos. ¿Es posible que una norma de menor jerarquía defina el contenido e incorpore nuevos principios que guían la aplicación de la modalidad contractual reglamentada? En el Perú parece que eso es posible.

Desarrollaremos el contenido de cada uno de los principios conforme con base a lo desarrollado por el Decreto Supremo N° 036-2017-EF, Reglamento de la Ley N° 29230, Ley que impulsa la inversión pública regional y local con participación del sector privado y del artículo 17 de la Ley N° 30264, Ley que establece medidas para promover el crecimiento económico:

1. Libertad de Concurrencia: busca asegurar que las empresas puedan acceder y participar de manera libre en los procesos de selección que ejecute la Entidad



Pública. Se debe evitar exigencias y formalidades costosas y eliminar prácticas que limiten o afecten la participación y libre acceso de las empresas privadas y/o entidades privadas supervisoras.

2. Igualdad de Trato: Se debe permitir que las empresas privadas y empresas supervisoras privadas puedan formular sus propuestas en igualdad de oportunidades, estando prohibido cualquier tipo de trato discriminatorio manifiesto o encubierto. Como señala el literal c del artículo 3 del mencionado decreto supremo, "(...) 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".
3. Transparencia: Para garantizar la libertad de concurrencia y esta se desarrolle bajo condiciones de igualdad de trato, objetividad e imparcialidad por parte de la Entidad Pública. Se debe proporcionar información clara y coherente en todas las fases de Obras por Impuestos. De acuerdo a lo señalado por Gallego (2016: 123) este principio ha sido citado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en la STJUE emitida en el asunto C-496/99, señalando que se extiende durante todo el tiempo de vigencia del contrato.
4. Competencia: Se refiere a que los procesos de selección deben asegurar condiciones de competencia efectiva y obtener la propuesta más ventajosa para el Estado. No se deben adoptar acciones o posiciones que restrinjan o afecten la competencia.
5. Eficacia y Eficiencia: En los procesos de selección se debe buscar el cumplimiento de fines, metas y objetivos de la Entidad Pública, estos deben ser priorizados sobre el cumplimiento de formalidades que no sean esenciales, así se podrá garantizar la satisfacción de finales públicas de manera efectiva y oportuna. Esta gestión permitirá una mejora en las condiciones de vida de las personas a través de un adecuado uso de los recursos públicos.
6. Enfoque de gestión por resultados: En la toma de decisión durante la ejecución de toda la modalidad de Obras por Impuestos se priorizará la finalidad pública sobre los formalismos innecesarios o que puedan subsanarse en el proceso, debiendo tener en cuenta:
  - a. Si nos encontramos antes dos o más alternativas viables, debemos elegir aquella que permita ejecutar el proyecto oportunamente.

- b. Las entidades ser celeres en sus actuaciones, evitando la aplicación de formalismos innecesarios.
  - c. La Entidad Pública debe optar por negociar la solución de los conflictos a través del trato directo en lugar de acudir al arbitraje. Esta situación debe ser aplicada cuanto de se cuente con la documentación (pruebas, evaluaciones o elementos de juicio) que ayude a determinar lo que es más conveniente para el Estado en términos de costo beneficio.
  - d. No se puede solicitar información a terceros que la que se cuente o se haya puesto en su conocimiento de esta.
  - e. Aplicar otras reglas de simplificación administrativa.
7. Responsabilidad Fiscal: Las entidades públicas deben cuidar, por el manejo responsable de las finanzas públicas en todas las fases de esta modalidad de inversión público - privado, sujetándose a los límites de deuda y al cumplimiento de reglas fiscales.
8. Confianza Legítima. La Entidad Pública debe cumplir con las disposiciones normativas vigentes. Se encuentra prohibida de actuar en forma arbitraria. Cualquier variación en la aplicación de la legislación vigente irrazonable, inmotivada o intempestiva en su actuación debe ser evitada o realizar cualquier acto material diferente a sus actuaciones anteriores y previsto por la Empresa privada o Empresa privada Supervisora.

Llama la atención que el octavo principio, denominado Confianza Legítima no forme parte del listado de principios establecidos por la Ley N° 29230 y sea incorporado por el reglamento de la norma creadora de Obras por Impuestos, esto evidencia la seria deficiencia de técnica legislativa peruana. Otra crítica que podemos realizar es que la mayoría de principios se orientan a la etapa precontractual y no a la etapa de ejecución contractual de Obras por Impuestos, inclusive no se asume un principio fundamental que hemos podido identificar en la legislación de contrataciones con el Estado y en la Contratación Pública en la Unión Europea, que viene a ser el Principio de Equilibrio Económico Financiero en obras públicas. Este principio como veremos será fundamental para determinar la posición correcta que la Entidad Pública debe adoptar ante los adicionales o mayores trabajos de obra que se requieran realizar.

## **5. Régimen Legal de las Solicitudes de adicionales o mayores trabajos en la modalidad de Obras por Impuestos.**

Los mayores trabajos de obra o adicionales en la Ley N° 29230, ley de Obras por Impuestos se encuentran dentro del acápite de modificaciones contractuales, esta regulación tiene una particularidad en la modalidad de Obras por Impuestos pues todos los aspectos relacionados con este punto no han sido regulados por la ley sino por el reglamento de la misma, Decreto Supremo N° 036-2017-EF. Consideramos necesario mencionar algunos puntos relevantes sobre esta regulación, que nos pueden servir de utilidad para evaluar si la hipótesis manejada en este trabajo es correcta.

El artículo 54.2 establece que no se podrá iniciar la ejecución del proyecto si no se ha cumplido con: i) la Entidad Pública debe haber contratado a la empresa privada supervisora o, en caso corresponda, haber designado al supervisor del Estudio Definitivo; y, ii) que se haya suscrito el convenio correspondiente.

El artículo 59° establece que “toda modificación al convenio ocurrirá a través de la suscripción de la adenda correspondiente y que cuando no resulten aplicables los mayores trabajos de obra, reducciones y ampliaciones, las partes pueden acordar modificaciones al convenio siempre que las mismas deriven de hechos sobrevinientes al perfeccionamiento del mismo que no sean imputables a las partes y que permitan alcanzar la finalidad de manera oportuna y eficiente y no cambien elementos determinantes del objeto del convenio.”

Los artículos 60 y 66, establecen que el Titular de la Entidad Pública es el único autorizado y responsable por las modificaciones que ordene y apruebe en el Proyecto de acuerdo a la aprobación que los cambios que se generen derivados de la ejecución de los Documentos de Trabajo. Los nuevos montos totales del convenio deben incorporarse en el Monto Total de Inversión, para su reconocimiento en el CIPRL o CIPGN

El artículo 64 nos indica que se entiende por documentos de trabajo toda documentación que se presente para sustentar un cambio en el Proyecto antes del inicio de su ejecución. Estos documentos deberán contener los estudios y/o

actividades requeridos para sustentar la actualización o cambio de los parámetros, diseño, plazo y aspectos que sustenten la viabilidad del Proyecto y la variación estimada del Monto Total de Inversión del Proyecto. No es posible realizar cambios en el Proyecto si este fue propuesto y diseñado por la empresa privada. Si el proyecto debe ser reformulado, la empresa privada cuenta con la facultad de resolver el convenio.

El artículo 65 establece que la elaboración del Estudio Definitivo del proyecto es responsabilidad de la empresa privada que financia el mismo, siempre que la Entidad Pública no cuente con dichos documentos dentro de los plazos establecidos. Se entiende como Estudio Definitivo al “expediente técnico (obra), especificaciones técnicas (bienes) y términos de referencia”.

La suspensión del proyecto, modificación de plazo de ejecución y los adicionales o mayores trabajos de obra, han sido detallados previamente, sin embargo nuevamente los mencionados para tener presente estos puntos relevantes sobre la regulación existente:

Por el artículo 70, se faculta a la Entidad Pública o a la empresa privada acordar la suspensión del plazo de ejecución de la obra vía adenda cuando ocurran eventos no atribuibles a éstas, que originen la paralización del proyecto. Se puede acordar la suspensión del proyecto hasta la culminación del evento, sin que esta suspensión implique un reconocimiento de mayores gastos generales y costos.

Los plazos del proyecto se pueden ampliar tomando en cuenta lo señalado en el artículo 71:

- Afectación de la ruta crítica del programa de ejecución del proyecto vigente.
- Las causales de ampliación son:
  - Atrasos y/o paralizaciones por causas no imputables a la empresa privada.
  - Cuando sea necesario un plazo adicional para culminar los mayores trabajos de obra aprobados.

- Otras causales previstas en el convenio firmado por las partes. Como eventos de caso fortuito o fuerza mayor, suspensión de actividades por acuerdo entre las partes, etc.

La aprobación de mayores trabajos de obra, de acuerdo al artículo 72 del Decreto Supremo N° 036-2017-EF, procede de acuerdo al siguiente detalle:

- Se toma como punto de partida que el convenio del Proyecto cuenta con un Estudio Definitivo que ha sido elaborado por la empresa privada y aprobada por la Entidad Privada Supervisora y por la Entidad Pública; por lo tanto no puede ser aprobados adicionales por errores o deficiencias en el Estudio Definitivo. No se hace mención alguna a los supuestos de mayores trabajos de obra cuando el Estudio Definitivo fue elaborado por la Entidad Pública.
- Permite aprobar excepcionalmente la realización de mayores trabajos de obra modificando el monto de la contraprestación del monto de inversión del Proyecto y autorizar a la empresa privada para ejecutar modificaciones a las especificaciones técnicas o a las condiciones originales de ejecución del Proyecto, siempre que sean necesarias para alcanzar la finalidad de este. Este supuesto se podría interpretar como una excepción a lo señalado en el párrafo precedente, pero estaría supeditada al límite porcentual señalado en el siguiente párrafo.
- Mantiene que la Entidad Pública solamente aprobará los mayores trabajos de obra hasta el máximo del cincuenta por ciento (50%) del monto total de inversión considerado en el Convenio inicial sin contar el monto de supervisión. Si los mayores trabajos de obra exceden de dicho límite no serán asumidas por la Entidad Pública.
- El procedimiento de aprobación es el mismo al señalado en el artículo 30 del Decreto Supremo N° 409-2015-EF.
- Los mayores trabajos de obra aprobados durante la ejecución deben cumplir con la normatividad de Invierte.pe.



Cabe mencionar que no se establece un procedimiento para solicitar una revisión de decisiones de la Entidad Pública por parte de la empresa privada, tampoco el tratamiento que se ejecutará cuando las mayores obras superan el costo del cincuenta por ciento (50%) establecido por la legislación pero deben ser ejecutadas para obtener la finalidad del Proyecto o fueron solicitadas por el Titular de la Entidad u ocurren eventos que no son imputables a la empresa privada pero si a la gestión del Estado o de la empresa privada supervisora y que generan un impacto en la ejecución del Proyecto.

Las críticas que se puede realizar a la regulación sobre modificaciones de la legislación sobre Obras por Impuestos, son las siguientes:

1. No existe una mención a las modificaciones contractuales, adicionales ni a los mayores trabajos de obra en la Ley N° 29230, sin embargo el reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 036-2017-EF “reglamenta” una figura jurídica que no existía en la Ley de Obras por Impuestos.
2. La reglamentación sustenta la prohibición de modificaciones cuando el expediente definitivo del proyecto o las modificaciones del mismo durante su ejecución sea elaborado por la empresa privada. Esta situación genera un vacío legal dado que no establece una reglamentación para las situaciones que debe asumir la empresa privada cuando se modificó el expediente definitivo que fue elaborado por la Entidad Pública u otra empresa. Tampoco se permitirá que la empresa privada solicite el reconocimiento de mayores trabajos de obra cuando el Estudio Definitivo haya sido elaborado con documentación proporcionada por el Estado o generada por otra empresa contratada por el Estado.
3. Se establece que la Entidad Pública podrá aprobar únicamente variaciones por mayores trabajos de obra siempre que no se exceda el cincuenta por ciento (50%) del monto total de inversión considerado en el Convenio firmado. Esta regulación es de aplicación excepcional, únicamente cuando fue aprobado el Estudio Definitivo y se requiera realizar mayores trabajos por modificaciones de las especificaciones técnicas o a las condiciones originales de ejecución, pues son necesarias para alcanzar la finalidad del convenio. Sin embargo no se detalla si esta facultad es aplicable a las ampliaciones derivadas de modificaciones del Estudio Definitivo cuando fue elaborado por la empresa privada o es aplicable a

todo tipo de mayores trabajos de obra por cualquier tipo de motivo y sin importar si el Estudio Definitivo no fue elaborado por la empresa privada.

4. Se cuenta con una cláusula general de aceptación de modificaciones contractuales por hechos sobrevinientes a la fecha de suscripción del convenio en la cláusula 59.4, cuando estos no se encuentren dentro de los supuestos de ampliaciones, reducciones, mayores trabajos de obra, etc. En estos casos la norma no establece límites contractuales, por lo que no podría aplicarse lo señalado en el artículo 72 del Decreto Supremo N° 036-2017-EF, dado que no puede interpretarse por analogía artículos que restringen derechos.
5. En apariencia no es de aplicación al régimen de Obras por Impuestos lo señalado por el Principio de Equilibrio Económico – Financiero y la figura jurídica de Enriquecimiento Sin Causa, dado que no figuran dentro del articulado de la legislación de Obras por Impuestos.

A fin de poder analizar la aplicación de los supuestos de adicionales de obra en los contratos de obra pública regulados por la Ley de Contrataciones del Estado, se tratará la regulación normativa, el Principio de Equilibrio Económico Financiero del Contratos en contratos administrativos y la figura del Enriquecimiento si Causa.

#### **5.1. La regulación sobre adicionales en la Ley de Contrataciones del Estado.**

Hasta el año 2015, era de aplicación supletoria la normativa de contrataciones del Estado a la aprobación de adicionales en el caso de la modalidad de Obras por Impuestos, por ese motivo consideramos importante revisar la normativa actual en los contratos de obra pública.

En el caso de la legislación de Contrataciones del Estado se considera como adicionales a aquellas prestaciones de entregas de bienes, ejecución de servicios u obras no consideradas en las Bases integradas, en la propuesta presentada ni en el contrato suscrito, pero que deban ser ejecutadas para alcanzar la finalidad del contrato de servicio u obra.

Un punto relevante es que estas modificaciones deben contar con una resolución aprobatoria por parte del Titular de la Entidad Pública y además la suscripción de la adenda para su ejecución, sin embargo esto no necesariamente ocurre en ese

orden dada la realidad del mismo contrato de obra pública y en muchas ocasiones la necesidad de ejecutarlas ya que sin ellas el contrato puede no ejecutarse.

Las prestaciones adicionales se encuentran sujetas no solo a limitaciones cualitativas relacionadas con la utilidad y finalidad de su ejecución para conseguir los objetivos públicos del contrato suscrito, sino también criterios de limitación cuantitativos porcentuales con base al monto del contrato:

1. En el caso de servicios y bienes las prestaciones adicionales pueden ser hasta el veinticinco (25%) de la contraprestación total pactada originalmente en el contrato.
2. En el caso de los contratos de obras las prestaciones adicionales pueden ser en un primer momento hasta el quince (15%) de la contraprestación total pactada originalmente en el contrato. Se deben restar obligatoriamente las partidas que no serán ejecutadas por sustitución de partidas debido a que no serán ejecutadas.
3. Pueden llegar hasta un cincuenta por ciento (50%) de la contraprestación original del contrato de obra si existen:
  - i) Deficiencias del expediente técnico
  - ii) Situaciones imprevisibles posteriores a la firma del contrato.

Estas aprobaciones se realizarán sin perjuicio de la responsabilidad que pueda corresponder al proyectista, el Titular de la Entidad se encuentra en la facultad de decidir si autoriza o no la ejecución de estas prestaciones adicionales.

Cabe mencionar que los mismos criterios aplican en el caso de reducción de las prestaciones.

Para el caso de los supuestos de aprobación establecidos en los puntos 1 y 2 se requiere únicamente la aprobación por parte del Titular de la Entidad.

En el caso del punto 3, se requiere la aprobación del Titular de la Entidad y para su ejecución y pago se debe contar con la autorización previa de la Contraloría General de la República y verificar que se cuenta con los recursos financieros necesarios. La ejecución de mayores metrados no requiere autorización previa, sin embargo se requiere una aprobación para la ejecución del pago por parte del

Titular de la Entidad. Luego de presentada la documentación por el Titular de la Entidad la Contraloría General de la República cuenta con quince (15) días hábiles bajo responsabilidad para emitir su pronunciamiento, si no se recibe una respuesta luego de transcurrido ese plazo la Entidad se encuentra autorizada para disponer la ejecución y/o pago de prestaciones adicionales.

Los precios para la aprobación o reducción de las partidas adicionales, son los establecidos en el contrato suscrito entre las partes, en caso de no contar con precios para las prestaciones adicionales se deberá establecer por acuerdo entre éstas.

Si los adicionales superan el 50% de valor total del contrato, se procederá a la resolución del contrato y se deberá convocar a un nuevo procedimiento por el saldo de la obra.

Un punto fundamental de la actual normativa sobre Contrataciones con el Estado, es la prohibición de cuestionar la decisión de la Entidad Pública y/o de la Contraloría General de la República sobre las prestaciones adicionales en conciliación, arbitraje o Junta de Resolución de Disputas por parte de las empresas privadas. De igual manera cualquier controversia derivada de estas decisiones no puede ser sometida a ningún medio alternativo de solución de controversias. Siendo obligatorio que estas controversias sean solucionadas ante el Poder Judicial.

## **5.2. El Principio Equilibrio Económico Financiero en los Contratos de Obra Pública.**

Señalaremos que este principio de la contratación pública, se encuentra reconocido en la Ley N° 30225, Ley de Contrataciones del Estado, en su artículo 2, esta ley lo incorpora como uno de los Principios que rigen las contrataciones con el Estado bajo el nombre de Principio de la Equidad, definiéndolo como aquel que logra que las prestaciones y derechos de la empresa privada y la entidad estatal guarden razonable relación de equivalencia y proporcionalidad.

El Principio de Equilibrio Económico Financiero es uno de los principios que facilitan la ejecución e interpretación de la ejecución contractual de contratos

administrativos. Si bien no se encuentra en el detalle de los principios indicados en el Decreto Supremo N° 036-2017-EF Reglamento de la Ley N° 29230, consideramos que este principio es aplicable durante la etapa de ejecución del contrato.

El Contrato de Obras por Impuestos, viene a ser un contrato sinalagmático que tiene reciprocidad de obligaciones entre cada una de las partes, motivo por el que debe existir equivalencia de prestaciones pactadas. Así podemos tomar la definición brindada por Libardo Rodríguez Rodríguez, quien cita a Miguel S. Marienhoff, (2011, p. 57):

“el equilibrio financiero, o la ecuación financiera del contrato, es una relación establecida por las partes contratantes en el momento de celebrar el contrato, entre un conjunto de derechos del cocontratante y un conjunto de obligaciones de este, considerados equivalentes: de ahí el nombre de ecuación (equivalencia – igualdad)”.

La existencia de este principio garantiza que el contrato se ejecute de manera continua y eficiente sin desproteger a la empresa privada frente a la acción que pudiese tener el Estado de no reconocer los esfuerzos y gastos realizados por esta para alcanzar los fines públicos del contrato de Obras por Impuestos. También es una garantía de protección de la empresa privada ante las prerrogativas propias de la Entidad Pública, evitando la afectación de su propiedad privada y no contar con una reparación por los daños antijurídicos que podrían ocurrir por decisiones estatales derivados de la aplicación de cláusulas exorbitantes.

El Principio del Equilibrio Económico Financiero del contrato encuentra plena aplicación cuando la empresa privada ejecuta trabajos mayores de obra o adicionales de obra si cumplir con los requisitos legales pero a pedido expreso de la empresa privada supervisora o de la Entidad Pública, en ese caso nos enfrentamos ante una causal típica de la creación de un desequilibrio económico financiero.



En el ámbito civil no se encuentra un principio denominado Equilibrio Económico Financiero del Contrato, pese a esto el Principio de Equivalencia de las Prestaciones considerado en los artículos 1440 y siguientes del Código Civil al regular la Excesiva Onerosidad de las Prestaciones sería el espejo del principio bajo estudio en el ámbito privado. En el Código Civil encontramos la aplicación del Principio de Equivalencia de las Prestaciones entre otros contratos en contratos conmutativos de ejecución continuada y periódica, los contratos administrativos comparten las mismas clasificaciones señaladas, sin embargo aplicación el Equilibrio Económico Financiero.

El sustento constitucional de este principio lo podemos encontrar en el artículo 62° de la Constitución Política del Perú, que consagra como derecho la capacidad de configurar libremente por medio del ejercicio de la autonomía de la voluntad, el contenido de los contratos que las personas naturales o jurídicas suscriban, este artículo también impide que por medio de una ley se modifiquen los términos contractuales.

Dado que este principio se encuentra regulado en la legislación de contrataciones con el Estado, cabe mencionar en este punto algunos comentarios realizados por la Dirección Técnico Normativa del OSCE:

- Opinión N° 006-2017/DTN sobre la consulta formulada por Comercial Tres Estrellas S.A. sobre modificación de un contrato de servicios bajo el sistema de contratación a precios unitarios, debido al incremento del sueldo mínimo vital, tenemos que dado el incremento de costos por la modificación de la Remuneración Mínima Vital, el OSCE señala que le corresponde a la Entidad definir y ejecutar las medidas pertinentes para mantener el equilibrio económico financiero, a fin que este se ejecute sin generar un perjuicio económico a las partes.
- Opinión N° 012-2017/DTNI, sobre la consulta formulada por la Empresa Municipal Administradora de Peaje de Lima S.A – EMAPE S.A., el OSCE señala que “la obligación de reajustar las valorizaciones tenía por objeto actualizar el valor de los elementos que intervinieron en un avance físico de la obra durante un periodo determinado”, a fin de mantener el equilibrio económico del contrato de obra.

Tomando lo señalado por Rodríguez Rodríguez (2011, p. 72-76) las condiciones generales para la aplicación de este principio en los contratos administrativos deben tenerse en cuenta los siguientes elementos:

1. La afectación debe ocurrir por hechos que no son imputables a la parte que reclama el resarcimiento.
2. La afectación debe ocurrir por hechos posteriores a la presentación de la propuesta o la celebración del contrato. En el caso de Obras por Impuestos debe considerarse hechos posteriores a la aprobación del Estudio Definitivo si este ha sido elaborado por la empresa privada.
3. La afectación debe superar el ámbito de lo normal, es decir, debe ser una afectación extraordinaria o superior que sea posible de probarse y que supere cualquier tipo de cálculo realizado al momento de firmar el convenio.
4. La afectación en las condiciones contractuales debe afectar en forma grave y anormal la economía del contrato.

Cada una de estas situaciones debe ser debidamente probada por la parte que alegue el daño.

Para finalizar debemos tener en cuenta que este principio permite ampliar y reducir los montos de los contratos, por lo que puede beneficiar a cualquiera de las partes involucradas en la ejecución del mismo.

### **5.3. Enriquecimiento sin Causa.**

Creemos que siempre existe la posibilidad que el contratista a cargo de la ejecución del contrato de obra pública se vea perjudicado por las decisiones de la Entidad o de los encargados de la supervisión de la ejecución del contrato generándose un beneficio en favor de esta que perjudica a la empresa privada. Si bien el ideal es el cumplimiento del Principio de Equilibrio Económico y Financiero esto no necesariamente ocurre y se genera un desequilibrio económico, generándose una pérdida y ganancia indebidas.

De acuerdo a lo establecido por el Código Civil peruano, en su artículo 1954, el mismo que establece que ocurre el enriquecimiento sin causa, cuando alguien “se enriquece indebidamente a expensas de otro”, se encuentra obligado a indemnizarlo.

Siguiendo lo señalado por Castillo y Molina, (2009, p. 197) el enriquecimiento sin causa:

“es un remedio excepcional que pretende amparar los casos que pasaron inadvertidos por el legislador, en supuestos específicos, motivo por el cual los afectados no encuentran remedio alguno en la norma; pero no obstante ello, los principios de la moral, la equidad, la justicia y la eficiencia, no aceptan que exista una persona que se beneficie a expensas de la otra, sancionando así tal situación a través de la acción por enriquecimiento sin causa que se otorga al perjudicado y el consiguiente restablecimiento patrimonial que le corresponde.”

Como se ha señalado los elementos del enriquecimiento sin causa aplicables a la contratación pública serían:

1. Que la Entidad Estatal se ha enriquecido y la Empresa privada haya sido afectada económicamente.
2. Que exista relación entre el enriquecimiento de la Entidad Estatal y la afectación económica de la Empresa privada, esto ocurriría si esta última ejecutó una prestación económica o patrimonial en favor del Estado que satisfaga las necesidades y finalidad pública.
3. Que exista una falta de causa jurídica para esta prestación económica o patrimonial.
4. Que la ejecución de la prestación por la Empresa privada se haya ejecutado de buena fe por el proveedor.

Un elemento adicional mencionado por la doctrina es la “Carencia de otra acción legal para remediar el perjuicio”, es decir, tendría un carácter subsidiario.

Esta figura ha sido ampliamente regulada en la legislación de Contrataciones del Estado, en donde los particulares con la finalidad de asegurar el pago de los adicionales o gastos generales no reconocidos por las entidades públicas o la Contraloría General de la República iniciaron procesos arbitrales. Esta situación ha sido derivada al Poder Judicial como hemos señalado en el punto anterior.

En el ámbito de la legislación de Contrataciones con el Estado hemos podido detectar algunas situaciones en las que podría ocurrir un enriquecimiento sin causa por parte de las entidades públicas:

- Nulidades del contrato cuando las prestaciones se han ejecutado total o parcialmente.
- Ejecución de prestaciones adicionales sin contar con la autorización previa que corresponda legalmente.
- Adquisición de bienes o contratación de servicios sin la suscripción de contrato.
- Negativa injustificada de ampliación de plazo por parte de la entidad estatal.

Estas situaciones son bastante comunes en la aplicación del enriquecimiento sin causa en sede administrativa, consideramos que las mismas podrían aplicarse a la modalidad de Obras por Impuestos.

Lamentablemente no hemos encontrado doctrina o artículos especializados relacionados con el reconocimiento de adicionales en la modalidad de Obras por Impuestos ni sobre la aplicación del Enriquecimiento Sin Causa o el Principio del Equilibrio Económico – Financiero.

### III. DISCUSIÓN.

La modalidad de Obras por Impuestos es una metodología de inversión público – privada con pocos años de vigencia que dado el nivel de participación e involucramiento que las empresas privadas han mostrado en el desarrollo de esta modalidad contractual ha logrado posicionarse como una de las alternativas del Gobierno Peruano para realizar inversiones público privadas como la denominada Reconstrucción con Cambios diseñada para hacer frente a los daños causados por el Fenómeno del Niño Costero, sin embargo debido a una falta de precisión jurídica por parte del legislador sufrió diversas modificaciones desde su promulgación y entrada en vigencia a la fecha.

Tomando en cuenta la pregunta de investigación formulada al inicio de la presente investigación y los objetivos específicos de investigación que fueron determinados, hemos podido arribar a las siguientes conclusiones y recomendaciones:

#### III.1. Conclusiones.

**Primera conclusión:** El Contrato de Obra por Impuestos tiene naturaleza jurídica de un Contrato Administrativo de Obra Pública cuando nos encontramos ante un proyecto donde prima la construcción de infraestructura y cuando se trata de un proyecto en donde no se tiene prevalencia de infraestructura nos encontramos ante un Contrato Administrativo de Locación de Servicios. La posición adoptada difiere de las conclusiones de la mayoría de autores que han escrito sobre la naturaleza jurídica de la modalidad de Obras por Impuestos. La doctrina mayoritaria considera que esta modalidad es una forma de pago del Impuesto a la Renta que las empresas pueden elegir sin tener que efectuar el desembolso de dinero en efectivo; posición adoptada inclusive por la agencia estatal de inversiones públicas y otros destacados juristas. Esta posición es correcta si nos centramos en los efectos de esta modalidad contractual sobre el pago del Impuesto a la Renta; sin embargo, consideramos que esta modalidad contractual tiene una naturaleza jurídica mucho más amplia que genera efectos jurídicos en la celebración, ejecución, resolución de controversias y liquidación de los contratos en el Estado y en los particulares. Este sería un aporte para el avance del estudio de esta modalidad contractual.

**Segunda conclusión:** La modalidad de Obras por Impuestos se encuentra dentro de los Contratos Administrativos de Obra Pública porque es la expresión del nuevo modelo de



Administración del Estado, que permite atender las necesidades de los particulares con recursos directos de empresas privadas; ya no a través del cobro de impuestos y su posterior administración estatal sino a través de la inversión directa de los impuestos. Así los particulares se incorporan en la necesidad estatal de solucionar los problemas de su comunidad inmediata, generando una imagen de responsabilidad corporativa con su entorno. Esto se evidencia en la cantidad de proyectos propuestos por los privados a las Entidades Públicas para ejecutar las modalidades de Obras por Impuestos y reducir así la problemática de infraestructura existente (ver información señalada por PROINVERSIÓN <http://www.obrasporimpuestos.pe>).

**Tercera conclusión:** El contrato de Obras por Impuestos es la concreción de otra de las aristas del Principio Constitucional del Rol Subsidiario del Estado en el Régimen Económico regulado por los artículos 58 y 59 de la Constitución Política del Perú, así el Estado a través de la implementación de esta modalidad contractual únicamente es responsable de aprobar si la propuesta presentada por el privado de ejecutar un proyecto de construcción y/o administración de infraestructura debe aprobarse o no. Así el Estado promueve que los particulares puedan participar en la gestión estatal de la reducción de brechas sociales y de propiedad pública que satisfaga los intereses de las partes, tomando un rol cada vez más subsidiario inclusive en la atención de necesidades de salud, seguridad y de educación. Así, el Estado no involucra directamente recursos económicos públicos, utilizando el pago del Impuesto a la Renta que es gestionado por el propio obligado tributario.

**Cuarta conclusión:** La regulación de las modificaciones contractuales, concretamente la aprobación de los mayores trabajos de obra, no incorpora las características especiales de esta modalidad contractual, por ejemplo no se considera que en la modalidad de obras por impuestos: i) no existe un desembolso de dinero por parte del Estado, ii) toda la actuación de los particulares es financiada exclusivamente por ellos, iii) no se otorgan adelantos de obra, iv) no existe el pago oportuno de valorizaciones o cualquier otro medio que permita que los particulares cuenten con un flujo de efectivo adecuado, v) Los privados se encuentran a la espera que el Estado cumpla con recibir la obra ejecutada y/o dar conformidad al servicio prestado para recibir los certificados correspondientes que recién serán puestos al cobro al momento de efectuar el pago parcial anual del Impuesto a la Renta. Pese a esto la regulación es similar a la establecida en la Ley de Contrataciones del Estado para los contratos de obras públicas. En este sentido considero errónea la hipótesis original del presente trabajo que era proponer que se incorporen las normas propias del régimen de

Contrataciones del Estado a la aprobación de mayores trabajos de obra o adicionales, dada la naturaleza especial de esta modalidad contractual y siendo necesario dotar de autonomía legal a esta figura contractual considero necesario incentivar el desarrollo de la misma y satisfacer las necesidades de las poblaciones identificadas por parte de los particulares y el Estado.

**Quinta conclusión:** Debe incorporarse en la legislación de Obras por Impuestos el Principio de Equilibrio Económico – Financiero propio de contratos administrativos públicos, este principio permitirá reducir riesgos económicos y legales en situaciones donde los privados pueden desarrollar obras o brindar servicios que luego pretendan no ser reconocidos por parte del Estado debido a una posición formalista; sin bien esto se encuentra regulado en el Principio de Enfoque de Gestión por Resultados, consideramos que otorgaría mayor relevancia jurídica si incorporamos este principio de manera específica en la Ley de Obras por Impuestos, concretamente en el artículo 59.4. del Decreto Supremo N° 036-2017-EF.

**Sexta conclusión:** Los principales riesgos legales y económicos que se derivan de la actual regulación del procedimiento de aprobación para mayores obras y/o adicionales económicos en la modalidad de Obras por Impuestos son:

**Generación de Enriquecimiento Sin Causa por parte del Estado** en perjuicio de la empresa privada; existe el riesgo que en muchos supuestos los adicionales ejecutados por la empresa privada no sean reconocidos por el Estado Peruano:

- Ejecutar obras para salvaguardar la seguridad física de la obra por algún evento climático, la actual legislación prohíbe estas acciones si no se cuenta previamente con la aprobación de parte de la Entidad Pública y si estos adicionales se encuentran dentro del cincuenta por ciento (50%) de la contraprestación original del contrato suscrito.
- Las empresas privadas no pueden solicitar ampliaciones de monto de contrato por trabajos mayores de obra y/o adicionales, cuando elaboró el Estudio Definitivo del Proyecto tomando como base información brindada por el Estado Peruano.
- Suspensión de la ejecución de obras afectadas por situaciones de casos fortuitos o fuerza mayor, si bien podría ser aprobado a través de lo regulado por el artículo 59.4 del reglamento de la Ley N° 29230, no queda claro si esto es posible si el Estudio Definitivo fue elaborado por la empresa privada.
- En los casos en que el Estudio Definitivo no ha sido elaborado por la empresa privada pueda reconocerse mayores trabajos de obra detectados por la ocurrencia de un evento

como el Fenómeno del Niño Costero, pues ninguno de los artículos 54.9 y 72° del reglamento establece los criterios y procedimientos que deben seguir las empresas privadas para obtener la aprobación para la ejecución y el pago de los adicionales y/o mayores trabajos de obra por parte del Estado.

- No se ha determinado expresamente en la legislación actual la aplicación de la figura de Enriquecimiento Sin Causa, consideramos que la misma puede aplicarse dado que nos encontramos ante un Contrato de Obra Pública y el principio general de no resarcir el daño causado prima sobre cualquier consideración de reglamentación especial.

**Regulación insuficiente sobre aprobación de adicionales no imputables a los privados y al Estado Peruano.** El Reglamento de la Ley de Obras por Impuestos actualmente en su artículo 54.9 señala que pueden aprobarse modificaciones en el contrato suscrito que no resulten aplicables a mayores trabajos de obra, reducciones y ampliaciones, siempre que:

- Ocurran por hechos sobrevinientes a la firma del convenio.
- No sean imputables a ninguna de las partes
- Permitan alcanzar la finalidad del Convenio de manera oportuna y eficiente.
- Cambien elementos determinantes del objeto del convenio

Según esta regulación solo podría aprobarse mayores precios por responsabilidad del Estado y/o del mercado y que afecten al contratista de manera sustancial o cualquier cambio requerido para alcanzar la finalidad del contrato pero que no impliquen mayores trabajos de obra. Evidentemente esta posición legal impide ejecutar cualquier tipo de cambio razonable.

**Riesgo de impacto financiero para la empresa privada.** Como hemos señalado esta modalidad contractual evita la entrega de adelantos, pago de valorizaciones, pago de liquidaciones finales por la ejecución de la obra en favor del privado; siendo el único medio de pago la entrega de los CIPRL y CIPGN al término de ejecución de la obra. La falta de reconocimiento de mayores obras o adicionales de obra por parte del Estado debido a que generaría un problema económico a la empresa privada dado que se encontraría obligada a ejecutar trabajos que permitan culminar con la ejecución del contrato a satisfacción del Estado pero sin que se le reconozca el gasto efectuado pues los mismos no cumplirían con la restrictiva legislación vigente. Esta situación generaría un riesgo de volver inviable la ejecución de proyectos de envergadura como el reencauce de las Quebradas San Ildefonso y León Dormido en la ciudad de Trujillo.

**Sétima conclusión:** Constituye un acierto de la legislación vigente la inexistencia de límites para la aplicación de los medios de solución de controversia como la conciliación y el arbitraje a cualquier supuesto relacionado con Enriquecimiento Sin Causa, pérdida de Equilibrio Financiero – Económico de la obra y reconocimiento de adicionales o mayores trabajos de obra.

**Octava conclusión:** No se ha podido determinar la existencia de criterios jurisprudenciales en sede arbitral sobre el tratamiento de mayores obras o adicionales en la modalidad de Obras por Impuestos, debido a la negativa por parte de los Centros de Arbitraje de la Cámara de Comercio y Producción de La Libertad, Cámara de Comercio e Industria de Arequipa, Cámara de Comercio de Lima, el Centro de Análisis y Resolución de Conflictos de la Pontificia Universidad Católica del Perú y el Organismo Supervisor de las Contrataciones del Estado de brindar información sobre los procedimientos arbitrales en ejecución o terminados sobre estos conceptos. Este análisis deberá realizarse en una futura investigación.

### III.2. Recomendaciones.

**Primera recomendación:** Se sugiere la modificar el Decreto Supremo N° 036-2017-EF, para superar los riesgos mencionados y evitar el riesgo y la concreción de impactos económicos en las empresas privadas. Las propuestas de regulación serían:

1. Incorporar el Principio Equilibrio Económico Financiero dentro del artículo 3 del Decreto Supremo N° 036-2017-EF, el mismo que tendría la siguiente definición:

*“Principio Equilibrio Económico Financiero. Las Entidades Públicas deben asegurar que las prestaciones y derechos de la empresa privada y las suyas propias guarden razonable relación de equivalencia y proporcionalidad durante la ejecución y liquidación del Contrato e inclusive al momento de resolver cualquier controversia creada entre las partes”.*

2. Modificar el artículo 59.4 del Decreto Supremo N° 036-2017-EF, por el siguiente texto:

*“59.4 Se puede modificar el Contrato por mayores trabajos de obra, reducciones y ampliaciones, etc, siempre que las causas de modificación deriven de hechos sobrevinientes al perfeccionamiento del Contrato que no sea imputables a alguna de la partes, permitan alcanzar la finalidad el Contrato de manera oportuna y eficiente, y no cambien los elementos determinantes*



*del objeto del Contrato. La solicitud de modificación será presentada por la Empresa privada debidamente sustentada y en el marco del Principio de Equilibrio Económico Financiero.”*

3. Modificar los numerales 72.1., 72.2. y 72.3. del artículo 72 del Decreto Supremo N° 036-2017-EF, por el siguiente texto:

*“Artículo 72. Mayores trabajos de obra.*

*72.1. Una vez elaborado el Estudio Definitivo por la Empresa privada o modificado mediante un Documento de Trabajo, y aprobado por la Entidad Pública, se encuentra prohibida la aprobación de adicionales por errores o deficiencia en el Estudio Definitivo, salvo que para la elaboración del estudio se haya tomado como base información generada por la Entidad Pública y/o una empresa contratada por ésta.*

*La prohibición contenida en el presente numeral no será aplicable cuando el Estudio Definitivo, haya sido elaborado por la Entidad Pública y/o por una empresa diferente a la Empresa privada contratada por la Entidad Pública.*

*72.2. Aprobado el Estudio Definitivo elaborado por la Empresa privada, de manera excepcional, la Entidad Pública puede modificar el monto de inversión del Proyecto al autorizar a la Empresa privada la ejecución de mayores trabajos de obra por modificaciones a las especificaciones técnicas o a las condiciones originales de ejecución del Proyecto, siempre que éstas resulten necesarios para alcanzar la finalidad del Convenio.*

*72.3 En relación con lo señalado por el numeral 72.2., excepcionalmente la Entidad Pública reconocerá las variaciones por mayores trabajos de obra, las cuales no deben exceder el cincuenta por ciento (50%) del monto total de inversión considerado en el Convenio inicial, sin contar el monto de supervisión. Las variaciones que excedan dicho límite no serán asumidas por la Entidad Pública.*

*El límite mencionado no será de aplicación cuando los mayores trabajos de obra o las modificaciones en las especificaciones técnicas o las condiciones originales de ejecución del Proyecto ocurran por errores en el Estudio Definitivo elaborado por la Entidad Pública o una empresa diferente a la Empresa privada contratada por la Entidad Pública. Tampoco será de aplicación en los supuestos señalados en el numeral 59.4 del presente reglamento.”*

**Segunda recomendación.-** Modificar la Ley N° 29230, Ley que Impulsa la inversión pública regional y local con participación del sector privado, y del artículo 17 de la Ley N° 30264, Ley que establece medidas para promover el crecimiento económico incorporando lo siguiente:

1. Incorporar el Principio de Equilibrio Económico Financiero en el cuarto párrafo del artículo 5 de la Ley N° 29230, que señala:

*“Los procesos de selección a que se refiere el presente artículo se regirán por lo establecido en el reglamento de la presente norma. Son de aplicación los principios de moralidad, libre concurrencia*



*y competencia, imparcialidad, eficiencia, transparencia, economía, vigencia tecnológica, trato justo e igualitario y equilibrio económico financiero. De no existir dos o más interesados en el financiamiento de los proyectos, se procederá a la adjudicación directa. En caso de existir dos o más interesados, se efectuará el proceso de selección conforme a los procedimientos que se establecerán en el reglamento de la presente Ley. "*

2. Incorporar un artículo sobre modificaciones en los contratos de Obras por Impuestos, estableciendo que:

*"Las modificaciones en los contratos de Obras por Impuestos que deriven en modificaciones de la contraprestación total de los mismos, deberán aprobarse tomando en cuenta el Principio de Equilibrio Económico Financiero y lo establecido en el Reglamento de la presente norma."*



## BIBLIOGRAFÍA

**ALARCON, Alan.**

2015 La Función Garantista del Equilibrio Económico Financiero en el Contrato de Obra Pública. Consulta 07 de abril de 2017.

<<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/14411>>

**ALBÚJAR, Alex; ALBUJAR, Julia; GOMEZ, Elizabeth; QUEZADA, Karina; SANTA CRUZ, Enrique; TERRONES, Silvia.**

2016 Obras por Impuestos: factores que promueven la participación de la empresa privada. Lima: Universidad ESAN.

**ARIAS SCHREIBER, Max; ARIAS SCHREIBER, Angela; CARDENAS, Carlos; MARTINEZ, Elvira.**

2006 Exégesis del Código Civil Peruano de 1984. Tomo I Contratos Parte General, Contratos Nominados. Lima: Gaceta Jurídica.

**BENITES, Gabriel.**

2014 Las Asociaciones Público Privadas como mecanismos para el desarrollo de proyectos de infraestructura en el ámbito de los Gobiernos Locales. Tesis de maestría en Derecho de la Empresa con Mención en Regulación de Negocios. Lima. Pontificia Universidad Católica del Perú. Escuela de Posgrado.

**BERMEJO VERA, José.**

2015. El Sistema de Contratación de las Administraciones Pública: Objeto, Evolución y Prospectiva del Contrato Público. Consulta 20 de mayo de 2017.

<<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/14385>>

**CASTILLO, Mario; MOLINA, Giannina.**

2009 Tienes más; tengo menos. Reflexiones acerca de dos de los elementos esenciales del Enriquecimiento sin Causa. Consulta 06 de julio de 2017. <

[http://www.castillofreyre.com/archivos/pdfs/articulos/129\\_Enriquecimiento\\_sin\\_causa.pdf](http://www.castillofreyre.com/archivos/pdfs/articulos/129_Enriquecimiento_sin_causa.pdf)>

**CONGRESO DE LA REPÚBLICA.**

2008 Ley N° 29230. Ley que Impulsa la Inversión Pública Regional y Local con participación del sector privado. Lima, 20 de mayo de 2008.

**CONGRESO DE LA REPÚBLICA.**

2013 Ley N° 30056. Ley que modifica diversas leyes para facilitar la inversión, impulsar el desarrollo productivo y el crecimiento empresarial. Lima, 2 de julio de 2013.

**DAMMERT, Alfredo.**

2009 Equilibrio Económico – Financiero en los Contratos de Concesión en Obras de Infraestructura. Consulta 05 de mayo de 2017 <

<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoadministrativo/article/view/14032>>.

**DIRECCIÓN TÉCNICO NORMATIVA. ORGANISMO SUPERVISOR DE LAS CONTRATACIONES DEL ESTADO.**

2017 Opinión N° 037-2017/DTN. Procedencia del pago de prestaciones ejecutadas sin respaldo contractual. Consulta 25 de mayo de 2017.  
<<http://portal.osce.gob.pe/osce/sites/default/files/.../037-17%20-%20DIRLOG-PNP.docx>>

**DIRECCIÓN TÉCNICO NORMATIVA. ORGANISMO SUPERVISOR DE LAS CONTRATACIONES DEL ESTADO.**

2013 Opinión N° 069-2013/DTN. Facultad sancionadora del Tribunal de Contrataciones del Estado. Consulta 15 de mayo de 2017. <http://portal.osce.gob.pe>

**DIRECCIÓN TÉCNICO NORMATIVA. ORGANISMO SUPERVISOR DE LAS CONTRATACIONES DEL ESTADO.**

2017 Opinión N° 006-2017/DTN. Modificación de un contrato de servicios bajo el sistema de contratación a precios unitarios debido al incremento del sueldo mínimo vital. Consulta 15 de mayo de 2017. <http://portal.osce.gob.pe>

**DE LA PUENTE Y LAVALLE, Manuel.**

2003 El Contrato en General. Comentarios a la Sección Primera del Libro VII del Código Civil. Tomo I. Lima. Editorial Palestra.

**ERNST & YOUNG.**

2016 Las Asociaciones Público – Privadas y las Obras por Impuestos. Lima: EY Perú Library.

**GALLEGO, Isabel.**

2016 Circunstancias externas y reequilibrio económico del contrato público. ¿Nuevas perspectivas?. Revista Digital de Derecho Administrativo N° 15.

**GUILLÉN, Luz María.**

2015 Tesis. Análisis del Enriquecimiento sin causa en las Contrataciones del Estado. Pontificia Universidad Católica del Perú.

**MARTINEZ ZAMORA, Marco.**

2015. Introducción al Contrato Administrativo en el Marco del Régimen de Contratación Estatal Una AprObras por Impuestos a las Prerrogativas Desbordantes de los Contratos que Celebran las Entidades en el marco del Régimen de Contratación estatal. Consulta: 15 de mayo de 2017.

<<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/12809>>

**MOREO MARROIG, Teresa.**

2010. Los convenios. Distinción entre las tres figuras jurídicas: subvención, contrato, convenio. Consulta: 20 de agosto de 2017.

<[http://asoce.es/wp-content/uploads/PDF/201004\\_50\\_75.pdf](http://asoce.es/wp-content/uploads/PDF/201004_50_75.pdf)>

**MELÉNDEZ – VÁSQUEZ, Diego.**

2016 Naturaleza y Régimen Jurídico de las Obras por Impuestos. Tesis de Título de Abogado. Piura: Universidad de Piura, Facultad de Derecho.

**MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS.**

2016 Marco Macroeconómico Mutilateral 2017-2019 Revisado. Consulta: 11 de abril de 2017.

[https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol\\_econ/marco\\_macro/MMM\\_2017\\_2019\\_Revisado.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/marco_macro/MMM_2017_2019_Revisado.pdf)

#### **MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS.**

2017 Decreto Supremo N° 036-2017-EF, Reglamento de la Ley N° 29230, Ley que impulsa la inversión pública regional y local con participación del sector privado, y del artículo 17 de la Ley N° 30264, Ley que establece para promover el crecimiento económico. Lima, 01 de marzo de 2017.

#### **MUÑOZ, Maria**

2001 Contratación Pública. Revista Jurídica Guayaquil. Universidad Católica de Santiago de Guayaquil. Pp 125-138. Consulta 28 de abril de 2017.

[http://www.revistajuridicaonline.com/images/stories/revistas/2002/15/15\\_Contratacion\\_Publica.pdf](http://www.revistajuridicaonline.com/images/stories/revistas/2002/15/15_Contratacion_Publica.pdf)

#### **NOILLET, Alejandra.**

2008 Contratos Administrativos. Selección del Contratante. *Los Contratos Administrativos en el Derecho Argentino*. Buenos Aires. Consulta 30 de abril de 2017.

[http://akane.udenar.edu.co/derechopublico/ContratosAdtivos\\_AlejandraN.pdf](http://akane.udenar.edu.co/derechopublico/ContratosAdtivos_AlejandraN.pdf)

#### **PROINVERSIÓN.**

2017. Información oficial del Estado Peruano sobre Obras por Impuestos. Consulta 27 de mayo de 2017.

<http://www.obrasporimpuestos.pe/0/0/modulos/JER/PlantillaStandard.aspx?are=0&prf=0&jer=5&sec=0>

#### **SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

2012. Informe N° 016-2012-SUNAT/4B000. Consulta vinculadas a la aplicación el Certificado de Inversión Pública Regional y Local (CIPRL) establecido en la Ley N° 29230 y su Reglamento. Consulta 28 de mayo de 2017.

[www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2012/informe-oficios/i016-2012.pdf](http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2012/informe-oficios/i016-2012.pdf).

#### **RODRIGUEZ, Libardo.**

2011. El equilibrio Económico en los contratos administrativos. Consulta 30 de abril de 2017. < <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechopucp/article/view/3126>>.

#### **SANCHEZ POVIS, Luis.**

2016 La Nueva Relación Público-Privada en el Ordenamiento Jurídico-Administrativo Peruano a la luz del actual Régimen de Obras por Impuestos. Consultado 23 de abril de 2017.

<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoadministrativo/article/view/16305>>

#### **SANTOS RODRÍGUEZ, Jorge Enrique.**

2008. Consideraciones sobre los contratos y convenios interadministrativos. Consultado 19 de agosto de 2017.

<http://revistas.uexternado.edu.co/index.php/Deradm/article/view/2592>>

#### **SEVILLANO CHÁVEZ, Sandra.**

2014. Lecciones de Derecho Tributario: Principios Generales y Código Tributario. Lima. Fondo Editorial Pontificia Universidad Católica del Perú.

**WORLD ECONOMIC FORUM**

2015 The Global Competitiveness Report 2015- 2016. Switzerland: World Economic Forum. < <http://reports.weforum.org/global-competitiveness-report-2015-2016/>>

**WORLD ECONOMIC FORUM**

2013 The Global Competitiveness Report 2013-2014. Switzerland: World Economic Forum. < [http://www3.weforum.org/docs/WEF\\_GlobalCompetitivenessReport\\_2013-14.pdf](http://www3.weforum.org/docs/WEF_GlobalCompetitivenessReport_2013-14.pdf)>

**ZEGARRA, Juan Carlos**

2009 Ley 29230. Algunas consideraciones tributarias. Consultado 30 de abril de 2017. <[www.ipdt.org/editor/docs/Zegarra\\_29-09-09.pdf](http://www.ipdt.org/editor/docs/Zegarra_29-09-09.pdf)> .

