



Universidad Nacional Mayor de San Marcos

Universidad del Perú. Decana de América
Facultad de Derecho y Ciencia Política
Escuela Profesional de Derecho

**La coherencia entre el mecanismo de Obras por
Impuestos y las normas de utilización del canon para la
ejecución de inversión pública**

TESIS

Para optar el Título Profesional de Abogado

AUTOR

Ayrton César ABREGÚ DIESTRA

ASESOR

Mg. Daniel Martin ARANA YANCES

Lima, Perú

2024



Reconocimiento - No Comercial - Compartir Igual - Sin restricciones adicionales

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/>

Usted puede distribuir, remezclar, retocar, y crear a partir del documento original de modo no comercial, siempre y cuando se dé crédito al autor del documento y se licencien las nuevas creaciones bajo las mismas condiciones. No se permite aplicar términos legales o medidas tecnológicas que restrinjan legalmente a otros a hacer cualquier cosa que permita esta licencia.

Referencia bibliográfica

Abregú, A. (2024). *La coherencia entre el mecanismo de Obras por Impuestos y las normas de utilización del canon para la ejecución de inversión pública*. [Tesis de pregrado, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Facultad de Derecho y Ciencia Política, Escuela Profesional de Derecho]. Repositorio institucional Cybertesis UNMSM.

Metadatos complementarios

Datos de autor	
Nombres y apellidos	Ayrton César Abregú Diestra
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	70672759
URL de ORCID	No aplica
Datos de asesor	
Nombres y apellidos	Daniel Martin Arana Yances
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	10266562
URL de ORCID	https://orcid.org/0000-0002-5849-1899
Datos del jurado	
Presidente del jurado	
Nombres y apellidos	Octavio Galvarino Delgado Guzman
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	08033687
Miembro del jurado 1	
Nombres y apellidos	Jose Alexander Camus Cubas
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	40630580
Miembro del jurado 2	
Nombres y apellidos	Clotilde Cristina Vigil Curo de Quiroz
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	16644992
Datos de investigación	

Línea de investigación	E.1.3.7. Gestión Pública
Grupo de investigación	No aplica
Agencia de financiamiento	Sin financiamiento
Ubicación geográfica de la investigación	País: Perú Departamento: Lima Provincia: Lima Distrito: San Isidro Latitud: -12.096920765241704, Longitud: -77.0244702288354
Año o rango de años en que se realizó la investigación	Octubre 2023 - Enero 2024
URL de disciplinas OCDE	Administración pública: https://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.06.02



UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS
(Universidad del Perú, DECANA DE AMÉRICA)
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIA POLÍTICA

ACTA DE EXAMEN ORAL PRESENCIAL PARA EL OTORGAMIENTO DEL TÍTULO
PROFESIONAL DE ABOGADO CON SUSTENTACIÓN DE TESIS

N°048

Reunido el Jurado Examinador, constituido por los señores profesores:

- 1.- PRESIDENTE: Dr. OCTAVIO GALVARINO DELGADO GUZMAN
- 2.- Dr. JOSÉ ALEXANDER CAMUS CUBAS
- 3.- Mg. CLOTILDE CRISTINA VIGIL CURO DE QUIROZ
- 4.- Mg. DANIEL MARTÍN ARANA YANCES (Asesor)

El bachiller postulante al Título Profesional de Abogado, don:

AYRTON CÉSAR ABREGÚ DIESTRA

Procedió la sustentación de su tesis titulado:

"La coherencia entre el mecanismo de Obras por Impuestos y las normas de utilización del canon para la ejecución de inversión pública"

En la redacción del examen escrito de fin de carrera, el graduando fue aprobado con la nota de

CATORCE (14)

Concluida la prueba oral, se practicó la votación correspondiente, resultando el candidato:

Aprobado por unanimidad con nota (16) Dieciséis

Y para constancia se le extiende la presente Acta, en Lima a los DOCE días del mes de DICIEMBRE del año 2024.

Presidente del Jurado
Dr. OCTAVIO GALVARINO DELGADO GUZMAN

JOSÉ ALEXANDER CAMUS CUBAS

Mg. CLOTILDE CRISTINA VIGIL CURO DE QUIROZ

Mg. DANIEL MARTÍN ARANA YANCES
(Asesor)



UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS
Universidad del Perú. DECANA DE AMÉRICA
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIA POLÍTICA

CERTIFICADO DE SIMILITUD

Yo, DANIEL MARTIN ARANA YANCES, en mi condición de asesor acreditado con la Resolución Directoral N° 0318-2023-EPD-FDCP/UNMSM de fecha 12 de diciembre del 2023, de la Tesis, cuyo título es **"La coherencia entre el mecanismo de Obras por Impuestos y las normas de utilización del canon para la ejecución de inversión pública"** por el bachiller Ayrton César Abregú Diestra, para optar el Título Profesional de Abogado.

CERTIFICO que se ha cumplido con lo establecido en la Directiva de Originalidad y de Similitud de Trabajos Académicos, de Investigación y Producción Intelectual. Según la revisión, análisis y evaluación mediante el software de similitud textual, el documento evaluado cuenta con el porcentaje de 20% de similitud, nivel PERMITIDO para continuar con los trámites correspondientes y para su publicación en el repositorio institucional.

Se emite el presente certificado en cumplimiento de lo establecido en las normas vigentes, como uno de los requisitos para obtención del Título correspondiente.

Lima, 03 de junio de 2024

Firma del Asesor: _____

Nombres y apellidos del asesor: Daniel Martín Arana Yances

DNI: 10266562

RESUMEN:

El mecanismo de Obras por Impuestos es una modalidad de ejecución de la inversión pública con participación del sector privado creada en el año 2008 por la Ley N° 29230 mediante la cual, y gracias a la modificación incluida por el Decreto Legislativo N° 1534 en el 2022, las Empresas Privadas financian Proyectos de Inversión, IOARR, IOARR de Emergencia y Actividades de Operación y/o Mantenimiento en beneficio de las Entidades Públicas a cargo de que dicho financiamiento sea posteriormente reconocido mediante la emisión de títulos-valores conocidos como CIPRL, con los cuales pueden realizar el pago adelantado de determinadas obligaciones tributarias. Este mecanismo se configura como un sistema normativo especial y autónomo, marcando distancia de otras modalidades de ejecución de la inversión pública como las Contrataciones del Estado. No obstante, estos pagos de obligaciones tributarias adelantados constituyen ingresos al Tesoro Público que se dejan de percibir, por lo que eventualmente estos montos, al tratarse de inversión pública, son asumidos por las Entidades Públicas, para lo cual cuentan con una serie de fuentes de financiamiento habilitadas, entre las cuales se encuentran los Recursos Determinados provenientes del canon como componente del Tope Máximo de Capacidad Anual.

A la par de la normativa de Obras por Impuestos existe, sin embargo, una regulación particular para la utilización de los recursos provenientes del canon conformada por normas de materia presupuestaria, las cuales señalan taxativamente qué conceptos pueden ser financiados con cargo a estos recursos, dejando fuera a algunos que el mecanismo abiertamente permite.

En la presente investigación se plantean tres objetivos: Primero, corroborar la existencia de incoherencias en la aplicación de ambos sistemas normativos (Obras por Impuestos y presupuesto público); segundo, determinar qué problemas en el desarrollo del mecanismo pueden acarrear dichas incoherencias, su riesgo de incidencias, y, finalmente, identificar la norma especial aplicable en el supuesto de incoherencias. Para el cumplimiento de estos objetivos recurriremos a la interpretación sistemática de las normas, así como al uso de otras fuentes del derecho como la jurisprudencia y la doctrina, complementando las posiciones tomadas con la opinión profesional de expertos en la materia.

Palabras clave: *Obras por Impuestos, canon, incoherencia, normas presupuestarias, inversión pública*

ABSTRACT:

The Works for Taxes mechanism is a public investment implementation scheme in collaboration with the private sector established in 2008 (Bill N° 29230) through which, and thanks to a recent change introduced in 2022 (Legislative Decree N° 1534), Private Companies can finance public investment projects, strategic asset interventions, strategic asset interventions in state of emergency, as well as its operation and maintenance on behalf of Public Entities, with the particularity that such funding should be later repaid through a financial instrument known as CIPRL (by its Spanish acronym), which can be used for certain tax deductions. This mechanism constitutes itself as a specialized autonomous normative system, distancing itself from other public investment implementation alternatives such as traditional public procurement. However, these tax deductions mean that the Public Treasury stops collecting revenue from the private sector, thus, since what is being funded is ultimately public investment, these gaps in the revenue perception are to be amended by the Public Entities, for which they have a number of authorized income sources at their disposal, one being the compensation that local and regional governments receive from Private Companies for the exploitation of natural resources in their jurisdiction known as canon. Local and regional governments use these allocations to calculate the tax credit (Maximum Limit of Annual Capacity) that they count on to implement public investment through the Works for Taxes mechanism.

Nevertheless, the rules of the Works for Taxes mechanism exist alongside a particular set of budget regulations regarding the use of canon by its beneficiaries, specifically stating what can be funded using this source of income and what cannot, not taking into account certain concepts that the rules of the mechanism openly allow to be funded with canon.

The present investigation has three main goals: First, corroborate the existence of conflicts in the simultaneous application of norms from both systems (Works for Taxes and budget regulations). Second, determine possible issues that may arise as a result of this conflict of norms, its events risks, and, finally, identify the applicable norm in a particular case of conflict. To achieve these goals, we resort to legal methods such as the systematic interpretation of the law, legal doctrine and precedents, as well as contrasting the results displayed in this investigation with professional opinions of experts on the matter.

Key words: *Works for taxes, canon, conflict of norms, budget regulations, public investment*

ÍNDICE:

INTRODUCCIÓN.....	(9)
-------------------	-----

CAPÍTULO I: MECANISMO DE OBRAS POR IMPUESTOS

1.1.	SOBRE EL MECANISMO DE OBRAS POR IMPUESTOS.....	(9)
1.2.	ESQUEMA GENERAL DEL MECANISMO DE OBRAS POR IMPUESTOS.....	(11)
1.2.1.	ACTORES INVOLUCRADOS EN EL MECANISMO.....	(11)
1.2.2.	ELEMENTOS PRINCIPALES DEL MECANISMO.....	(14)
	i) Inversiones y actividades de Operación y Mantenimiento.....	(15)
	ii) CIPRL y CIPGN.....	(16)
	iii) Fuentes de financiamiento.....	(17)
	iv) Tope máximo de capacidad anual.....	(19)
	v) Convenio de inversión.....	(21)
	vi) Contrato de supervisión.....	(23)
1.2.3.	PROCEDIMIENTO DEL MECANISMO.....	(25)
	i) Fase de priorización.....	(25)
	ii) Fase de actos previos.....	(26)
	iii) Fase de selección.....	(27)
	iv) Fase de ejecución.....	(28)

CAPÍTULO II: NORMATIVA DEL MECANISMO

2.1.	INTERPRETACIÓN DE LAS DISPOSICIONES DEL MECANISMO.....	(30)
2.2.	INVERSIÓN PÚBLICA CON PARTICIPACIÓN DEL SECTOR PRIVADO.....	(30)
2.3.	INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN DE LA NORMATIVA DEL MECANISMO.....	(32)
2.3.1.	INTERPRETACIÓN INTRÍNSECA DE LAS NORMAS DEL MECANISMO.....	(33)
2.3.2.	RELACIÓN CON LAS DISPOSICIONES DE LAS CONTRATACIONES DEL ESTADO.....	(36)
2.4.	INTERACCIÓN CON OTROS SISTEMAS NORMATIVOS.....	(43)
2.4.1.	AUTONOMÍA Y CARACTERIZACIÓN DE SISTEMAS NORMATIVOS.....	(43)
2.4.2.	COHERENCIA ENTRE SISTEMAS NORMATIVOS.....	(45)

CAPÍTULO III: OBRAS POR IMPUESTOS Y CANON

3.1.	EL MECANISMO DE OBRAS POR IMPUESTOS Y LAS NORMAS DE UTILIZACIÓN DEL CANON.....	(47)
3.2.	INCOHERENCIA ENTRE LA NORMATIVA DEL MECANISMO Y EL RÉGIMEN DE UTILIZACIÓN DEL CANON.....	(52)
3.3.	CONSECUENCIAS DE LA INCOHERENCIA ENTRE LA NORMATIVA DE OBRAS POR IMPUESTOS Y EL RÉGIMEN DE UTILIZACIÓN DEL CANON.....	(59)
3.3.1.	RIESGO EN LA FASE DE PRIORIZACIÓN.....	(61)
3.3.2.	RIESGO EN LA FASE DE ACTOS PREVIOS.....	(63)
3.3.3.	RIESGO EN LA FASE DE EJECUCIÓN.....	(65)
3.4.	NORMA ESPECIAL APLICABLE EN CASO DE INCOHERENCIAS ENTRE LA NORMATIVA DE OBRAS POR IMPUESTOS Y EL RÉGIMEN DE UTILIZACIÓN DEL CANON.....	(70)
	CONCLUSIONES.....	(75)

BIBLIOGRAFÍA

ANEXOS

PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN:

CARACTERIZACIÓN DEL PROBLEMA: La normativa del mecanismo de Obras por Impuestos establece que, mediante esta modalidad de ejecución de la inversión pública y utilizando recursos determinados provenientes del canon, las Entidades Públicas pueden financiar: 1) Proyectos de Inversión; 2) IOARR; 3) IOARR de Emergencia; 4) Actividades de Operación; y 5) Actividades de Mantenimiento. No obstante, esta autorización coexiste con normas específicas de materia presupuestaria que regulan la utilización de los recursos del canon, los cuales no contemplan muchos de los conceptos que la normativa de Obras por Impuestos permite financiar.

FORMULACIÓN DE LA PROBLEMÁTICA:

- **Problema principal:** ¿La normativa del mecanismo de Obras por Impuestos es coherente con las normas de utilización de los recursos provenientes del canon?
- **Problema accesorio:** ¿Cuál es la normativa especial y aplicable frente a una eventual incoherencia entre ambos regímenes?

OBJETIVOS:

- **Objetivo general:** Analizar y comparar la normativa del mecanismo de Obras por Impuestos y las normas que rigen la utilización de los recursos provenientes del canon para determinar si estas son aplicables simultáneamente o si existe un supuesto de incoherencia.
- **Objetivo específico:** Determinar, analizando la materia a tratar y realizando una interpretación sistemática y teleológica de las normas involucradas, cuál es la norma especial aplicable frente a una incoherencia; y cuáles serían las implicancias de la aplicación de dicha norma especial.

HIPÓTESIS:

- **Hipótesis principal:** La normativa del mecanismo de Obras por Impuestos no es coherente con las normas de utilización de los recursos provenientes del canon en tanto las primeras permiten el financiamiento de tipos de inversión pública y gasto corriente autorizado que las segundas no contemplan.
- **Hipótesis accesoria:** La normativa especial aplicable es aquella perteneciente a la utilización del canon, en tanto que esta, al ser de materia presupuestal, es la que determinan los conceptos y montos autorizados para la ejecución de los recursos del Sector Público.

JUSTIFICACIÓN:

La relevancia de esta investigación radica en, al ser el mecanismo de Obras por Impuesto una modalidad de ejecución de inversión pública financiada, entre otros conceptos, por los recursos provenientes del canon que los Gobiernos Regionales, Locales y las Universidades Nacionales perciben como parte de su presupuesto, aunado a ello la reciente (2022) ampliación de tipos de inversión pública y gasto corriente autorizado ejecutables mediante este mecanismo (IOARR, IOARR de emergencia y actividades de Operación y Mantenimiento); la viabilidad de esta modificación se ve cuestionada por la imposibilidad de aplicación simultánea de la normativa de las Obras por Impuestos y aquellas normas que regulan la utilización del canon. Mediante el presente trabajo se busca, primero, confirmar la existencia de incoherencias, el cómo estas podrían ser resueltas y cuáles serían las implicancias de este resultado en el desarrollo del mecanismo. Este tema parece no haber sido objeto de investigaciones académicas anteriores y parece pasar desapercibido incluso por la Administración Pública, por lo cual consideramos que es un nicho particularmente fértil para: a) la divulgación científico-jurídica de un tema novedoso; y b) el fomento de investigación posterior en la materia en beneficio de los actores privados y la Administración Pública.

Matriz de Consistencia:

Problema Principal	Objetivo General	Hipótesis Principal
¿La normativa del mecanismo de Obras por Impuestos es coherente con las normas de utilización de los recursos provenientes del canon?	Analizar y comparar la normativa del mecanismo de Obras por Impuestos y las normas que rigen la utilización de los recursos provenientes del canon para determinar si estas son aplicables simultáneamente o si existe un supuesto de incoherencia.	La normativa del mecanismo de Obras por Impuestos no es coherente con las normas de utilización de los recursos provenientes del canon en tanto las primeras permiten el financiamiento de tipos de inversión pública y gasto corriente autorizado que las segunda no contempla.

Problema Accesorio	Objetivo Específico	Hipótesis Accesorio
¿Cuál es la normativa especial y aplicable frente a una eventual antinomia entre ambos regímenes?	Determinar, analizando la materia a tratar y realizando una interpretación sistemática y teleológica de las normas involucradas, cuál es la norma especial aplicable frente a un supuesto de incoherencia; y cuáles serían las implicancias de la aplicación de dicha norma especial.	La normativa especial aplicable es aquella perteneciente a la utilización del canon, en tanto que esta, al ser de materia presupuestal, es la que determinan los conceptos y montos autorizados para la ejecución de los recursos del Sector Público.

ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN:

No se lograron identificar antecedentes que aborden la problemática descrita en medios académico-científicos o pronunciamientos oficiales de la Administración Pública.

METODOLOGÍA:

- **Tipo de investigación:** Investigación cualitativa
- **Enfoque de investigación:** La investigación se centrará en el análisis de normas legales, reglamentarias y otras fuentes del Derecho, como los lineamientos, la jurisprudencia y la doctrina para poder, primero, confirmar la existencia de la problemática; y, luego, poder entender sus implicancias en el desarrollo del mecanismo, centrándonos en la incidencia que puedan generar las incoherencias en los Gobiernos Regionales y Locales. Asimismo, se utilizará casuística y opiniones recolectadas de especialistas en la materia para contrastar las hipótesis que se aborden.
- **Técnicas de recolección de datos:** Las normas legales, reglamentarias, lineamientos y jurisprudencia será obtenidas de repositorios de acceso público y actualizados. Mientras que las opiniones de especialistas en el tema se obtendrán mediante entrevistas semiestructuradas y consultas por correo electrónico las cuales se incluirán en los anexos como evidencia de su autenticidad.
- **Análisis e interpretación de la información:** La información recolectada será analizada mediante: a) la interpretación sistemática de las normas que se extraigan de las disposiciones de ambos regímenes (Obras por Impuestos y utilización del canon); b) el apoyo en lineamientos, jurisprudencia y doctrina en las ramas pertinentes del derecho tratadas; y c) contraste de los resultados con la opinión profesional de especialistas en la materia para analizar su incidencia práctica en la realidad.

INTRODUCCIÓN

La inversión pública, como una especie dentro del género de las finanzas públicas, encuentra su razón de ser en la dimensión socioeconómica del Estado, en virtud del cual este se constituye como un conjunto de activos fijos (BELU MANESCU, 2021, p. 6) utilizados para el cumplimiento de sus funciones. En ese sentido, la Administración Pública tiene como objetivo prioritario, en correlato con el uso adecuado y responsable de los recursos públicos, el constantemente crear o generar valor en dichos activos tanto para mantener un nivel óptimo como para expandir la provisión de los servicios públicos a su cargo, tales como la construcción de infraestructura de transporte y telecomunicaciones, provisión de servicios de salud, energía, educación, seguridad, promoción de la actividad comercial, etc.

Así, existe una variedad de modalidades para la ejecución de la inversión pública, siendo la más particular de estas el mecanismo de Obras por Impuestos, el cual, sin ánimos de sustituir a otras opciones como la contratación pública o la administración directa, se ha venido posicionando desde su concepción hasta la actualidad como una modalidad competitiva con sinergias únicas que facilitan el aprovechamiento de los recursos públicos y la ejecución de inversiones en beneficio mutuo del Sector Público y del Sector Privado; esto mediante una serie de modificaciones a sus alcances y la forma en que el mecanismo se puede implementar.

Es una de estas modificaciones, incluida hace poco dentro del acervo normativo de las Obras por Impuestos, la que inspira el presente trabajo, la cual, a nuestro parecer, amerita revisar algunas cuestiones concernientes al mecanismo en su calidad de régimen especial de ejecución de la inversión privada y replantear el cómo deben ser interpretadas sus normas dentro de nuestro ordenamiento jurídico para evitar posibles inconvenientes al momento de su aplicación.

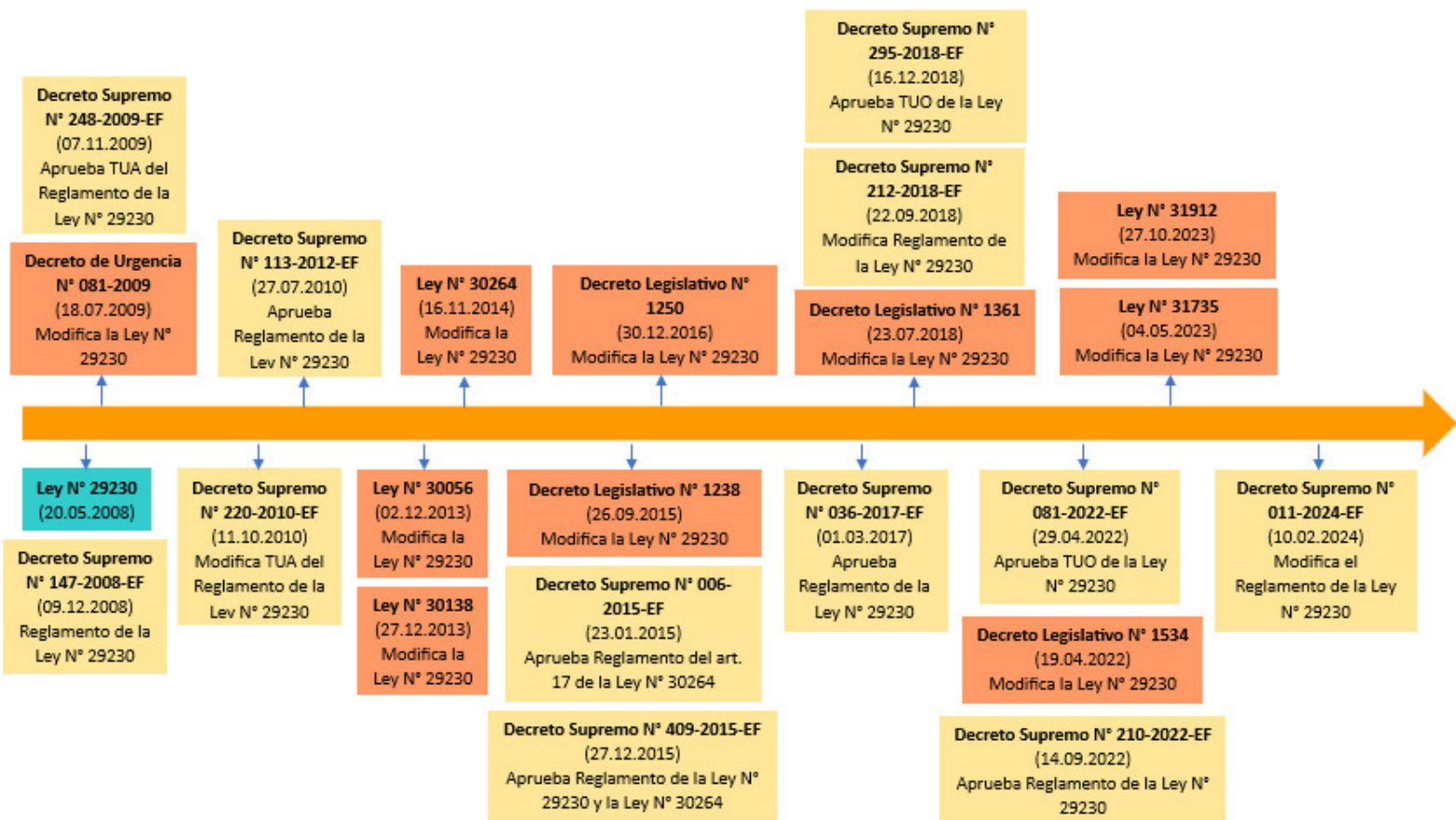
CAPÍTULO I: MECANISMO DE OBRAS POR IMPUESTOS

1.1. SOBRE EL MECANISMO DE OBRAS POR IMPUESTOS

Si bien no es la intención del presente trabajo profundizar en las circunstancias o antecedentes que dieron origen al mecanismo que hoy llamamos Obras por Impuestos, es menester mencionar que para el año 2006, en el Perú, la incapacidad de ejecución del presupuesto institucional de los Gobiernos Regionales y Locales, así como la alarmante cantidad de

proyectos de inversión pública descentralizada paralizados y la indebida utilización del canon, sobrecanon, regalías, renta de aduanas y participaciones que estos perciben (SALINAS RIVAS, p. 3); desembocaron en la promulgación de la Ley N° 29230 el 20 de mayo del 2008, “*Ley que impulsa la inversión pública regional y local con participación del sector privado*”.

La reseña anterior es importante para entender el fin público en la decisión de los legisladores, pues, esencialmente, el mecanismo de Obras por Impuestos se idea como una modalidad colaborativa de ejecución de la inversión pública, materializada a través de la suscripción de un convenio entre las partes, en la cual las Empresas Privadas financian y ejecutan inversiones en beneficio de Entidades Públicas a cargo de que dicho financiamiento sea posteriormente descontado, hasta cierto porcentaje, de sus obligaciones tributarias (DEL CARPIO PONCE, 2018, p. 1). La definición anterior resiste las modificaciones sufridas por el mecanismo tal y como fue ideado originalmente en el 2008 hasta su estado actual a la fecha de elaboración de este trabajo.



En efecto, el mecanismo ofrece la posibilidad de que una Entidad Pública pueda ejecutar inversiones, originalmente dentro del marco del ya derogado Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP)¹, y actualmente bajo el Sistema Nacional de Programación Multianual y Gestión de Inversiones (SNPMGI), también como conocido como Invierte², adjudicando su financiamiento a una Empresa Privada. Así, el binomio Sector Público - Sector Privado encuentra su razón de ser en una relación de mutuo beneficio en la cual una Entidad Pública consigue ejecutar inversiones sin desembolsar fondos inmediatamente y una Empresa Privada asegura un pago adelantado de sus obligaciones tributarias.

Habiendo establecido el motor lógico del mecanismo (que actores privados puedan financiar inversión pública a cargo de la cancelación de sus obligaciones tributarias), es necesario detallar cómo es que esta colaboración se concretiza.

1.2. ESQUEMA GENERAL DEL MECANISMO DE OBRAS POR IMPUESTOS

De acuerdo tanto a la Ley N° 29230 y sus modificaciones, así como su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo N° 210-2022-EF, tenemos que el mecanismo de Obras por Impuestos puede ser subdividido en tres características esenciales. El mecanismo tiene: I) **sujetos**, que no son otra cosa que sus actores involucrados; II) **elementos**, en el cual ubicamos a los instrumentos y figuras jurídicas que los actores involucrados observan y utilizan; y, III) un **procedimiento**, configurado por las fases en las cuales se divide el mecanismo y que condiciona la oportunidad de la actuación de los actores involucrados.

1.2.1. ACTORES INVOLUCRADOS EN EL MECANISMO

Al respecto, procederemos a identificar a los actores que participan directamente en el mecanismo. En primer lugar, tenemos a las **Entidades Públicas**, las principales interesadas y titulares de las inversiones, las cuales pueden ser Gobiernos Regionales, Gobiernos Locales, Juntas de Coordinación Interregional, Mancomunidades Regionales y Municipales³,

¹ Ley N° 27293, Ley del Sistema Nacional de Inversión Pública

² Decreto Legislativo N° 1252, Decreto Legislativo que crea el Sistema Nacional de Programación Multianual y Gestión de Inversiones y deroga el Sistema Nacional de Inversión Pública.

³ Incluidas mediante el Decreto Legislativo N° 1238, promulgado el 26 de setiembre de 2015.

Universidades Públicas⁴, Institutos y Escuelas de Educación Superior Nacional⁵, y Entidades Públicas del Gobierno Nacional⁶ (Ministerios y sus Organismos Adscritos, Programas y Proyectos Especiales, Poderes del Estado y Organismos Constitucionalmente Autónomos)⁷ en las materias permitidas por la ley⁸. La cantidad de Entidades Públicas que pueden ejecutar obras en la modalidad de Obras por Impuestos ha ido aumentando en el tiempo con las modificatorias sufridas por la Ley N° 29230.

Siendo que solo se pueden desarrollar en la modalidad de Obras por Impuestos las inversiones que cuenten con la declaratoria de viabilidad en el marco del SNPMGI, solo podrían participar las Entidades Públicas que cumplan con los requisitos esenciales para ser titulares de proyectos de inversión pública, como configurarse como un pliego presupuestario, así como contar con una Unidad Formuladora y Unidad Ejecutora de Inversiones. Asimismo, las inversiones solo pueden ser desarrolladas en los sectores dentro de las competencias asignadas a las Entidades Públicas en los tres niveles de gobierno.

En segundo lugar, encontramos a las **Empresas Privadas** financieras, las cuales serán las encargadas de financiar la ejecución de inversiones y realizar su liquidación. Pueden participar en el mecanismo cualquier persona jurídica, individualmente o en consorcio, cuyo capital puede ser privado o soberano⁹, y que no se encuentre inmersa en las prohibiciones establecidas en el numeral 42.4 del artículo 42 del Reglamento de la Ley N° 29230. Estas pueden ingresar expresiones de interés respecto a inversiones que ya se encuentren priorizadas y en cartera o presentar sus propias iniciativas privadas ante las Entidades Públicas para su evaluación.

En tercer lugar, se ubica la **Entidad Privada Supervisora**, la cual se encargará de realizar el servicio de supervisión de la ejecución de las inversiones, así como el otorgar las conformidades de calidad. Esta puede ser cualquier persona natural o jurídica a la cual la

⁴ Incluidas mediante la Ley N° 30056, promulgada el 02 julio de 2013.

⁵ Incluidas mediante la Ley N° 31735, promulgada el 04 de mayo de 2023. Estas instituciones financian sus inversiones a través del Ministerio de Educación.

⁶ Incluidas mediante la Ley N° 30264, promulgada el 16 de noviembre de 2014.

⁷ De acuerdo al lineamiento señalado en el **Oficio N° 084-2017-EF/68.01** emitido por la DGPI el 27 de abril del 2017. Estas Entidades Públicas de Gobierno Nacional se acumulan bajo la denominación de "Sectores" para los efectos del mecanismo de Obras por Impuestos y el SNPMGI.

⁸ Artículo 2-B de la Ley N° 29230.

⁹ Esto gracias a la modificación introducida por el Decreto Supremo N° 011-2024-EF, promulgado el 10 de febrero de 2024, el cual elimina el requisito contemplado en versiones anteriores del Reglamento de la Ley N° 29230 de que las Empresas Privadas deban ostentar un capital en su totalidad privado (100%).

Entidad Pública le adjudique la supervisión de la ejecución de la inversión, o la elaboración de su Expediente Técnico, que haya realizado labores de supervisión en al menos dos proyectos similares en los últimos 10 años y que no incurra en las prohibiciones establecidas en el numeral 76.2 del artículo 76 del Reglamento de la Ley N° 29230. La contratación de una Entidad Supervisora es obligatoria y bajo responsabilidad de la Entidad Pública, pudiendo la Empresa Privada financiar la supervisión a cargo de que este financiamiento le sea también reconocido al momento del descuento de sus obligaciones tributarias.

El cuarto lugar lo ocupa el **Ejecutor**, el cual será quien se encargue de ejecutar físicamente la inversión o elaborar el Expediente Técnico. Puede ser la misma Empresa Privada, en caso esta pertenezca al rubro de construcción, o cualquier persona jurídica a la que ésta contrate para la ejecución.

Ahora, existen también actores indirectamente involucrados, siendo estos únicamente tres. El primero, es la **Agencia de Promoción de la Inversión Privada (PROINVERSION)**¹⁰, a través de su Dirección de Inversiones Descentralizadas¹¹, la cual se configura como el órgano adscrito al Ministerio de Economía y Finanzas facultado para la asistencia técnica, divulgación y promoción del mecanismo de Obras por Impuestos. PROINVERSION, por su propia naturaleza, es el actor indirectamente involucrado más especializado en la aplicación de la normativa, asesoría tanto a las Entidades Públicas como a las Empresas Privadas respecto a los alcances y procedimientos del mecanismo, tanto a nivel de absolución de consultas como hasta el apoyo para la elaboración de cartera de inversiones y conducción de los procesos de selección en caso de encargo.

También tenemos a la **Contraloría General de la República**¹², la cual, en su calidad de ente rector del Sistema Nacional de Control, se encargará de realizar el control previo, control concurrente, cuando corresponda, y control posterior de las inversiones que se ejecuten bajo la modalidad de Obras por Impuestos.

¹⁰ Artículo IX del Título Preliminar del Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF.

¹¹ Literales e) y f) del artículo 43 del Reglamento de Organización y Funciones de PROINVERSION, aprobado mediante Decreto Supremo N° 185-2017-EF.

¹² Artículo VIII del Título Preliminar del Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF.

Finalmente, tenemos al **Ministerio de Economía y Finanzas (MEF)**, en su calidad de titular del sector y teniendo a su cargo la política económica y financiera del país¹³, incidiendo en el mecanismo mediante la Dirección General de Política de Promoción de la Inversión Privada (DGPIIP)¹⁴, en su calidad de ente rector del Sistema Nacional de Promoción de la Inversión Privada, es el órgano competente para emitir opinión vinculante respecto a la interpretación de las disposiciones del mecanismo de Obras por Impuestos así como el seguimiento de las inversiones. Adicionalmente, la Dirección General del Tesoro Público (DGTP) y la Dirección General de Presupuesto Público (DGPP) también juegan un papel adyacente en el desarrollo del mecanismo.

1.2.2. ELEMENTOS PRINCIPALES DEL MECANISMO

Habiendo identificado quiénes pueden participar en el mecanismo de Obras por Impuestos, corresponde ahora especificar cuáles son las herramientas de las que éstos se sirven para alcanzar los fines correspondientes.

Para esto, es pertinente recordar que el mecanismo posee una naturaleza bipolar en la que convergen intereses públicos y privados, por lo que para comprender las figuras que el ordenamiento jurídico nos ofrece, consideramos que en Obras por Impuestos hay elementos constituidos como productos en relación a lo que éstos significan para los actores interesados en la calidad de acto jurídico bilateral del mecanismo¹⁵, y elementos que actúan como instrumentos para la obtención de dichos resultados deseados.

¹³ Ley Orgánica del Ministerio de Economía y Finanzas, aprobado mediante Decreto Legislativo N° 183.

¹⁴ Artículo VII del Título Preliminar del Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF.

¹⁵ Si bien la estructura misma de las relaciones jurídicas que crea el mecanismo y los efectos que estas aspiran a concretizar pueden asociarse más con lo que la doctrina llama “negocio jurídico” [Ver: DE CASTRO Y BRAVO, Federico (1985). *El negocio jurídico*. Con introducción de Juan Vallet de Goytisolo. Editorial Civitas S.A. Madrid, España. pp. 53-56], e incluso habiendo un autorizado sector doctrinario en el medio nacional que desarrolla sus implicancias en nuestro ordenamiento [Ver: BELTRÁN PACHECO, Alberto y CAMPOS GARCÍA, Héctor (2009). *Breves apuntes sobre los presupuestos y elementos del negocio jurídico*. Revista Derecho & Sociedad, Pontificia Universidad Católica del Perú, N° 32. Lima, Perú. p. 199], nos ceñimos a la teoría del acto jurídico que nuestra “tradición jurídica” acoge, en tanto esta trata de explicar el mismo fenómeno que el negocio jurídico [Ver: VIDAL RAMÍREZ, Fernando (1984). *Acto jurídico o negocio jurídico*. Revista Ius Et Praxis, N° (004), Fondo Editorial de la Universidad de Lima. Lima, Perú. pp. 49-50]

i) INVERSIONES Y ACTIVIDADES DE OPERACIÓN Y MANTENIMIENTO

Las inversiones son el interés principal y la razón inmediata por la cual las Entidades Públicas optan por el mecanismo. Inicialmente, solo era posible ejecutar Proyectos de Inversión pública de infraestructura mediante esta modalidad (razón por la cual se adoptó el *nomen iuris* de “Obras por Impuestos”, porque lo que se ejecutaban eran obras de infraestructura), siendo esto modificado posteriormente permitiendo la ejecución de todo tipo de proyectos de inversión pública¹⁶ y eventualmente otros tipos de inversiones.

Así tenemos que mediante el mecanismo de Obras por Impuestos se pueden financiar: 1) **Proyectos de Inversión**, los cuales se configuran como intervenciones de cierto nivel de complejidad que buscan crear o mejorar capital humano y/o físico; 2) las **Inversiones de Optimización, Ampliación Marginal, de Rehabilitación y de Recuperación (IOARR)**, que son intervenciones puntuales, temporales y de menor complejidad sobre capital ya existente; 3) las **Inversiones de Optimización, Ampliación Marginal, de Rehabilitación y de Recuperación de Emergencia (IOARR de Emergencia)**, que no son otra cosa que las IOARR que pueden ejecutarse durante declaratorias de estado de emergencia¹⁷; 4) las **Actividades de Operación**; y 5) las **Actividades de Mantenimiento** priorizadas por las Entidades Públicas que recaigan sobre los activos estratégicos de una unidad productora de servicios. La ejecución y, si así se pacta, la supervisión de las inversiones, son financiadas por la Empresa Privada a cambio del pago adelantado de sus obligaciones tributarias. Estas inversiones pueden ser ideadas por la Entidad Pública dentro de sus actividades de planeamiento y programación, o presentadas como iniciativas privadas mediante pedidos de gracia.

Tanto los Proyectos de Inversión como las IOARR e IOARR de Emergencia son delimitados por la normativa del SNPMGI, encontrándose estos últimos dentro de la categoría de gastos de capital, pues buscan el mejoramiento de la capacidad prestadora de servicios de la administración de una forma continuada en el tiempo; mientras que las actividades de operación y mantenimiento se ubican dentro del gasto corriente, al ser desembolsos de consumo

¹⁶ Artículo 8 de la Ley N° 30056, promulgada el 02 julio de 2013.

¹⁷ Esto dentro de los alcances del artículo 137 de la Constitución Política del Perú y de la Ley N° 29664 que crea el Sistema Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres (SINAGERD).

inmediato¹⁸. Inicialmente, solo se podían incluir actividades de mantenimiento como componente de un proyecto de inversión en infraestructura bajo la titularidad de Gobiernos Regionales y Locales¹⁹ y la operación solo en caso de proyectos de inversión en materia de saneamiento en el caso de Entidades del Gobierno Nacional²⁰, sin embargo, en la actualidad es posible priorizar actividades de operación y mantenimiento en la modalidad de Obras por Impuestos de forma independiente²¹.

Estas inversiones deben estar orientadas al cierre de brechas de acceso a los servicios públicos de la población y estar alineadas tanto con las políticas como las competencias de cada Entidad Pública, así como los requisitos técnico-legales para su declaración de viabilidad en el marco del SNPMGI.

ii) CIPRL Y CIPGN

Los Certificados de Inversión Pública Regional y Local (**CIPRL**), en caso de Gobiernos Regionales y Locales, y los Certificados de Inversión Pública Gobierno Nacional (**CIPGN**), en caso de Entidades Públicas del Gobierno Nacional, son el interés principal y la razón inmediata por la cual las Empresas Privadas deciden participar en el mecanismo. Estos son títulos-valores electrónicos, libremente negociables y fraccionables emitidos por el MEF mediante los cuales se les reconoce a las Empresas Privadas el financiamiento efectuado para la ejecución de las inversiones para el pago hasta por el 80% del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio fiscal correspondiente o de cualquier obligación tributaria²² administrada por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), teniendo una vigencia de 10 años desde su emisión, pudiendo solicitar su reembolso en caso de no haber sido utilizados dentro de ese plazo, y siéndoles aplicables la tasa de inflación acumulada de los últimos doce (12) meses.

¹⁸ Esto constituye una excepción a lo establecido en el artículo 13 del Decreto Legislativo N° 1437 del Sistema Nacional de Endeudamiento Público, que establece que las operaciones de endeudamiento del Estado no pueden ser utilizadas para el financiamiento de gasto corriente.

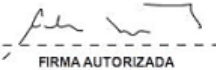
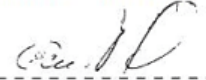
¹⁹ Artículo 9 de la Ley N° 30056, promulgada el 02 julio de 2013.

²⁰ Artículo 2 del Decreto Legislativo N° 1361 promulgado el 23 julio de 2018.

²¹ Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1534, promulgado el 19 marzo de 2022.

²² De acuerdo a la Exposición de Motivos del Decreto Supremo N° 011-2024-EF, promulgado el 10 de febrero de 2024, los impuestos pagables mediante CIPRL o CIPGN son: Impuesto a la Renta (que no sea de Tercera Categoría); Impuesto Selectivo al Consumo; Impuesto Temporal a los Activos Netos; Impuesto Especial a la Minería e Impuesto al consumo de las bolsas de plástico.

Los CIPRL o CIPGN se emiten por la totalidad de la inversión efectuada por la Empresa Privada, incluyendo el financiamiento del servicio de supervisión cuando corresponda. En ese sentido, para la emisión del CIPRL o CIPGN por parte del MEF solo basta: 1) la conformidad de recepción de las inversiones de la Entidad Pública y la conformidad de calidad de la Entidad Privada Supervisora en el caso de la culminación de la inversión; o, 2) Documento que aprueba las valorizaciones mensuales en caso de avances trimestrales; después de lo cual se procede con el registro presupuestario correspondiente en el Sistema Integrado de Administración Financiera (SIAF-SP) para el compromiso de fondos públicos que compensen los impuestos que la administración dejará de recibir por parte de la Empresa Privada.

CERTIFICADO "INVERSIÓN PÚBLICA REGIONAL Y LOCAL - TESORO PÚBLICO - CIPRL		N° 0000003
 MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS DIRECCIÓN NACIONAL DE TESORO PÚBLICO		
LEY N° 29230		
A la orden de:	CEMENTOS PACASMAYO S.A.A.	RUC N° 20419387658
A Solicitud de:	MUNICIPALIDAD PROVINCIAL DE CAJAMARCA	Unid. Ejec. N° 300549
Importe:	CUATRO MILLONES TRESCIENTOS TREINTIOCHO MIL SEISCIENTOS QUINCE Y 00/100 NUEVOS SOLES	S/. 4,338,615.00
Fecha de Emisión:	02 /12 /2010	Fecha de Vencimiento: 02 /12 /2020
 FIRMA AUTORIZADA UNTP		 FIRMA AUTORIZADA UNTP

Ejemplo referencial de un CIPRL presentado en el Curso Taller "Asistencia Técnica y Capacitación en la Gestión Integral de Proyectos de Inversión Pública, Asociaciones Público Privadas, y Obras por Impuestos" por el World University Service of Canada (WUSC) – SUM Canadá.

Recuperado de: <https://slideplayer.es/slide/11665263/>

iii) FUENTES DE FINANCIAMIENTO

Como se explicó en el apartado anterior, el financiamiento de las inversiones realizado por las Empresas Privadas es reconocido a través de los CIPRL o CIPGN, con el cual pueden pagar adelantadamente sus obligaciones tributarias. No obstante, los fondos que el Estado percibe y administra por concepto de tributos se configuran como ingresos del Tesoro Público, los cuales

son insumos para la gestión y estructuración del Presupuesto Público²³, por lo que cualquier vacío que genere la no recaudación de dichos ingresos debe ser asumido.

En ese sentido, la normativa del mecanismo le otorga a las Entidades Públicas una lista de fuentes de financiamiento para compensar los ingresos dejados de percibir por la administración y no afectar el equilibrio presupuestario. Al respecto, inicialmente la Ley N° 29230 solo contemplaba como fuente de financiamiento los recursos percibidos por conceptos como canon, sobre canon, regalías, rentas de aduanas y participaciones por los Gobiernos Regionales y Locales, después de todo, el mecanismo había sido ideado como una forma de mejor aprovechamiento de dichos conceptos en la ejecución de inversión pública. A la par de esto, también fueron establecidos mecanismos complementarios, como la conformación de fideicomisos que tengan como beneficiarios a los Gobiernos Regionales para el financiamiento de sus proyectos de inversión pública²⁴. No obstante, en lugar de expandirse el abanico de mecanismos alternativos²⁵, se optó por diversificar las fuentes de financiamiento del mecanismo de Obras por Impuestos paralelamente a la inclusión de nuevos actores dentro de la definición de Entidad Pública, como las Entidades Públicas del Gobierno Nacional.

Así, las fuentes de financiamiento previstas en la normativa de Obras por Impuestos se configuran en: 1) Recursos Determinados por concepto de canon, sobre canon, Fondo de Compensación Regional (FONCOR), regalías, rentas de aduanas y participaciones que perciban los Gobiernos Regionales y Locales; 2) Recursos Determinados de fondos que reciban los Gobiernos Regionales y Locales; 3) Recursos Directamente Recaudados; 4) Recursos Determinados de impuestos que perciban los Gobiernos Locales; y 5) Recursos Ordinarios (tanto de Gobiernos Regionales y Locales como de Entidades del Gobierno Nacional).

²³ Artículo 4 del Decreto Legislativo N° 1441, Decreto Legislativo del Sistema Nacional de Tesorería.

²⁴ Decreto de Urgencia N° 028-2009, que dicta medidas para facilitar el acceso a los Gobiernos Regionales para el financiamiento de inversión a través del endeudamiento público durante el bienio 2009-2010, promulgado el 23 de febrero de 2009.

²⁵ Actualmente se encuentra vigente la Ordenanza N° 531/MM, promulgado el 16 de enero del 2020 por la Municipalidad Distrital de Miraflores, junto a su Reglamento, aprobado mediante Decreto de Alcaldía N° 008-2020-A/MM promulgado del 26 de junio de 2020; la cual prevé un mecanismo de ejecución de proyectos de inversión pública muy similar al mecanismo de Obras por Impuestos con cargo al pago adelantado del impuesto predial dentro de un fondo de participación. No existen proyectos ejecutados bajo esta modalidad alternativa a la fecha.



Al respecto, para el uso de cada una de estas fuentes de financiamiento se estableció un orden de prelación mediante el cual se separa a lo que podría llamarse “Obra por Impuestos tradicional” – aquellas financiadas a cargo de los recursos percibidos por conceptos como el canon, sobrecanon, regalías, rentas de aduanas y participaciones– de las otras alternativas introducidas por modificaciones normativas.

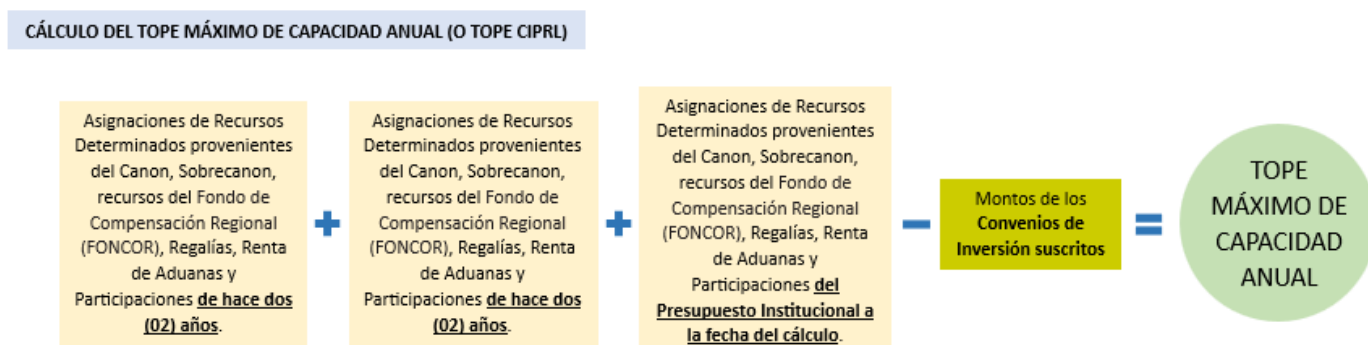
iv) TOPE MÁXIMO DE CAPACIDAD ANUAL

Reteniendo la idea previa, las fuentes de financiamiento accesibles siguen un orden de prelación, lo cual significa que para habilitar el uso de una fuente financiamiento es necesario cumplir ciertos requisitos que la normativa imponga. Entonces, por *default*, la primera fuente de financiamiento a la que una Entidad Pública debe prestar atención al momento de formular sus inversiones mediante Obras por Impuestos son sus Recursos Determinados por concepto de canon, sobrecanon, recursos provenientes del Fondo de Compensación Regional (FONCOR)²⁶, regalías, rentas de aduanas y participaciones, y estimar cuánto de estos recursos está dispuesto a comprometer.

²⁶ Incluido dentro del cálculo del Tope Máximo de Capacidad Anual por la Décima Octava Disposición Complementaria Final de la Ley N° 31912, promulgada el 27 de octubre de 2023.

Respecto a dichos recursos cabe resaltar que, al ser asignaciones determinadas, su percepción continuada está asegurada, por lo que es posible realizar proyecciones sobre los montos que la Entidad Pública espera percibir. Estas proyecciones son lo que en el contexto del mecanismo se conoce como Tope Máximo de Capacidad Anual (también llamado Tope CIPRL o Límite CIPRL).

A decir del Tope Máximo de Capacidad Anual, este no es otra cosa que una línea de crédito para la ejecución de Obras por Impuestos calculada por la suma de los montos percibidos por los conceptos de Recursos Determinados por concepto de canon, sobre canon, FONCOR, regalías, rentas de aduanas y participaciones de los últimos dos años y el recibido mediante el presupuesto institucional de la Entidad Pública en el año en el que se realiza el cálculo²⁷. El resultado de esta operación es el monto máximo de recursos que los Gobiernos Regionales y Locales y las Universidades Nacionales pueden comprometer para la ejecución de Obras por Impuestos el cual se actualiza cada año mediante decreto supremo.



Hacer uso del Tope Máximo de Capacidad Anual implica para la Entidad Pública realizar una operación oficial de crédito (en buena cuenta, es un endeudamiento), debido a que lo que se compromete es a dejar de percibir, hasta por un máximo del 30% anualmente, dichos montos para reponer el vacío dejado en el Tesoro Público. Es decir, no se realiza ninguna erogación por parte de la Entidad Pública durante la ejecución de las inversiones, sino que dichos gastos de capital serán asumidos a futuro mediante deducciones a sus asignaciones de estos Recursos Determinados, específicamente, a partir del año siguiente al cual la Empresa Privada utiliza su CIPRL²⁸ y así hasta que se restituya el financiamiento de las inversiones.

²⁷ Segunda Disposición Complementaria Final de la Ley N° 29230.

²⁸ Artículo 7 del Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF.

Entonces, como puede deducirse, tradicionalmente una Entidad Pública solo tenía la posibilidad de comprometer fondos tomando como referencia su Tope Máximo de Capacidad Anual, pero gracias a las modificaciones de la Ley N° 29230 ahora es posible financiar Obras por Impuestos mediante otras fuentes, por lo que otros actores como las Entidades del Gobierno Nacional, las cuales no perciben Recursos Determinados por conceptos como el canon o sobre canon, pueden efectivamente participar en el mecanismo utilizando una miríada de fuentes de financiamiento habilitados para ellos mediante ley expresa..

En ese sentido, para que una Entidad Pública pueda hacer uso de cualquier de las otras fuentes de financiamiento debe: i) o no contar con un Tope Máximo de Capacidad Anual (ya sea por no percepción de estos recursos o por encontrarse inhabilitada por incumplimiento de normas fiscales); o ii) contar con un tope menor a lo que la norma establezca²⁹, lo que lo haría insustancial para el financiamiento de inversiones. Si estas circunstancias se cumplen, entonces la Entidad Pública queda habilitada para el uso de toda la variedad de fuentes de financiamiento alternas, las cuales no se configuran como operaciones oficiales de crédito, pues los Recursos Determinados provenientes de fondos, los Recursos Directamente Recaudados o, especialmente, los Recursos Ordinarios se encuentran efectivamente a disposición de la Entidad Pública, los cuales serán comprometidos de acuerdo a su planificación presupuestaria institucional y luego abonados directamente al Tesoro Público para reponer el vacío generado por el pago de tributos mediante los CIPRL o CIPGN.

v) CONVENIO DE INVERSIÓN

Retomando la idea expuesta anteriormente, para la implementación del mecanismo se requiere de una convergencia de manifestaciones de voluntad mediante las cuales las partes expresan su interés de participar en éste, cuáles son sus expectativas, cuáles son sus compromisos, y cuáles son los términos en los que estas aspiraciones tomarán lugar. En otras palabras, el mecanismo de Obras por Impuestos toma la forma de un acto jurídico bilateral, pues regula manifestaciones de voluntad que adquieren relevancia a la luz de un ordenamiento determinado.

En ese sentido, dichas manifestaciones de voluntad requieren de un elemento catalizador para dar origen al acto jurídico, o lo mismo, generar las relaciones jurídicas pertinentes. Así, dicha

²⁹ Artículo 2 del Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF.

función recae en el Convenio de Inversión. Es pertinente detenernos brevemente para desarrollar la cuestión de por qué es la figura del convenio la elegida por la normativa para regular estas relaciones jurídicas y no otra como, por ejemplo, el contrato.

A saber, si bien tanto el lenguaje legislativo³⁰ como ciertos sectores de la investigación académica³¹ se inclinan por el uso indistinto de los términos “convenio” y “contrato” para describir a la regulación de relaciones jurídicas con fines específicos, tenemos razones para creer que nuestro ordenamiento reconoce (hasta cierto grado) la diferencia entre ambas categorías, no respecto a sus efectos como actos jurídicos bilaterales, sino respecto a la naturaleza de las relaciones jurídicas que estos regulan.

Al respecto, existe un reconocimiento de esta diferencia en lineamientos del Derecho administrativo, como el expresado en la Opinión N° 073-2015/DTN del 13 de mayo de 2015 de la Dirección Técnico Normativa del Organismo Supervisor de las Contrataciones del Estado (OSCE) al hablar sobre la diferencia entre convenios y contratos de la Administración Pública.

En dicho caso, la Administración atiende a la particular naturaleza económico-transaccional de los contratos del Estado (en este caso, aquellos bajo la competencia de la Ley de Contrataciones del Estado), que consisten en la erogación de fondos públicos con el doble objetivo de abastecimiento de las Entidades Públicas y lucro de los postores privados. Esto puede equipararse a la dogmática de las obligaciones, donde es ampliamente reconocido que estas solo pueden regular relaciones jurídicas de contenido patrimonial (DE LA PUENTE Y LAVALLE, 2002, p. 109), y esta patrimonialidad, si bien no ha sido pacíficamente definida por la normativa o la doctrina, es lo que permite la identificación de la prestación, el acreedor y el deudor en una relación jurídica; en otras palabras, acompañan el relato del contrato como fuente

³⁰ Por ejemplo, el Texto Único Ordenado de la Ley N° 30225, Ley de Contrataciones del Estado, aprobado mediante Decreto Supremo N° 082-2019-EF, en su vigésima primera disposición complementaria final, al referirse al régimen de contratación especial de Estado a Estado (Gobierno a Gobierno o también abreviado como “G2G”) utiliza el término “contrato” para referirse indistintamente tanto a los contratos propiamente dichos como a los convenios:

“Vigésima Primera. Contratos de Estado a Estado

(...)

Los contratos o convenios pueden incluir cláusulas que contemplen (...)” (El subrayado es nuestro)

³¹ Ver: MORALES NANCIVIL, Horacio R (2021). *Convenios interadministrativos de transmisión de datos personales*. Tesis para optar al grado académico de Magíster en Derecho. Universidad de Concepción. Concepción, Chile. pp. 8-9. En la cual el autor abraza las posiciones de Roberto Dromi y Ramón A. Chávez Marín respecto a la definición general de “contrato” como acuerdo regulador de relaciones jurídicas para justificar la intercambiabilidad de los términos “convenio” y “contrato” como manifestaciones del acto o negocio jurídico.

de las obligaciones³² y no de cualquier otra relación jurídica (CASTILLO FREYRE & OSTERLING PARODI, 2011, p. 243-244). Entonces, podríamos argumentar en favor de esta postura que, efectivamente, no existe una transacción económica o lucro adquirido por ninguna de las partes del Convenio de Inversión (Entidad Pública y Empresa Privada), sino que las relaciones jurídicas que este regulan, aunque puedan acarrear un componente económico o incluso consecuencias pecuniarias por su inejecución (cláusulas penales), no pueden encontrar su identidad en el contrato. E incluso si el análisis anterior no resistiera una consideración disidente, el legislador, muy oportunamente a nuestro parecer, decidió perpetuar esta diferencia eligiendo al convenio como instrumento regulador de estas relaciones jurídicas, que, como mínimo, generarán deberes o compromisos entre las partes.

Así, dentro del contenido del Convenio de Inversión como instrumento de regulación de relaciones jurídicas encontramos a la descripción de la inversión a ser ejecutada, los componentes de ésta y el detalle de sus costos, el Monto Total de Inversión que será asumido por la Empresa Privada, el cronograma en el cual la inversión será ejecutada, los deberes, las cláusulas que regulen dichos deberes, los supuestos en los que se incurriría en incumplimiento de dichos deberes y sus penalidades, los mecanismos de resolución de controversias y las causales de resolución.

Se suscribe entre el Titular de la Entidad Pública, o quien este delegue³³, y el representante de la Empresa Privada con facultades debidamente acreditadas. La misma formalidad es requerida para la suscripción de las adendas que lo modifiquen. De esta forma, el Convenio de Inversión, junto con la Ley N° 29230 y su Reglamento, serán la primera línea normativa al momento de regular las relaciones jurídicas nacidas en virtud del mecanismo.

vi) CONTRATO DE SUPERVISIÓN

Finalmente, como se explicó, como requisito para el desarrollo de las Obras por Impuestos las inversiones que se ejecuten deben estar sujetas a una supervisión con el fin de otorgar las conformidades de calidad e ir valorizando los avances por parte del Ejecutor (insumos

³² Esto independientemente de que el Reglamento de la Ley N° 29230 haga uso indiscriminado del término “obligaciones” en el contexto de un Convenio de Inversión.

³³ La delegación de esta facultad solo es posible en las Entidades del Gobierno Nacional según el artículo X del Título Preliminar del Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF.

necesarios para la emisión de los CIPRL o CIPGN). Entonces, la Entidad Pública celebra un acto jurídico bilateral materializado, esta vez, en un contrato con la Entidad Privada Supervisora para la prestación de este servicio, siéndole aplicable a este las disposiciones del Reglamento de la Ley N° 29230 referidas al Convenio de Inversión en lo que sean compatibles³⁴.

Recordando el apartado en el cual desarrollamos las diferencias doctrinarias entre la figura del convenio y el contrato, y cómo estas se reflejan en la configuración legislativa de la normativa de Obras por Impuestos, aprovechamos la definición de este elemento para dilucidar cómo en el caso de la relación jurídica entre la Entidad Privada Supervisora y su contraparte (que siempre será la Entidad Pública³⁵) sí se puede identificar el contenido patrimonial, al existir una prestación por la cual se otorgará consecuentemente una contraprestación configurándose una transacción de carácter económico y evidentemente lucrativa para la Entidad Privada Supervisora, razón por la que ya se pueden hablar propiamente de obligaciones y, por ende, de un contrato que les de origen y regulen (CASTILLO FREYRE, 2014, p. 217).

Independientemente de que el contrato siempre sea entre la Entidad Pública y la Entidad Privada Supervisora, y que la responsabilidad de contratación del servicio de supervisión le corresponda también a la primera, el financiamiento de la supervisión, como ya se señaló, puede ser asumido por la Empresa Privada, incluyendo dicho compromiso en el Convenio de Inversión para luego reconocer el financiamiento mediante los CIPRL o CIPGN.

Así, es necesario acotar que, si bien el Contrato de Supervisión constituye un acto jurídico distinto al Convenio de Inversión, estos se encuentran intrínsecamente relacionados por razón de accesoriedad³⁶ (el objeto de la prestación del contrato es supervisar la ejecución de la inversión del convenio). Por lo que el destino del Convenio de Inversión ata al del Contrato de Supervisión, siendo que, si no existiese una inversión qué supervisar (en el caso de una resolución de convenio, por ejemplo), el objeto del contrato desembocaría en una imposibilidad jurídica (ESPINOZA ESPINOZA, 2011, pp. 262-263).

³⁴ Artículo 111 del Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF.

³⁵ Aunque sea la Empresa Privada la que asuma el financiamiento de la supervisión, los comprobantes de pago que la Empresa Privada Supervisora emita deben ser a nombre de la Entidad Pública. Esto de acuerdo al lineamiento contenido en el **Oficio N° 321-2019-SUNAT/700000** emitido por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria el 19 de diciembre de 2019.

³⁶ De acuerdo al lineamiento señalado en el **Oficio N° 321-2017-EF/68.01** emitido por la DGPIIP el 03 de octubre del 2017.

Formatos de utilización obligatoria, tanto del Convenio de Inversión como del Contrato de Supervisión, fueron aprobados por el MEF como parte de un conjunto de documentos estandarizados mediante la Resolución Directoral N° 001-2018-EF/68.02, ampliada por la Resolución Directoral N° 002-2020-EF/68.01.

1.2.3. PROCEDIMIENTO DEL MECANISMO

Para comprender al universo de las Obras por Impuestos no basta solo con identificar a sus actores y elementos, sino que hay que dotarlo de un relato temporal en el cuál estos se desenvuelvan. Así, dependiendo de en qué etapa del mecanismo nos encontremos, determinadas actuaciones son posibles así como otras son necesarios para darle impulso.

Bajo esa premisa, el Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF, divide el mecanismo de Obras por Impuestos en cuatro fases diferenciadas: 1) Fase de **Priorización**; 2) Fase de **Actos Previos**; 3) Fase de **Selección**; y, 4) Fase de **Ejecución**.

i) FASE DE PRIORIZACIÓN

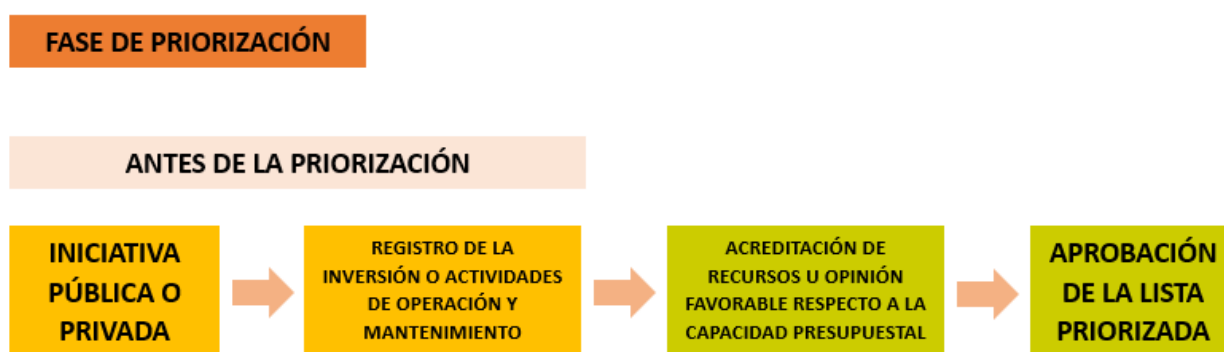
En la fase de priorización, las Entidades Públicas identifican (o reciben como iniciativa privada) e incluyen dentro de su Programación Multianual de Inversiones las inversiones priorizadas, la cual debe haber sido declarada viable en el marco del SNPMGI y estableciendo como su modalidad de ejecución la de Obras por Impuestos; las mismas que deben ser debidamente publicadas en el Banco de Inversiones y una lista de estas debe ser remitida PROINVERSION para su publicación³⁷ y actualización³⁸. El acto de administración mediante el cual se priorizan las inversiones dependiendo de qué Entidad Pública se tratase está determinado en el Reglamento de la Ley N° 29230³⁹. Asimismo, la Entidad Pública acredita los recursos para el financiamiento de las inversiones, ya sea referente al Tope Máximo de Capacidad Anual o a otras fuentes de financiamiento.

³⁷ Artículo 3 de la Ley N° 29230.

³⁸ Artículo 23 del Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF.

³⁹ Numeral 19.2 del Artículo 19 del Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF.

En esta fase se afianza la existencia y viabilidad de las inversiones a realizarse mediante el mecanismo, razón que justifica la movilización de la maquinaria administrativa para el desarrollo del resto de las fases. Así, luego de establecidas las inversiones priorizadas, el Titular de la Entidad Pública conforma el Comité Especial (en el caso de las Entidades del Gobierno Nacional, el Comité Especial es conformado en el mismo acto en el cual se aprueba la lista de inversiones priorizadas), el cual será encargado de conducir el proceso de selección de la Empresa Privada y la Entidad Privada Supervisora.



ii) FASE DE ACTOS PREVIOS

Encontrándose conformado el Comité Especial, este empieza sus labores recabando toda la documentación e información legal, financiera y técnica necesaria para la elaboración de los proyectos de las bases de los procesos de selección y Convenio de Inversión. Esta última parte es crucial, puesto que son las bases las que contendrán los términos de referencia, los requerimientos técnicos, los criterios que se utilizará para calificar a los postores, el proyecto de Convenio de Inversión o Contrato de Supervisión, el monto referencial con el cual se publicita la inversión o el servicio de supervisión, y básicamente toda la información necesaria para el desarrollo del procedimiento de selección.

Una vez obtenida y ordenada dicha información, esta será enviada por la Entidad Pública a la Contraloría General de la República junto a su solicitud para la emisión del Informe Previo, la cual se pronunciará de manera favorable o remitirá sus observaciones respecto a la inversión⁴⁰.

Entonces, de ser favorable el Informe Previo de la Contraloría, el Comité Especial procederá a elevar las bases del proceso de selección al Titular de la Entidad Pública para su aprobación, después de lo cual es que se puede iniciar con la siguiente fase.



iii) FASE DE SELECCIÓN

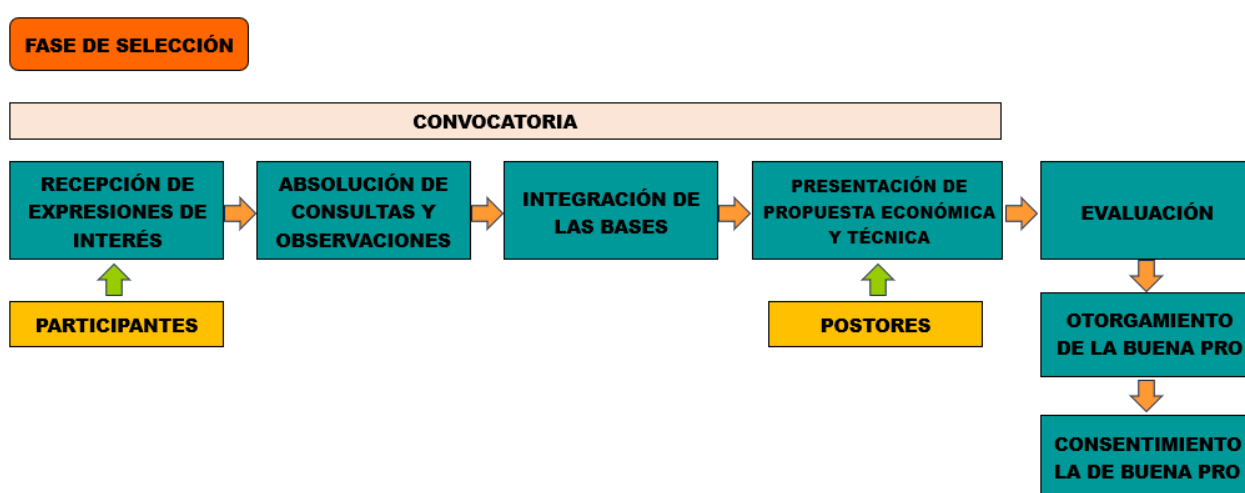
En la fase de selección, el Comité Especial lanza la convocatoria de las inversiones a ser ejecutadas mediante el mecanismo con el objetivo de adjudicar tanto su ejecución a una Empresa Privada como la supervisión a una Entidad Privada Supervisora. Al entrar a esta fase ya se han aprobado las Bases, por lo que al hacer pública la convocatoria se abre la posibilidad de recibir expresiones de interés de los participantes, así como sus consultas y/u observaciones, cuya atención resultará en la elaboración de las Bases Integradas e incluso la modificación del monto referencial de inversión o de supervisión, las cuales serán las “reglas definitivas”⁴¹ que gobernarán los procesos de selección.

⁴⁰ Literal I) del artículo 22 de la Ley N° 27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control.

⁴¹ Artículo 57 del Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF.

Así, una vez integradas las bases, los interesados proceden a presentar sus propuestas económicas y técnicas, las cuales serán evaluadas por el Comité Especial de acuerdo a los criterios establecidos en las bases integradas y, finalmente, se le otorga la buena pro al postor con la oferta más competitiva. El Reglamento de la Ley N° 29230 establece los plazos en los cuales los procesos de selección se desarrollan y el procedimiento para aprobar la buena pro.

Este procedimiento puede ser encargado por las Entidades Públicas a PROINVERSION mediante la suscripción de un convenio de asistencia técnica⁴².



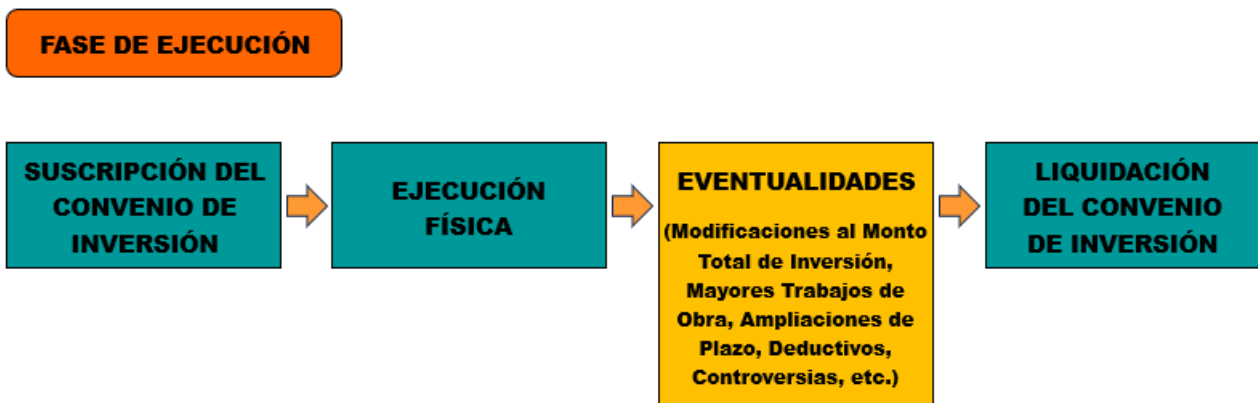
iv) FASE DE EJECUCIÓN

La última fase del mecanismo es la ejecución, la cual inicia con la suscripción del Convenio de Inversión y culmina con la liquidación de las inversiones, o con la recepción de las actividades de operación y mantenimiento. Esta solo puede iniciar siempre que se cumplan con las condiciones establecidas en la normativa⁴³. Durante la ejecución de las inversiones se efectiviza la parte física de la intervención (infraestructura, maquinaria o servicio), o incluso la parte técnica si es que las inversiones fueron priorizadas en etapa de idea o perfil y la Empresa Privada se compromete a financiar también la elaboración o actualización de los estudios definitivos (Expediente Técnico o documento equivalente). Respecto a lo anterior, dentro de la fase de ejecución, a las intervenciones materiales se les conoce como “ejecución física”; la cual, naturalmente, no incluye la elaboración de estudios definitivos.

⁴² Numeral 5 del artículo IX del Título Preliminar del Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF.

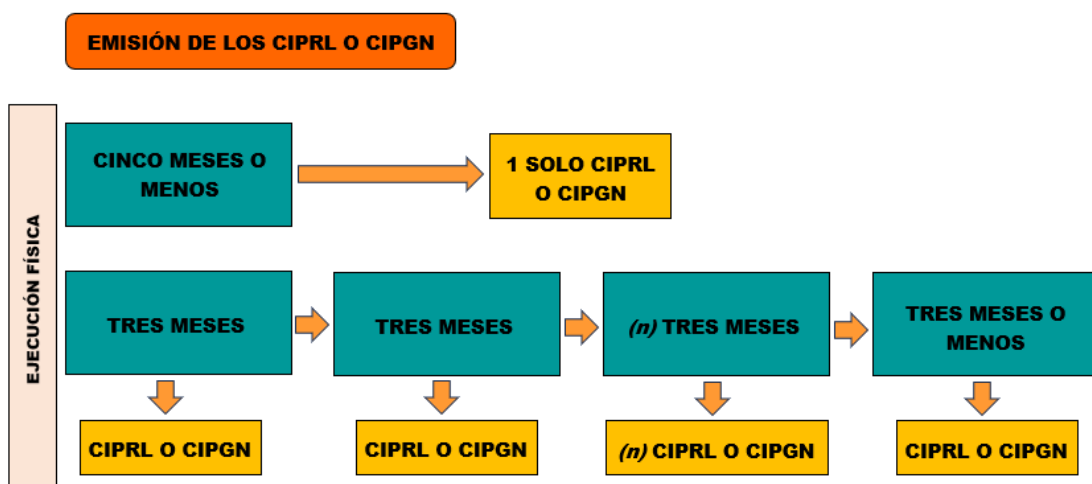
⁴³ Artículo 84 del Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF.

Es en esta fase en la que acontecen los supuestos hipotéticos previstos por la normativa, tales como las ampliaciones de plazo de ejecución, los mayores trabajos de obra, los deductivos de inversión, los mayores gastos generales, la aplicación de penalidades, cualquier modificación del Convenio de Inversión, la solución de controversias, la resolución del convenio, entre otros.



Finalmente, es en esta etapa en la que se empiezan a emitir los CIPRL o CIPGN en un cronograma dependiendo del plazo de la ejecución física de las inversiones.

A decir de esto, el Reglamento de la Ley N° 29230 establece una metodología para la emisión de los CIPRL o CIPGN, determinando que, si la ejecución física se desarrolla en un plazo de cinco meses o menos, se emitirá un único CIPRL o CIPGN por el monto total de lo efectivamente desembolsado por la Empresa Privada (y reconocible por la Entidad Pública de acuerdo a la normativa de Obras por Impuestos⁴⁴) al finalizar la liquidación de las inversiones. De extenderse dicho plazo a más de cinco meses, los CIPRL o CIPGN se emitirán trimestralmente y de acuerdo a los avances del Ejecutor⁴⁵.



CAPÍTULO II: NORMATIVA DEL MECANISMO

2.1. INTERPRETACIÓN DE LAS DISPOSICIONES DEL MECANISMO

A decir del mecanismo, el primer detalle destacable es que esta modalidad es una innovación del ordenamiento jurídico nacional, en otras palabras, a diferencia de otras modalidades de promoción de la inversión pública y privada, el mecanismo de Obras por Impuestos fue ideado, desarrollado y puesto en ejecución por primera vez en el Perú, habiendo servido como inspiración para el desarrollo de modalidades similares como en el caso de Colombia⁴⁶.

No obstante, a pesar de ser un mecanismo “novedoso”, en el sentido de que no cuenta con presentes en la experiencia comparada, ya no puede ser llamado “nuevo”, habiendo pasado una sustancial cantidad de tiempo desde su creación en 2008 hasta la fecha; tiempo en el cual el mecanismo no ha permanecido estático, por el contrario, ha experimentado un amplio desarrollo en su normativa adjetiva de la mano con cambios sustanciales en su naturaleza misma. En ese sentido, procederemos a reflexionar sobre los ángulos más resaltantes al momento de profundizar en el análisis del mecanismo.

2.2. INVERSIÓN PÚBLICA CON PARTICIPACIÓN DEL SECTOR PRIVADO

Consecuentemente con la definición del mecanismo ofrecida al principio de este trabajo, las Obras por Impuestos son una modalidad de participación del sector privado en la inversión pública, lo cual significa que lo que le da origen es una convergencia de intereses públicos y privados. No obstante, a diferencia de otras modalidades de participación del sector privado como las Asociaciones Público-Privadas y los Proyectos en Activos, que son básicamente mecanismos de promoción de la inversión privada en servicios públicos; el mecanismo de Obras por Impuestos busca la ejecución de inversión pública con capitales privados para posteriormente ser regularizadas con fuentes de financiamiento de la Administración Pública.

⁴⁶ Ley 1819 del 2016, Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones; promulgada el 29 de diciembre de 2016.

Esta diferencia se extrapola de los fundamentos mismos de la inversión pública y la inversión privada⁴⁷, siendo que la primera busca mejorar la capacidad prestacional de servicios públicos por parte de la Administración, mientras que la segunda promueve el cierre de brechas de acceso a los servicios públicos ofreciendo rentabilidad económica (AKITOBY, HEMMING & SCHWARTZ, 2007, p. 10) a los actores privados que se aventuren a invertir en la prestación-explotación de dichos servicios.

Así, el mecanismo de Obras por Impuesto, como modalidad de ejecución de la inversión pública, no prevé la rentabilidad del financiamiento aportado por el sector privado, tal y como se explicó anteriormente, durante toda la ejecución de las inversiones no ocurre ninguna transferencia de fondos (transacción económica o lucro) entre la Entidad Pública y la Empresa Privada que ejecuta las inversiones. Más bien, ofrece tanto la posibilidad del pago adelantado de cierto porcentaje de las obligaciones tributarias mediante la emisión de CIPRL o CIPGN, que son la única manera de reconocer el financiamiento efectuado por la Empresa Privada; así como la oportunidad de ejercer su responsabilidad social empresarial (MONTESINOS LEÓN & MORALES ALVARADO, 2021, pp. 6-9), atando su nombre comercial a proyectos o inversiones que tengan impacto o cubran necesidades de la población habitante de sus zonas de influencia⁴⁸.

Esta ausencia de lucro puede apreciarse también en el hecho de que, en el contexto del mecanismo de Obras por Impuestos, las utilidades – entendidas como aquellos beneficios obtenidos después de recuperado el monto desembolsado en una inversión– son contempladas dentro de la estructura de costos solo en los pagos al Ejecutor de las inversiones y a la Entidad

⁴⁷ Considerando para estos efectos al Decreto Legislativo N° 1362, Decreto Legislativo que regula la promoción de la inversión privada a través de Asociaciones Público-Privadas y Proyectos en Activos, y sus modificatorias; su Reglamento, aprobado mediante Decreto Supremo N° 240-2018-EF, y sus modificatorias; y el Decreto Legislativo N° 674, Ley de Promoción de la Inversión Privada de las Empresas del Estado; y su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo N° 070-92-PCM, así como sus normas modificatorias y complementarias. Asimismo, otras normas que creen regímenes especiales de inversión privada en sectores económicos específicos (Transporte, energía, telecomunicaciones, etc.)

⁴⁸ El posible beneficio que las Empresas Privadas obtengan al financiar inversiones bajo la modalidad de Obras por Impuestos dentro de sus zonas de influencia pero que éstas ya se encuentren previstas como parte de sus compromisos sociales o por mandato legal no ha sido discutida en el medio jurídico peruano, pero sí en el colombiano, tal y como puede apreciarse en la Sentencia C-516/17 del 10 de agosto de 2017 de la Corte Constitucional de la República de Colombia:

“Sentencia C-516/17

6.7 (...) En este orden de ideas, la Corte Constitucional declarará la exequibilidad del artículo 2 del Decreto Ley 883 de 2017, pero en el entendido de que las inversiones en infraestructura física que pueden realizar las entidades establecidas en el parágrafo primero del artículo 236 y en el parágrafo 5 del artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, no deben tener relación de causalidad con su actividad generadora de renta, y no deben corresponder a las que deben ejecutarse en virtud de mandato legal, acto administrativo o decisión judicial. (...)” (Subrayado agregado)

Pública Supervisora que realiza el servicio de supervisión; en tanto los incentivos para que la Empresa Privada financista participe en el mecanismo son únicamente el pago de sus obligaciones tributarias mediante el CIPRL o CIPGN y el ejercicio de su responsabilidad social.

Sin perjuicio de lo anteriormente dicho, si bien no es controversial afirmar que el mecanismo es una modalidad de ejecución de inversión pública pura y dura, tampoco lo sería advertir que es la única modalidad que implica la promoción de este tipo de inversiones en busca de financiamiento del sector privado (participación), y es esta particularidad la que la hace tomar distancia de otras modalidades de gasto público convencionales como la contratación pública.

Igualmente, el mecanismo es por definición una modalidad colaborativa, pudiendo la Empresa Privada proponer sus propias inversiones (iniciativas privadas), asignar riesgos de manera eficiente en coordinación con la Entidad Pública⁴⁹ y en general poseer un poder de negociación que otras modalidades de ejecución de la inversión pública no contemplan y que más bien son comunes en modalidades de promoción de la inversión privada. Es por estas características híbridas que su órgano rector es la DGPPIP del MEF, el mismo que ejerce la rectoría de los mecanismos de Asociaciones Públicos-Privadas y Proyectos en Activos.

2.3. INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN DE LA NORMATIVA DEL MECANISMO

Una de las características de la ciencia jurídica es que los fenómenos que esta estudia no son cognoscibles empíricamente, pues solo tenemos acceso a las proposiciones literarias mediante las cuales el legislador plasma su discurso, asumido válido, sobre la realidad jurídicamente relevante (BOBBIO, 1990, p. 183). De este paradigma, surge inmediatamente otro, el cual es la diferencia entre disposición, que es el tenor escrito o proposición literal; y norma, que es la regla o reglas que se desprenden de la lectura y análisis de dicha proposición (GUASTINI, 2014, pp. 77-85). Esta actividad de extracción o descubrimiento de la norma en las disposiciones es lo que conocemos como interpretación (RUBIO & ARCE, 2017, pp. 106-107).

⁴⁹ *Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF*

“Artículo 53. Autorizaciones, licencias y disponibilidad de terrenos

La Entidad Pública es responsable de la disponibilidad del terreno, de las expropiaciones y/o interferencias, así como la obtención de las licencias, autorizaciones, permisos, servidumbre o similares para la ejecución del proyecto, salvo que en las bases y Convenio se acuerde que la Empresa Privada es la encargada de dicha gestión, en cuyo caso los trámites y pagos correspondientes a dichos conceptos que signifiquen gestión y pago a nombre de la Entidad Pública, son realizados y cubiertos por la Empresa Privada, y cuyos montos que correspondan son incluidos en el Expediente Técnico.” (Subrayado agregado)

Para establecer parámetros del lenguaje utilizado en el presente trabajo, de ahora en adelante se insistirá en la rigurosidad las definiciones antes expuestas⁵⁰.

En ese sentido, las normas del mecanismo deben ser halladas en sus disposiciones, las cuales serían, en un primer estrato, la Ley N° 29230 y sus modificatorias, y su Reglamento, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF. Ahora bien, es necesario detenernos un momento y hacer una rápida observación: Las disposiciones del mecanismo, evidentemente, no existen en un vacío jurídico. Ciertamente es un régimen especial, pero no es un microcosmos hermético, por el contrario, corresponde a un sistema normativo, entendiendo a este como un conjunto de normas afines por razón de la materia que regulan; ubicado dentro de un ordenamiento jurídico, entendiendo a este último como el conjunto de todos los sistemas normativos que existen en una determinada jurisdicción (ALCHOURRÓN & BULYGIN, 1991, pp. 393-397).

Entonces, refiriéndonos al mecanismo estrictamente como un sistema de normas particulares que gobiernan una materia común, y sin olvidar que este sistema es parte de un ordenamiento más grande, nos compete ahora dilucidar cómo es que este régimen especial se regula a sí mismo.

2.3.1. INTERPRETACIÓN INTRÍNSECA DE LAS NORMAS DEL MECANISMO

Si bien no existe una definición estable de lo que vendría a ser un régimen jurídico especial, la doctrina dilucida que estos regímenes jurídicos especiales nacen de circunstancias particulares que la Administración Pública determina son de interés general, que no pueden ver cumplidos sus efectos deseados únicamente a través del marco jurídico general⁵¹, creando reglas

⁵⁰ Ver: MORALES LUNA, Félix (2005). *¿Qué teoría del Derecho asume el Tribunal Constitucional?* Revista Foro Jurídico, N° (04), Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima, Perú. pp. 191-192. El autor expone el tema de la ambigüedad en la definición de “norma jurídica” en el ordenamiento jurídico peruano y la aparente confusión de otras categorías como “disposiciones” y “fuentes del Derecho”. En el presente trabajo estamos asumiendo la diferenciación doctrinaria para explicar mejor las posturas que se tomen.

⁵¹ Ver: GARRIDO FALLA, Fernando (1994). *El concepto de servicio público en el Derecho español*. Revista de Administración Pública, N° 135, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales. Madrid, España, p. 21-22. Al referirse al marco normativo de los servicios públicos en su calidad de régimen jurídico especial, el autor señala que estos regímenes particulares nacen con el propósito de alejarse del Derecho Administrativo general para dotar de procesos más ágiles o eficientes a los “intereses generales” protegidos por el Estado. Consideramos pertinente la definición de esta característica de un régimen jurídico especial en tanto el

especializadas y diferenciadas. Teniendo esto en cuenta, los límites interpretativos correspondientes a su materia específica deben ser encontrados dentro de las disposiciones de este régimen especial. Puntualmente, el artículo 15 de la Ley N° 29230 establece que tanto la Fase de Selección como la Fase de Ejecución del mecanismo se regulan exclusivamente por lo dispuesto en la normativa de Obras por Impuestos; esto es, la Ley N° 29230 y sus modificatorias, su Reglamento y sus modificatorias, así como cualquier otro lineamiento emitido por el órgano rector.

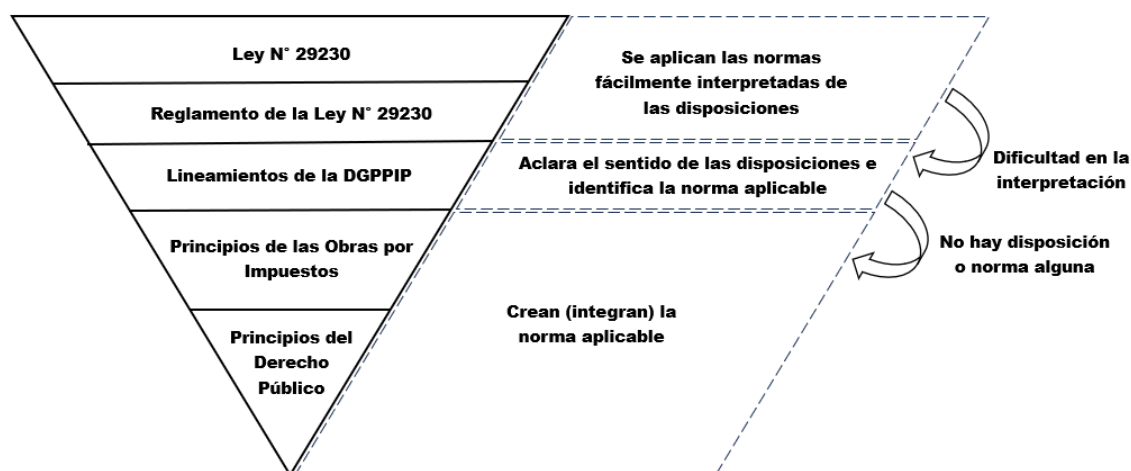
Con respecto a esta última parte, la Primera Disposición Complementaria Final del Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF nos dice que es la DGPIIP del MEF la facultada para emitir estos lineamientos, ya sea mediante pronunciamientos, opiniones vinculantes o directivas.

Adicionalmente a esto, el artículo II del Título Preliminar de mismo Reglamento señala los principios bajo los cuales deben regir todas las fases del mecanismo de Obras por Impuestos, siendo criterios interpretativos al momento de aplicar o integrar sus normas. Asimismo, señala que supletoriamente resultan aplicables los principios del Derecho Público que resulten pertinentes.

Entonces, por lo que podemos apreciar, las disposiciones del mecanismo nos ofrecen el plano interpretativo de normas imperativas (distintas a aquellos mandatos nacidos de acuerdos entre las partes y establecidos en un Convenio de Inversión o Contrato de Supervisión, que solo resultan observables durante la Fase de Ejecución) para identificar las normas que lo regirán. Entonces, en un intuitivo orden de prelación, tenemos: **1) la Ley, 2) el Reglamento, 3) los lineamientos y opiniones vinculantes de la DGPIIP, 4) los principios del mecanismo de Obras por Impuestos, y 5) los principios del Derecho Público que resulten aplicables.** De esto, advertimos que el método interpretativo del mecanismo es, naturalmente, sistemático, pues considera múltiples fuentes del Derecho de las cuales las Entidades Públicas pueden servirse para encontrar o integrar sus normas frente a vacíos y lagunas en el ejercicio de sus funciones (ZUSMAN TINMAN, 2018, p. 162), ubicando entre ellos a los principios del mecanismo y los

interés público que da origen a la Ley N° 29230 es el mejoramiento de la ejecución de inversión pública para el cierre de brechas de acceso a los servicios.

del Derecho Público, cuyas ramas específicas serían el Derecho Administrativo y Constitucional⁵².



La actuación de la DGPPIP como órgano rector y competente para interpretar las disposiciones del mecanismo es especialmente útil, pues brinda claridad en aquellas situaciones en que los hechos que se den durante las fases del mecanismo no encuentren un correlato inmediato en la normativa de las Obras por Impuestos.

Cabe mencionar que esta acción interpretativa corresponde a la DGPPIP en virtud de las competencias otorgadas por la propia Ley N° 29230 y su Reglamento, así como la emisión de lineamientos y opiniones vinculantes en materia de Obras por Impuestos, y la emisión de directivas y formatos estandarizados para el desarrollo del mecanismo en sus diferentes fases.

Pero, por lo que se puede extraer del tenor final del primer párrafo del artículo II del Título Preliminar del Reglamento de la Ley N° 29230, tanto los principios de las Obras por Impuestos como los del Derecho Público deben ser considerados por “*quienes intervengan en la aplicación del mecanismo*”. Esto nos permite hablar de un subnivel de la interpretación intrínseca del mecanismo, y es aquellas en la que los actores involucrados encargados de conducir o dar continuidad al procedimiento realizan gestiones (se entiende por esto a todos

⁵² De acuerdo al lineamiento señalado en el **Informe N° 075-2018-EF/68.03** emitido por la DGPPIP el 25 de julio de 2018:

Oficio N° 071-2018-EF/68.03

Informe N° 075-2018-EF/68.03

“(…) Si bien el artículo 3 del Reglamento establece que el mecanismo de obras por impuestos de desarrolla con fundamento en sus principios que sirven de criterio de interpretación para la aplicación del mecanismo (...) dicha aplicación debe guardar concordancia con la aplicación de otros principios generales del derecho público que resulten aplicables, tales como el principio de legalidad² (...)”

los actos administrativos y de administración por parte de los actores involucrados pertenecientes a la Administración Pública a través de su Comité Especial, Titular u otro órgano) basándose en normas extraídas en razón de los principios⁵³, y dentro de los límites que las otras fuentes y el ordenamiento jurídico establezcan, para asegurar la continuidad del procedimiento. Estas gestiones usualmente son realizadas por las Entidades Públicas con la asistencia técnica de PROINVERSIÓN a través de la Dirección de Inversiones Descentralizadas, la cual está facultada para la difusión de los alcances de la normativa y asesorar a las Entidades Públicas respecto a los procedimientos del mecanismo; no obstante, esta no tiene está facultada para emitir opinión vinculante o realizar interpretaciones aclarativas (esta facultad está reservada para la DGPPIP) sobre temas que no estén expresamente regulados en la normativa de Obras por Impuestos.

Como podría intuirse, este subnivel es más frecuente debido al acervo de la función administrativa en comparación a la emisión de lineamientos y opiniones vinculantes del ente rector. Esto a diferencia de otras modalidades de ejecución de la inversión pública como las contrataciones del Estado, en las cuales la interpretación de sus disposiciones es de producción constante debido a la existencia de organismo técnicos especializados que hacen las veces de órganos consultivos (opiniones vinculantes), normativos (lineamientos y directivas) y tribunales administrativos (jurisprudencia)⁵⁴.

2.3.2. RELACIÓN CON LAS DISPOSICIONES DE LAS CONTRATACIONES DEL ESTADO

Hablando ya propiamente de las contrataciones del Estado, resalta una particularidad de la cual ya se han dado algunas luces en párrafos anteriores, y es que las propias disposiciones respecto a la interpretación del mecanismo excluyen la aplicación de la normativa de las contrataciones

⁵³ Esto de acuerdo al principio de eficacia y eficiencia regulado en el numeral 5 del artículo II del Título Preliminar del Reglamento de la Ley N° 29230:

“Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF

Título Preliminar

Artículo II. Principios

(...)

6. Enfoque de gestión por resultados. *En el desarrollo de sus funciones, las Entidades Públicas adoptan las decisiones que permitan alcanzar la finalidad pública que persiguen las Inversiones y actividades a su cargo. Para ello, sustentan sus decisiones en una evaluación costo beneficio y el respectivo análisis de legalidad (...)* (Subrayado agregado)

⁵⁴ De acuerdo literal n) del artículo 52 y el numeral 59.3 del artículo 59 de la Ley N° 30225 y sus modificatorias se faculta al Organismo Supervisor de Contrataciones del Estado (OSCE) para interpretar el sentido y el alcance de la normativa de contrataciones del Estado, así como dotar de calidad de precedente de observancia obligatoria a los acuerdos de la Sala Plena del Tribunal de Contrataciones del Estado.

del Estado, regido por la Ley N° 30225, Ley de Contrataciones del Estado; su Reglamento, aprobado mediante Decreto Supremo N° 344-2018-EF, y sus modificatorias. Específicamente, el ya mencionado artículo 15 de la Ley N° 29230, el cual prohíbe la aplicación supletoria de la Ley de Contrataciones del Estado al momento de desarrollar el mecanismo. No obstante, este artículo no fue incluido hasta el 2016 por el Decreto Legislativo N° 1250; es más, podría decirse que la relación entre la Ley de Contrataciones del Estado y la Ley de Obras por Impuestos, más que un caso de supuestos excluyentes, se proyecta como una tendencia de remisiones y exclusiones que ha ido evolucionando en su desarrollo normativo a través del tiempo.

Primero, como ya se mencionó, existen marcadas similitudes entre ambas modalidades de ejecución de la inversión pública, pudiendo advertirse de los albores del mecanismo que este basó gran parte de su regulación en el régimen contratación pública, tales como la estructuración de sus fases, el proceso de convocatoria, el establecimiento de un Comité Especial, y los impedimentos para ser un postor en el proceso de selección. Retomando la idea anterior, la prohibición de la aplicación supletoria de la Ley de Contrataciones del Estado se incorpora más bien tardíamente, pero hasta ese punto podíamos encontrar remisiones expresas a las disposiciones de la contratación pública en el Reglamento de la Ley N° 29230; específicamente, en la versión del Reglamento aprobado mediante el Decreto Supremo N° 409-2015-EF del 27 de diciembre del 2015, el cual señalaba en su Quinta Disposición Complementaria Final que, en tanto no se contrapusiese con las normas del mecanismo, era aplicable supletoriamente la Ley de Contrataciones del Estado.

La remisión a la Ley de Contrataciones del Estado vigente en dicho periodo fue posteriormente removida con la siguiente versión del Reglamento de la Ley N° 29230. Esto por el lado de la normativa de Obras por Impuestos, ya que la propia normativa del mecanismo de Contrataciones del Estado también iba marcando una distancia en la aplicación de sus disposiciones al régimen de Obras por Impuestos, tal y como puede apreciarse de la Resolución N° 1862-2017-TCE-S4 del Tribunal de Contrataciones del Estado del 01 de septiembre de 2017, la cual cita los lineamientos establecidos en la Opinión N° 69-2013/DTN del Organismo Supervisor de las Contrataciones del Estado (OSCE), clasificando al mecanismo de Obras por Impuestos como un “régimen especial de contratación pública” que se rige por sus propias normas, no siendo el Tribunal de Contrataciones del Estado competente para conocer los casos bajo esta modalidad.

Como queda en evidencia, desde el extremo de la normativa de las Contrataciones del Estado ha primado un entendimiento bastante claro respecto de la inaplicabilidad de sus disposiciones al mecanismo de Obras por Impuestos, reconociendo por ende su calidad de régimen especial. Aunque preferimos siempre la calificación de “modalidad” o “mecanismo de ejecución de la inversión pública” a “régimen especial de contratación” por razones ya expuestas. Sin perjuicio de esta distinción en la aplicación normativa, esporádicas remisiones al régimen de Contrataciones del Estado han surgido históricamente del lado del mecanismo de Obras por Impuesto, probablemente por la afinidad de sus materias competentes.

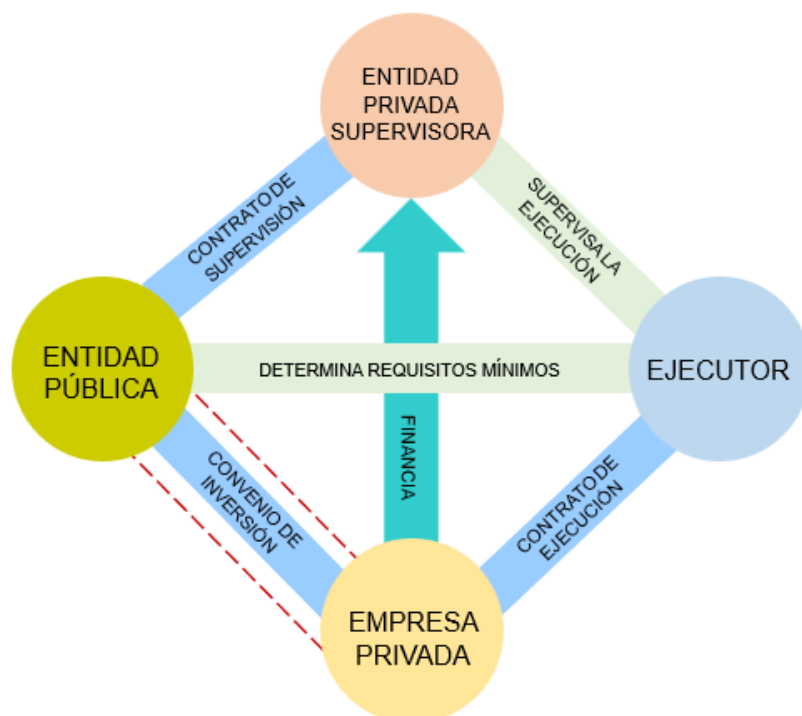
Continuando con esta tendencia remisiva, durante la vigencia de la versión del Reglamento aprobada por el Decreto Supremo N° 036-2017-EF, promulgado el 01 de marzo del 2017, en relación al sistema de contratación a ser utilizado para pagar los servicios prestados por la Entidad Privada Supervisora, sobrevivía una supletoriedad residual a los sistemas de contratación contemplados en la Ley de Contrataciones del Estado (suma alzada, precios unitarios, mixto) en caso no se opte por el sistema de pago por tarifas.

Sospechamos que esta excepción fue incluida debido a que la contratación del servicio de supervisión es propiamente un contrato, situación que hace inevitable el símil a la normativa de contrataciones públicas y la remisión a sus disposiciones más extensas respecto a los contratos del Estado. Esta remisión fue incluso desarrollada por los lineamientos de la DGPPIP en la forma de una excepción a la prohibición, tal y como podemos leer en la interpretación plasmada en el Oficio N° 418-2017-EF/68.01 emitido por la DGPPIP el 07 de diciembre de 2017.

No hay mención a esta remisión en versiones posteriores del Reglamento de la Ley N° 29230 o pronunciamientos que avalen la persistencia de esta excepción, entendiendo que la prohibición es de aplicación general a cada fase del mecanismo, incluyendo los procesos de selección de la Entidad Privada Supervisora, consolidando así la naturaleza del mecanismo como régimen especial y diferenciado. Aquí se asoma otra particularidad en la comparación de las Contrataciones del Estado con las Obras por Impuestos, que es la prelación de normas aplicables a sus convenios y contratos.

Reafirmando la posición tomada en párrafos anteriores, si bien el acto jurídico principal del mecanismo es el Convenio de Inversión (figura diferente al contrato), existen actos jurídicos

accesorios que regulan relaciones jurídicas necesarias para el desarrollo de las inversiones públicas. Estos actos sí pueden llamarse indudablemente contratos, tanto entre la Entidad Pública y la Entidad Privada Supervisora (Contrato de Supervisión) como entre la Empresa Privada y, de existir, el Ejecutor (Contrato de Obra, Contrato de Locación o Contrato de Consultoría).



Tanto en el caso del Convenio de Inversión como del Contrato de Supervisión, siendo ambos actos jurídicos en los que una Entidad Pública participa ejerciendo su *ius gestionis*, es decir, en su faceta de agente económico en condiciones más o menos iguales a la de sus contrapartes privadas y dentro de un marco jurídico determinado (MARTIN TIRADO, 2012, p. 168), tenemos que las disposiciones aplicables a estas relación jurídica serán, naturalmente y en un primer término, aquellas establecidas en las bases y del propio convenio o contrato. Agotado el alcance de esta ley entre las partes⁵⁵, recurrimos a lo establecido en la normativa de las Obras por Impuestos (la Ley N° 29230, sus normas modificatorias y complementarias, y su Reglamento), pero, sobrevive la cuestión respecto de a qué normas o fuentes del Derecho recurrir en caso de que las disposiciones del mecanismo no sean suficientes para dar una solución a las eventualidades que se presenten durante la ejecución del convenio o contrato.

⁵⁵ En virtud del principio de *pacta sunt servanda*.

En el caso de las Contrataciones del Estado, el entendimiento expresado en las opiniones vinculantes del OSCE es claro al hablar de la normativa aplicable a la ejecución de los contratos administrativos en caso de vacíos o lagunas de la Ley N° 30225, tal y como lo desarrolla la Opinión N° 008-2023/DTN del 10 de enero de 2023, la cual establece que para suplir los vacíos de la norma que puedan presentarse durante la ejecución de un contrato de obra pública, es posible remitirse a las disposiciones del Código Civil.

Tenemos entonces que, frente al silencio de las disposiciones de la contratación pública, las relaciones jurídicas de las Entidades Públicas con sus contrapartes contractuales pueden regularse subsidiariamente por el Código Civil en virtud de la remisión expresa contenida en la Primera Disposición Complementaria Final del Reglamento de la Ley N° 30225 y al no permitirse la aplicación supletoria de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General por tratarse de una relación jurídica en la que ya no hay propiamente Administración y administrados, sino parte y contraparte⁵⁶ (hablando específicamente de la ejecución del contrato, no de los actos previos o el proceso de selección en donde sí existiría un procedimiento administrativo en vez de una relación jurídica de partes).

Por el contrario, no existe una remisión supletoria como tal al Derecho Privado en el régimen de las Obras por Impuestos⁵⁷, probablemente por temor a que, de llenar los vacíos y lagunas que se adviertan durante la aplicación de la normativa del mecanismo con las normas extraídas del Código Civil, se desnaturalice el interés público que le da origen. Más bien, tal y como fue desarrollado anteriormente, la normativa de Obras por Impuestos establece una serie de fuentes y procedimientos interpretativos e integradores a los cuales el operador jurídico se remite en caso de la insuficiencia de los acuerdos o las normas de mecanismo, tales como sus principios particulares, los lineamientos o directivas emitidas por su ente rector, durante la ejecución del Convenio de Inversión o el Contrato de Supervisión.

Sin embargo, y sin perjuicio de esta divergencia, encontramos nuevamente un punto de comparación entre ambos regímenes, que no es nada menos que la previsión de que la Entidad Pública, aun estando dentro de una relación jurídica con virtual igualdad entre las partes

⁵⁶ Inciso 2.1.2. de la Opinión N° 008-2023/DTN emitida por el OSCE el 10 de enero de 2023.

⁵⁷ Esto sin perjuicio de las remisiones menores al Código Civil que la normativa de Obras por Impuestos prevé como aquellas que regulan los supuestos de caso fortuito y fuerza mayor o el trato directo (transacción).

materializada en un convenio o un contrato, haga ejercicio de sus potestades exorbitantes e irrenunciables conferidas en su calidad de representante del Estado y garante del interés público que se busca mediante la ejecución de las inversiones (GARCÍA CASTILLO, 2008, p. 294).

Esto es evidente al comparar los fundamentos contenidos en la Opinión N° 115-2019/DTN emitida por el OSCE el 12 de julio de 2019 y aquellos esbozados en el Oficio N° 300-2017-EF/68.01 emitido por la DGPPIP el 05 de setiembre de 2017, según los cuales, al igual que en el régimen de las Contrataciones del Estado, en el mecanismo de Obras por Impuestos tenemos que las variaciones en las condiciones del convenio o contrato, sean mayores trabajos de obra, mayores prestaciones, ampliaciones del plazo de ejecución, variaciones al monto total de inversión o similares, deben ser necesariamente aprobados por la Entidad Pública; así como también pueden ser denegados mediante una decisión motivada.

Esta asimetría en el poder de modificación de las relaciones jurídicas⁵⁸ que configuran la fase de ejecución del mecanismo no son establecidas por acuerdo de las partes, sino que se impone por la especial investidura de las Entidades Públicas y las normas de orden público (REGUEIRA, CARDACI, CORMICK, DIANA, DUBINSKI & KODELIA, 2017, p. 147).

Cabe resaltar que la naturaleza específica de estas potestades exorbitantes, su ejercicio y el lugar que ocupa dentro de la teoría del contrato administrativo no son pasivas en la doctrina (JORGE COVIELLO, 2011, pp. 191-192), sin embargo, el ejercicio de estas facultades dentro de ambos regímenes es reconocido dentro de sus lineamientos.

Finalmente, bien hacemos en recordar que, tanto en Obras por Impuestos como en las Contrataciones del Estado, aquellas Entidades Privadas Supervisoras que pretendan contratar con las Entidades Públicas y aquellos Ejecutores que sean contratados por las Empresas Privadas ganadoras de la buena pro deben contar con una inscripción vigente en el Registro Nacional de Proveedores (RNP) en la especialidad pertinente a su prestación. En el caso de las Entidades Privadas Supervisoras esto es un poco más que obvio, puesto que estamos frente a

⁵⁸ Ver: CÉSPEDES ZAVALA, Adolfo (2006). *La potestas variandi de la Administración Pública en los contratos de concesiones de obras y servicios públicos*. Revista De Derecho Administrativo, N° (1), Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima, Perú. p. 209. El autor identifica esta potestad de modificación de las condiciones de un contrato administrativo (*potestas variandi*) como aquellas nacidas de la propia naturaleza soberana de un Estado, el cual las ejerce para salvaguardar el interés público que se persigue mediante las contrataciones públicas o concesiones de servicios públicos.

una contratación pública propiamente dicha, de hecho, es tan obvia que este requisito de inscripción en el RNP no se encuentra expresamente determinado en la Ley N° 29230 o su Reglamento, no obstante, sí es recogido en las bases estandarizadas aprobadas por el MEF para el proceso de selección del servicio de supervisión.

No obstante, el caso del Ejecutor requiere una explicación un poco más detenida. Y es que, a pesar de que la relación jurídica entre el Ejecutor y la Empresa Privada es regulada por el Derecho Privado⁵⁹, igualmente se exige que este cuente con una inscripción vigente en el RNP con la especialidad correspondiente para la construcción o implementación de las inversiones⁶⁰. Ciertamente, a primera vista resultaría curioso el cómo una relación contractual entre agentes privados requeriría tal inscripción propia de la contratación pública.

Esto está relacionado con los fundamentos teleológicos de las Contrataciones del Estado y cómo estos se materializan en su regulación de la subcontratación, en nuestra opinión (y en este caso específico) extrapolados al régimen de Obras por Impuestos, teniendo que, si bien en ambos casos estamos frente a una relación jurídica privada, esta es necesariamente accesoria a la relación jurídica principal entre la Entidad Pública y la Empresa Privada (el Convenio de Inversión), el cual tiene como objetivo la ejecución de inversión pública y que será, finalmente, asumido con fondos públicos. Por ende, no solo es lógico que se exija la inscripción en el RNP, sino que también explica la facultad de la Entidad Pública de establecer en las bases requisitos mínimos que debe cumplir el Ejecutor para que este pueda ser contratado por la Empresa Privada, demostrando cómo el mecanismo se configura para salvaguardar el fin público que últimamente busca concretizar (MORÓN URBINA, 2006, p. 245).

A modo de conclusión, la única referencia (no una remisión) sobreviviente a las disposiciones de la Ley de Contrataciones del Estado respecto a los procedimientos del mecanismo es aquella recogida en el lineamiento contenido en el Oficio N° 021-2023-EF/68.02 emitido por la

⁵⁹ De acuerdo al lineamiento señalado en el Oficio N° 436-2017-EF/68.01 del 22 de diciembre del 2017 emitido por la DGPIIP:

Oficio N° 436-2017-EF/68.01

"(...) la Entidad Pública y la Empresa Privada, como partes intervinientes en la suscripción del convenio de inversión, son los competentes de determinar el monto a reconocerse por gastos generales (...) sin contravenir otras normas vigentes que son de ámbito privado, y respetando la relación contractual privada entre la Empresa Privada y el Ejecutor del Proyecta (...)" (Subrayado agregado)

⁶⁰ Numeral 36.3 del artículo 36 del Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF.

DGPPIP el 23 de junio de 2023, el cual desarrolla el tema de la razonabilidad en la estipulación de penalidades en el Convenio de Inversión por parte de la Entidad Pública.

Fuera de este lineamiento referencial o, si quiere, comparativo, la Ley N° 29230 y su Reglamento prohíben explícitamente la supletoriedad de las disposiciones Ley de Contrataciones del Estado, teniendo como tendencia interpretativa actual la separación total de ambos regímenes en lo referido a su aplicación.

2.4. INTERACCIÓN CON OTROS SISTEMAS NORMATIVOS

Retomando una idea expuesta al principio del presente capítulo, las normas del mecanismo de Obras por Impuestos no constituyen un sistema aislado del ordenamiento jurídico nacional, entendiendo que estos sistemas o conjuntos de normas se clasifican por la naturaleza de la materia que estos regulan. No obstante, estos sistemas no son meros bloques impermeables del ordenamiento, sino más bien sustancias diferenciadas pero en constante interacción.

Para comprender esto, debemos esquematizar cómo estos sistemas jurídicos interactúan entre sí dentro de un ordenamiento y cómo deberían interpretarse sus disposiciones en el contexto de este universo de sistemas. Consideramos menester para esto familiarizarnos con los conceptos de “autonomía” y “coherencia”.

2.4.1. AUTONOMÍA Y CARACTERIZACIÓN DE SISTEMAS NORMATIVOS

Después de extraer las normas de las disposiciones o cualquier otra fuente del Derecho, inmediatamente, el ejercicio inmediatamente siguiente es la aplicación de esta norma descubierta o integrada a un caso concreto en la realidad jurídicamente relevante. No obstante, más temprano que tarde el operador jurídico cae en la cuenta de que, atendiendo a la naturaleza de los hechos, situaciones y relaciones jurídicas que configuren el caso, ciertas normas serán aplicables mientras otras, evidentemente, no. En este supuesto, la cuestión yace ya no en dilucidar los alcances de la disposición interpretada, sino en establecer el método para identificar el conjunto de normas que compartan las características que justifiquen la admisibilidad de su aplicación en el caso concreto (LARIGUET, 2002, pp. 577-578). Así, disciplinas hermanas a la ciencia jurídica como la dogmática e incluso la filosofía de Derecho

han asentado los criterios que hoy utilizamos para clasificar estas normas, creando sistemas tanto amplios⁶¹ como especializados y en constante evolución.

Aunado a la razón de identidad que diferencia estos sistemas, el método utilizado para su clasificación debe justificar también cómo es que estos prescinden, al menos en un primer término, de la necesidad de remitirse a otros sistemas para suplir sus falencias, o sea, cómo estos adquieren la calidad de autónomos. A decir de cómo se puede reconocer y posteriormente reclamar esta autonomía, coincidimos con aquella posición que señala que un sistema es autónomo porque de su objeto de regulación o materia se desprende un sentido teleológico particular o *valoración* por parte del legislador (LARIGUET, 2006, p. 403). Estas consideraciones defienden la validez de las reglas especiales que serán aplicables al caso concreto, pero la separación en la interpretación, integración y aplicación de sus normas se consagra con el establecimiento de preceptos propios que gobernarán el sistema internamente.

El lector atento rápidamente reconocerá el paralelismo entre lo expuesto párrafos arriba y nuestra descripción de la normativa del mecanismo de Obras por Impuestos como régimen especial que contenía dentro sí mismo la fórmula interpretativa de sus disposiciones, así como las fuentes que podrían utilizarse para su integración normativa. Así, retomando los postulados de la interpretación intrínseca del mecanismo, emergerán supuestos en todas las fases del mecanismo en las que solo serán aplicables las normas que puedan extraerse de su propio acervo dispositivo y las fuentes expresamente establecidas o señaladas por éste. Es en virtud de estos principios propios, la interpretación centripeta que nos encontramos obligados a realizar frente a los supuestos que versen estrictamente sobre su materia excluyente, y cómo sus disposiciones prohíben la aplicación de otros cuerpos normativos, que consideramos que la normativa del mecanismo configura como un sistema autónomo.

Ahora, esta autonomía no debe confundirse con una autosuficiencia absoluta, pues esta autonomía quiere decir que existen, en algún grado, supuestos que se regulan únicamente por las normas contenidas en un determinado sistema. No obstante, el ordenamiento jurídico es

⁶¹ Ver: LATORRE SEGURA, Ángel (2008). *Introducción al Derecho*. Editorial Ariel. Publicado originalmente en 1974. Barcelona, España. pp. 165-166. El autor se refiere a las diferencias en el objeto regulado por las normas, las cuales fundamentan el proceso histórico de su ramificación clásica en Derecho Privado, Público, Internacional, etc.

amplio y los sistemas que lo conforman numerosos, y en un universo tan grande y poblado es imposible que no se den todo tipo de interacciones necesarias con otros sistemas.

2.4.2. COHERENCIA ENTRE SISTEMAS NORMATIVOS

Una característica de la convivencia de estos sistemas es que la existencia de uno no implica, teóricamente, la negación o invalidez del otro; esto es lo que conocemos como coherencia de los sistemas jurídicos. Así, las materias en virtud de las cuales se forman los sistemas son una abstracción de la realidad jurídicamente relevante, por lo que al referirnos a cómo estas normas son coherentes entre sí nos estamos refiriendo también a su aplicación en relación con todos los otros sistemas que constituyan el ordenamiento. Y respecto a este ordenamiento, *strictu sensu*, estamos también frente a un sistema, solo que uno conformado por muchos otros que cohabitan el espacio que al Derecho le corresponde en la sociedad política. Entonces, este ordenamiento como sistema también establece la forma de autorregularse internamente, y aunque existen algunos modelos que tratan de explicar este fenómeno, el Tribunal Constitucional, en el fundamento tercero de la sentencia recaída sobre el Expediente N° 005-2003-AI/TC del 03 de octubre del 2003 define a nuestro ordenamiento jurídico como un sistema de normas coherentes entre sí y cuya validez se cimenta en un orden jerárquico.

Tenemos entonces que el modelo sistémico por el cual el Tribunal Constitucional se inclina es el dinámico, pues la validez de una norma se encuentra siempre en una de rango superior y así escalonadamente hasta llegar a la norma fundamental (ITURRALDE SESMA, 2007, pp. 355-357). De esto, la coherencia de nuestro ordenamiento se cimenta en una relación jerárquica de las normas, lo cual significa que las fuentes de producción normativa sobre ciertas materias son autorizadas por delegación de una norma superior o dentro de las competencias otorgadas por, igualmente, una norma superior. En buena cuenta, los sistemas normativos nacen por una acción creadora legislativa cuya fuente debe encontrarse autorizada por la cadena jerárquica de validez, con la constante de que estos sistemas siguen encontrándose sujetos a las disposiciones de la norma fundamental, cuya fuerza normativa se extiende por todo el contenido de un ordenamiento, tal y como lo señala el fundamento décimo de la Sentencia del Pleno Jurisdiccional recaída en el Expediente N° 00008-2010-PI/TC.

Este concepto se relaciona también con la naturaleza unitaria de nuestro ordenamiento, el cual se entiende que todas las fuentes autorizadas emiten normas que, en virtud de las competencias

otorgadas, obedecen a un orden superior y como resultado de esto son compatibles y aplicables en sus respectivas materias, interconectándose sin anular el sentido de otra gracias a encontrarse dentro de lo permitido por la norma fundamental. Esto es establecido por el Tribunal Constitucional de en el fundamento segundo de la Sentencia del Pleno Jurisdiccional recaída en el Expediente N° 047-2004-AI/TC.

Esta coherencia es el paradigma mediante el cual se interpreta la interacción de distintos sistemas normativos pertenecientes a un mismo ordenamiento, entendiendo que el contenido de estos, incluso en sistemas autónomos, se encuentra vinculado a una razón de observación de normas superiores lo cual evita que estos se contradigan entre sí, al menos teóricamente.

Así, encontramos una serie de sistemas (o subsistemas) normativos que se aplican transversalmente al mecanismo, específicamente en las áreas en las que la misma regulación del mecanismo se remite o interactúa con estas normas fuera de su materia específica. Por ejemplo, uno de los requerimientos para la priorización de inversiones bajo la modalidad de Obras por Impuestos es que estas cuentan con la declaratoria de viabilidad dentro de la normativa, metodologías y lineamientos del SNPMGI; lo cual significa que estas deben observar las disposiciones del Decreto Legislativo N° 1252; su Reglamento, aprobado mediante Decreto Supremo N° 284-2018-EF; y otros dispositivos normativos complementarios, como la Directiva N° 001-2019-EF/63 y sus Anexos; observando que las inversiones a ejecutarse se avoquen al cierre de brechas de infraestructura y servicios públicos dentro de las responsabilidades funcionales asignadas a cada una de las Entidades Públicas⁶². Igualmente, respecto a la repartición de competencias que ostentan los Gobiernos Regionales, Locales y aquellas Entidades Públicas del Gobierno Nacional, se debe observar para esto la Ley N° 27783, Ley de Bases de la Descentralización; la Ley N° 27972, Ley Orgánica de Municipalidades; Ley N° 27867, Ley Orgánica de Gobiernos Regionales; la Ley N° 29158, Ley Orgánica del Poder Ejecutivo; y otras leyes de desarrollo constitucional que especifiquen cómo se distribuyen y delegan estas competencias⁶³. Y así, un vasto etcétera.

⁶² Esto de acuerdo a la opinión vinculante señalada en el **Oficio N° 0225-2023-EF/63.04** emitido por la DGPMI el 24 de abril de 2023:

“(…) En ese sentido, sobre las intervenciones en las unidades operativas grifo municipal, planta de prefabricados, agregados y asfalto, y maquinaria y equipo mecánico, se precisa que estas no se encuentran alineadas a un servicio, tipología o indicador de brecha definido por los Sectores en el marco de sus responsabilidades funcionales. Por lo tanto, dichas intervenciones, objeto de consulta, a la fecha, no se enmarcarían en inversiones sujetas a algunos de los servicios actualmente identificados por los Sectores en el referido Sistema Nacional. (…)” (Subrayado agregado)

⁶³ Esto en virtud del artículo 194 de la Constitución Política del Perú; el artículo 52 de la Ley N° 27783, Ley de Bases de la Descentralización; el artículo 76 de la Ley N° 27972, Ley Orgánica de Municipalidades; y el

Todos estos sistemas normativos coexisten y se aplican a la par del mecanismo en el desarrollo de sus fases, y a pesar de que cada uno de estos posee una regulación intrínseca particular y es posible distinguirlos unos de otros por sus materias, se interconectan sin contraponerse entre sí, o por lo menos eso es lo que se espera y supone de nuestro ordenamiento jurídico. Sin embargo, la ciencia jurídica ampliamente reconoce la posibilidad de que dos normas puedan contener mandatos contradictorios, esto es, que la aplicación de una conlleve inevitablemente a la inobservancia de otra. Estas anomalías son conocidas en la doctrina y jurisprudencia como *antinomias*.

CAPÍTULO III: OBRAS POR IMPUESTOS Y CANON

3.1. EL MECANISMO DE OBRAS POR IMPUESTOS Y LAS NORMAS DE UTILIZACIÓN DEL CANON

Retomando el planteamiento del capítulo anterior, nos centramos ahora en un aspecto primordial del mecanismo de Obras por Impuestos, y este es la posibilidad de que los Gobiernos Regionales y Locales puedan utilizar sus recursos determinados para la ejecución de inversiones mediante el mecanismo de Obras por Impuestos; específicamente, aquellos por concepto de canon, los cuales forman parte del cálculo de su Tope Máximo de Capacidad Anual. Al respecto, estos recursos cuentan con una regulación particular, para lo cual es necesario remitirnos, en un primer término, a la Ley N° 27506, Ley del Canon; su Reglamento, aprobado mediante Decreto Supremo N° 005-2002-EF; y todas sus modificatorias.

Actualmente, en el Perú existen siete tipos de canon: 1) Canon Minero; 2) Canon Hidroenergético; 3) Canon Pesquero; 4) Canon Gasífero; 5) Canon Petrolero; 6) Canon Forestal; y 7) Canon Hídrico⁶⁴.

artículo 10 de la Ley N° 27867, Ley Orgánica de Gobiernos Regionales. Es bastante común la celebración de convenios de colaboración interinstitucionales entre Gobiernos Regionales, Locales y Entidades Públicas del Gobierno Nacional (y sus adscritos) con el objetivo de delegar sus competencias exclusivas para ejercer mejor sus funciones.

⁶⁴ Recientemente creado por la Ley N° 31720, Ley que crea el canon hídrico como medida de compensación a las poblaciones afectadas por trasvase de aguas; promulgada el 01 de abril de 2023.

Respecto a la figura del canon dentro de nuestro ordenamiento jurídico, este se es definido como una compensación que reciben los Gobiernos Regionales y Locales por parte de aquellos actores económicos que realicen actividades extractivas de los recursos naturales, calculado en base al impuesto a la renta que estos pagan al Estado. Esto con el objetivo de redistribuir la riqueza generada por la merma del medio ambiente y promover el desarrollo económico de los habitantes de dichas zonas (FOY VALENCIA, 2013, XIII-4).

Este interés público económico-social se puede observar en las mismas disposiciones de la Ley del Canon, el cual establece en su artículo 6 la forma en que este debe ser utilizado por sus beneficiarios.

Así, tenemos que el canon tiene un ámbito de utilización establecido en sus propias disposiciones, el cual limita expresamente a los Gobiernos Regionales y Locales a utilizar estos recursos para el financiamiento de: i) **Proyectos** (existiendo consenso en que estos se refieren a Proyectos de Inversión); y ii) **Obras de Infraestructura** (entendiendo por estas a cualquier actividad que implique la construcción de cimientos o instalaciones).

Sin embargo, de la lectura aislada de la Ley N° 27506 no es posible terminar de caracterizar las normas que rigen el canon dentro de nuestro ordenamiento jurídico e identificar el sistema al que pertenecen. Para ello, nos permitimos remitirnos, en un primer término, a nuestra Constitución Política, la cual en su artículo 77 otorga al canon la calidad de componente en la formulación del presupuesto del Sector Público como recurso percibido por el Estado y destinado a la ejecución de Proyectos de Inversión y obras de infraestructura, regulando esta relación parte-todo en la norma de mayor rango de nuestro ordenamiento jurídico, por ello, entendemos que la caracterización del canon es correspondiente con aquel sistema de normas que regulan el presupuesto público⁶⁵.

Esta correspondencia del régimen del canon con las normas de materia presupuestaria es desarrollada posteriormente por otros dispositivos legales infraconstitucionales, tales como el Decreto Legislativo N° 1440, que regula el Sistema Nacional de Presupuesto Público (SNPP),

⁶⁵ Ver: OCHOA CARDICH, César (1998). *Bases del régimen constitucional presupuestario*. Thêmis Revista de Derecho, N° 37, Asociación Civil Thêmis, Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima, Perú. p. 277. El autor señala que el derecho presupuestario es aquel conformado por el conjunto de normas que regulan la formulación, ejecución y control de los recursos de la Administración Pública.

uno de los once sistemas administrativos autónomos junto al ya mencionado SNPMGI, el cual, al establecer los parámetros de la fase de programación multianual presupuestaria, señala que si bien los recursos provenientes del canon son destinados a los Gobiernos Regionales y Locales, los índices en los que estos son asignados y efectivamente repartidos son determinados por el gobierno central a través de la Dirección General de Presupuesto Público (DGPP) del MEF como parte de la programación presupuestaria y en concordancia con otras leyes del mismo SNPP como el Decreto Legislativo N° 1436 que establece el Marco de la Administración Financiera del Sector Público; y el Decreto Legislativo N° 1276 que aprueba el Marco de la Responsabilidad y Transparencia Fiscal del Sector Público No Financiero⁶⁶.

Así, todos los años, mediante la Ley Anual de Presupuesto del Sector Público correspondiente se establecen los montos y conceptos por los cuales los Gobiernos Regionales y Locales pueden ejecutar sus recursos provenientes de asignaciones presupuestarias, entre estos, aquellos por concepto de canon. En ese sentido, es una práctica institucionalizada el que dentro de las Leyes Anuales de Presupuesto del Sector Público se autorice la utilización del canon para el financiamiento de conceptos que su matriz legal, la Ley del Canon, no contempla. Estas disposiciones constituyen habilitaciones legales temporales, debido a la vigencia anual y no ultractiva de las leyes de presupuesto del sector público⁶⁷.

Sin perjuicio de lo anteriormente señalado, no es solo mediante las Leyes Anuales de Presupuesto que se modifica lo establecido en la Ley del Canon, siendo común que diversas disposiciones con rango de ley sean promulgadas con acotaciones respecto al canon. A modo de ejemplo, solo en el año 2023 se emitieron las siguientes disposiciones legales modificando la utilización de los recursos por concepto de canon por parte de sus beneficiarios:

Modificaciones al régimen de utilización del canon en el año 2023		
Ley N° 31638, Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2023.		Autoriza a los Gobiernos Regionales y Locales a utilizar hasta el 20% de sus Recursos

⁶⁶ Ver: Proyecto de Mejoramiento de los Servicios de Justicia (PMSJ) del Banco Mundial (2011). *El Sistema Presupuestario en el Perú: Notas para no especialistas*. Edición Julio 2011. Lima, Perú. p. 13.

⁶⁷ *Decreto Legislativo N° 1440, Decreto Legislativo del Sistema Nacional de Presupuesto Público*

Artículo 2.- Principios

“Anualidad presupuestaria: Consiste en que el Presupuesto del Sector Público tiene vigencia anual y coincide con el año calendario el cual, para efectos del Decreto Legislativo, se denomina Año Fiscal, periodo durante el cual se afectan los ingresos que se recaudan y/o perciben dentro del año fiscal, cualquiera sea la fecha en los que se haya generado, y se realizan las gestiones orientadas a la ejecución del gasto con cargo a los respectivos créditos presupuestarios.”

(Entrada en vigencia a partir del 2023)	Vigésima Tercera Disposición Complementaria Final	Determinados provenientes del canon para financiar Actividades de Mantenimiento en infraestructura durante el Año Fiscal 2023.
Ley N° 31728 , Ley que aprueba créditos suplementarios para el financiamiento de mayores gastos en el marco de la reactivación económica, a favor de diversos pliegos del Gobierno Nacional, Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, y dicta otras medidas.	Quinta Disposición Complementaria Final	Autoriza a las Universidades Nacionales a utilizar hasta el 50% de sus Recursos Determinados provenientes del canon para financiar Proyectos de Inversión e IOARR . Asimismo, hasta el 20% para Actividades de Mantenimiento en infraestructura durante el Año Fiscal 2023.
Decreto Legislativo N° 1553 , Decreto Legislativo que establece medidas en materia de inversión pública y de contratación pública que coadyuven al impulso de la reactivación económica.	Artículo 7	Autoriza a los Gobiernos Regionales y Locales a utilizar sus Recursos Determinados provenientes del canon para financiar IOARR hasta el 31 de diciembre del 2024 .
Decreto Legislativo N° 1579 , Decreto Legislativo que autoriza el uso de los recursos de canon y sobrecanon en los Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales en materia de seguridad ciudadana.	Artículo 2	Autoriza a los Gobiernos Regionales y Locales a utilizar sus Recursos Determinados provenientes del canon para financiar inversiones en materia de seguridad ciudadana mediante convenios con el Ministerio del Interior.

☐ Normas vigentes a la fecha de realización de la presente investigación (2024)

Debemos ahora recordar nuevamente cuáles son las inversiones ejecutables mediante el mecanismo de Obras por Impuesto, siendo estos, tal y como se explicó: 1) **Proyectos de Inversión**; 2) **Inversiones de Optimización, de Ampliación Marginal, de Rehabilitación y de Reposición (IOARR)**; y 3) **Inversiones de Optimización, de Ampliación Marginal, de Rehabilitación y de Reposición (IOARR de Emergencia)**; siendo que también es posible

ejecutar, mediante priorizaciones individuales, gasto corriente autorizado como: 4) **Actividades de Operación**; y 5) **Actividades de Mantenimiento**. En aquella época en la cual se podían ejecutar únicamente Proyectos de Inversión mediante esta modalidad quizás esta coherencia entre las normas hubiese sido más evidente, pero, como sabemos, la lista de conceptos ejecutables incrementó con las modificaciones sufridas por el mecanismo alrededor de los años. Así, no queda duda de que es posible la ejecución de Proyectos de Inversión mediante el mecanismo utilizando como fuente de financiamiento los recursos determinados provenientes del canon, pero tendríamos que preguntarnos cuál es la situación en la que quedan las IOARR, las IOARR de Emergencia y las Actividades de Operación y Mantenimiento.

Si bien es cierto, las disposiciones del mecanismo expresamente habilitan a todas las Entidades Públicas (Gobiernos Regionales, Locales y las Universidades Nacionales a las cuales se les transfiera parte de estas asignaciones de acuerdo a lo establecido por la misma Ley del Canon) que perciban estos recursos determinados para ejecutar IOARR, IOARR de Emergencia y Actividades de Operación y Mantenimiento en priorizaciones individuales muy recientemente en la historia del mecanismo, específicamente mediante la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1534 (marzo del 2022) y el artículo 22 del Reglamento de la Ley N° 29230 (setiembre del 2022).

Observamos entonces que tanto la modificación de la Ley N° 29230 como su desarrollo reglamentario mediante el Decreto Supremo N° 210-2022-EF nos permiten extraer la norma según la cual, bajo la modalidad de Obras por Impuestos, los Gobiernos Regionales, Locales y Universidades Nacionales pueden utilizar sus Recursos Determinados por concepto de canon, mediante su Tope Máximo de Capacidad Anual, para ejecutar tanto inversión pública (Proyectos de Inversión, IOARR e IOARR de Emergencia) como gasto corriente autorizado (Actividades de Operación y Mantenimiento).

No obstante, como ya dilucidamos en el capítulo anterior, el régimen de las Obras por Impuestos, sin perjuicio de su calidad de sistema autónomo, coexiste con las normas de materia presupuestaria, incluyendo aquellas que regulan la utilización del canon por parte de sus beneficiarios. Entonces, dado que tanto la normativa de Obras por Impuestos como las normas de materia presupuestaria contienen indicaciones respecto a la utilización del canon, es imperativo analizar si ambos sistemas normativos son coherentes entre sí, o si, por el contrario, su aplicación simultánea se torna problemática.

3.2. INCOHERENCIA ENTRE LA NORMATIVA DEL MECANISMO Y EL RÉGIMEN DE UTILIZACIÓN DEL CANON

De lo advertido en el apartado precedente, podemos encontrar disposiciones referentes a la utilización del canon tanto en las normas de materia presupuestaria como en la normativa del mecanismo de Obras por Impuestos. A la luz de esto, y en aras de corroborar efectivamente la compatibilidad o falta de esta entre los regímenes, debemos identificar cuidadosamente las disposiciones específicas y pertinentes de las cuales extraeremos las normas que utilizaremos para nuestro análisis de coherencia.

A decir de las normas de ambos regímenes, su validez individual y como parte de nuestro ordenamiento jurídico no está cuestionada, puesto que todas ellas han seguido el procedimiento correspondiente para ser promulgadas y por ende su coexistencia no genera controversia inmediata. En ese sentido, su coherencia, o falta de esta, pueden ser intuitas desde un plano contemplativo superficial, pero no existirían bases para afirmarla o refutarla hasta que se evidencie, al menos en un supuesto teórico aterrizado, una problemática en su aplicación.

Respecto al mecanismo de Obras por Impuestos, las disposiciones seleccionadas son las siguientes:

Régimen de Obras por Impuestos	
Ley N° 29230	
Primer párrafo del artículo 1	Establece que, mediante el mecanismo de Obras por Impuestos, los Gobiernos Regionales, Locales, Universidades Nacionales y Entidades Públicas del Gobierno Nacional pueden ejecutar Proyectos de Inversión, IOARR e IOARR de Emergencia.
Primer y cuarto párrafo del artículo 3	Establece que, mediante el mecanismo de Obras por Impuestos, los Gobiernos Regionales, Locales y Universidades Nacionales pueden ejecutar Proyectos de Inversión e IOARR

Inciso a) numeral 8.1 del artículo 8	Autoriza la utilización de Recursos Determinados provenientes del canon y/o sobre canon, regalías, (FONCOR), renta de aduanas y participaciones que perciban los Gobiernos Regionales y Locales para el financiamiento de los CIPRL.
Tercer párrafo del artículo 13	Establece que, mediante el mecanismo de Obras por Impuestos, los Gobiernos Regionales, Locales, Universidades Nacionales y Entidades Públicas del Gobierno Nacional pueden ejecutar Actividades de Operación y Mantenimiento en priorizaciones individuales.
Decreto Legislativo N° 1534 que modifica la Ley N° 29230	
Segunda Disposición Complementaria Final	Establece que las disposiciones en la Ley N° 29230 que hagan referencia a Proyectos de Inversión le son aplicables a las IOARR, IOARR de Emergencia y Actividades de Operación y Mantenimiento con las particularidades que establezca la Ley y el Reglamento.
Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF	
Inciso 1 del numeral 1.1 del artículo 1	Autoriza a los Gobiernos Regionales, Locales y Universidades Nacionales a ejecutar, mediante el mecanismo de Obras por Impuestos, Proyectos de Inversión, IOARR, IOARR de Emergencia y Actividades de Operación y Mantenimiento utilizando como fuente de financiamiento Recursos Determinados provenientes del Canon y Sobre canon, Regalías, Renta de Aduanas y Participaciones.
Inciso 1 del numeral 22.2 del artículo 22	

Como puede apreciarse, el criterio para la selección de disposiciones es que, primero, determinen los conceptos que las Entidades Públicas pueden ejecutar mediante el mecanismo de Obras por Impuestos (inversiones y gasto corriente autorizado); y, segundo, establezcan las fuentes de financiamiento que éstas pueden utilizar para la ejecución de dichos conceptos (enfocándonos en el canon).

Ahora, antes de realizar el ejercicio interpretativo para la extracción de normas, es necesario delimitar un ámbito de aplicación de las mismas a fin de que el análisis sea desarrollado con una cantidad manejable de supuestos hipotéticos. Al respecto, y para los efectos de este trabajo de investigación, solo consideraremos aquellos casos en los que la Entidad Pública ejecutora de inversiones y gasto corriente autorizado sea un **Gobierno Regional o Local**, esto debido a que, hasta diciembre del 2023, el 69.8% del monto total ejecutado a través del mecanismo le pertenece a inversiones desarrolladas por gobiernos descentralizados⁶⁸, por lo que el resultado del análisis de coherencia afectaría mayormente a estas Entidades Públicas y alto porcentaje de ejecución que estos representan.

Entonces, tenemos que, aislando el ámbito de aplicación del mecanismo de Obras por Impuestos a Gobiernos Regionales y Locales, la norma extraída respecto a los conceptos ejecutables permitidos y las fuentes de financiamiento previstas para estos, es la siguiente:

	Régimen de Obras por Impuestos				
	Artículos 1 y 3 de la Ley N° 29230			Artículo 13 de la Ley N° 29230	
	Segunda Disposición Complementaria Final del D.L. N° 1534				
Gobiernos Regionales y Locales, utilizando recursos provenientes del canon (Tope CIPRL), pueden ejecutar:	Proyectos de Inversión	IOARR	IOARR de Emergencia	Actividades de Operación (En priorizaciones individuales)	Actividades de Mantenimiento (En priorizaciones individuales)

⁶⁸ De acuerdo a la Lista de Proyectos Adjudicados y Concluidos mediante Obras por Impuestos actualizada al 31 de diciembre de 2023. Ver en: <https://www.investinperu.pe/es/oxi/estadisticas>

Por otro lado, debemos observar las disposiciones pertinentes de materia presupuestal que regulan el uso del canon y que utilizaremos en nuestro ejercicio de compatibilidad. A decir de estas, y manteniendo nuestra limitación a Gobiernos Regionales y Locales, aquellas vigentes a la fecha de realización de esta investigación (2024) son la siguientes:

Régimen de utilización del canon (disposiciones de materia presupuestaria)	
Ley N° 27506, Ley de Canon	
Numeral 6.2 del artículo 6	Autoriza a los Gobiernos Regionales y Locales a utilizar sus Recursos Determinados provenientes del canon para la ejecución de Proyectos de Inversión.
Ley N° 31953, Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2024	
Décima Cuarta Disposición Complementaria Final	Autoriza a los Gobiernos Regionales y Locales a utilizar hasta el 20% de sus Recursos Determinados provenientes del canon, sobre canon y regalía minera para la ejecución de Actividades de Mantenimiento en infraestructura y acciones de seguridad ciudadana hasta el 31 de diciembre del 2024.
Decreto Legislativo N° 1553	
Artículo 7	Autoriza a los Gobiernos Regionales y Locales a utilizar sus Recursos Determinados provenientes del canon, sobre canon, regalía minera y FOCAM para la ejecución de IOARR hasta el 31 de diciembre del 2024.

De la lectura de estas disposiciones se pueden extraer concretamente las siguientes normas pertinentes relacionadas a las autorizaciones con las que los Gobiernos Regionales y Locales cuentan para la utilización de sus recursos provenientes del canon:

Régimen de utilización del canon			
		Ley N° 27506	Ley N° 31953
		D.L. N° 1553	
Gobiernos Regionales y Locales, utilizando			Actividades de Mantenimiento en

recursos provenientes del canon , pueden ejecutar:	Proyectos de Inversión	infraestructura y hasta el 31 de diciembre del 2024	IOARR hasta el 31 de diciembre del 2024
--	---------------------------	--	---

A partir de este punto es necesario recordar que las incoherencias se dan estrictamente entre normas y no entre disposiciones, por lo que el grado de contradicción será directamente proporcional al resultado de la interpretación de los enunciados literales por parte del operador jurídico (CASTILLO CÓRDOVA, 2010, p. 79). Por ello, es necesario descubrir cuidadosamente la dirección y sentido de las normas en referencia al contenido y las particularidades de sus respectivos sistemas.

Respecto a las normas de materia presupuestaria, es menester observar el *principio de especialidad cualitativa* contenido en el inciso 4 del numeral 2.1 del artículo 2 del Decreto Legislativo N° 1440, en virtud del cual se entiende que las asignaciones contenidas en el presupuesto público aprobado para cada pliego, tanto los montos como la fuente de dichos recursos, deben ser ejecutadas exclusivamente de acuerdo a los fines establecidos específicamente en las disposiciones de materia presupuestaria (MORÓN URBINA, 1999, p. 177). Siguiendo esta directriz, tenemos que cualquier gasto o concepto que no se encuentre contemplado en las normas de materia presupuestaria está necesariamente proscrito por ellas, salvo autorización expresa por disposiciones posteriores.

Así, habiendo identificado las normas pertinentes de ambos regímenes, la aplicación simultánea de éstas a un mismo supuesto, esto es, que un Gobierno Regional o Local pretenda ejecutar inversiones o gasto corriente autorizado mediante el mecanismo de Obras por Impuestos y utilizando sus Recursos Determinados provenientes del canon conlleva a los siguientes resultados:

Gobiernos Regionales y Locales pueden utilizar sus Recursos determinados provenientes del canon para ejecutar:	Régimen de Obras por Impuestos	Régimen de utilización del canon
	Ley N° 29230 y D.L. N° 1534	Ley N° 27506, Ley N° 31953 y D.L. N° 1553
Proyectos de Inversión	Permitido	Permitido
IOARR	Permitido	Permitido hasta el 31 de diciembre del 2024
IOARR de Emergencia	Permitido en el marco de una Declaratoria de Estado de Emergencia.	Permitido hasta el 31 de diciembre del 2024 y en el marco de una Declaratoria de Estado de Emergencia.
Actividades de Operación (En priorizaciones individuales)	Permitido	No Permitido
Actividades de Mantenimiento (En priorizaciones individuales)	Permitido	Permitido solo en infraestructura y hasta el 31 de diciembre del 2024

Como podemos confirmar del cuadro superior, efectivamente existen incoherencias en la aplicación simultánea de las normas de ambos regímenes a un mismo supuesto, específicamente, en la imposibilidad absoluta (de acuerdo al régimen de utilización del canon) de que los Gobiernos Regionales y Locales puedan utilizar sus Recursos Determinados provenientes del canon para ejecutar Actividades de Operación; y, por otro lado, la incoherencia relativa respecto a las IOARR y las Actividades de Mantenimiento, las cuales se encuentran permitidas pero con condicionantes tipológicas (como que las Actividades de Mantenimiento solo puedan ser ejecutadas en infraestructura) y cronológicas (como que tanto las IOARR o las Actividades de Mantenimiento deban realizarse dentro de las vigencia de las disposiciones que autorizan su financiamiento mediante el canon) que las Obras por Impuesto no contemplan, ya que la autorización contenida en la normativa del mecanismo es general e irrestricta.

La noción de la existencia de incoherencias entre ambos sistemas normativos, si bien no ha sido materia de pronunciamiento oficial por parte de los entes rectores de las materias involucradas, no es una posición aislada a los postulados de la presente investigación, sino que es compartida por profesionales en contacto directo con el mecanismo tal y como apreciarse de la siguiente opinión recogida:

Consulta formulada vía correo el 13.10.2023

Consulta atendida vía correo el 15.11.2023 (*)

Abg. Ceida Rosell Camacho

Especialista Legal de la Dirección de Inversiones Descentralizadas de PROINVERSION

Magíster en Regulación y Gestión de Servicios Públicos por la Universidad del Pacífico

Es necesario recordar que la siguiente opinión **no corresponde a una posición institucional de PROINVERSION**, sino más bien personal y con fines académicos. Ello considerando que el marco normativo ha previsto que las opiniones vinculantes, exclusivas y excluyentes sobre la interpretación del marco normativo de Obras por Impuestos, corresponden a la Dirección General de Política de Promoción de la Inversión Privada del Ministerio de Economía y Finanzas.

Consulta N° 1: ¿Considera que estamos frente a un caso de incoherencia entre el marco normativo del mecanismo (de Obras por Impuestos) y el régimen del canon?

Respuesta: *Considerando que la utilización de fuentes de financiamiento por parte de las Entidades Públicas para la ejecución de inversión pública bajo la modalidad (de Obras por Impuestos) se relaciona jurídicamente no solo con el marco normativo de Obras por Impuestos, sino también con otros marcos normativos como el del Sistema Nacional de Presupuesto, y que idealmente el conjunto de normas nacionales deberían (relacionarse) con claridad unas con otras, es bastante probable que nos encontremos ante un supuesto de antinomia, en los términos desarrollados por el (Tribunal Constitucional).*

Respecto a qué norma debería efectivamente aplicarse para el supuesto materia de consulta, habría que tomar en consideración las soluciones planteadas por el Tribunal Constitucional sobre antinomias, teniendo en cuenta que tanto el mecanismo (de Obras por Impuestos) como las normas presupuestarias regulan materias específicas con normas del mismo rango legal. Aquí resulta de vital importancia delimitar, entre las normas respecto de las cuales se produce la antinomia, cuál de ellas regula la materia considerada especial en este caso, entre otros aspectos.

Consulta N° 2: De ser afirmativa su respuesta, y en virtud de su experiencia en la materia, ¿Cuáles cree usted que serían las implicancias o consecuencias de la persistencia de estas incoherencias para el desarrollo del mecanismo (de Obras por Impuestos)?

Respuesta: *Naturalmente, las Entidades Públicas que ejecuten inversiones bajo el marco normativo de Obras por Impuestos consideran positiva la modificación normativa introducidas, con las cuales es posible financiar y ejecutar (IOARR) y/o Actividades de Operación y/o Mantenimiento, y -de ser posible- impulsarían la aplicación de las mismas. No obstante, esto podría llevar a que, debido a la no concordancia entre los Sistemas Administrativos, en la aplicación de estas nuevas disposiciones a un caso en concreto, en algún punto los procesos podrían verse paralizados en cualquiera de sus etapas.*

Estos retrasos repercutirían en la efectividad del mecanismo y su objetivo de cerrar brechas de servicios públicos, impactando además en su reputación.

(*) Consulta original vía correo adjunta en el Anexo N° 01 de la presente Tesis

Entonces, tenemos que la percepción de posibles incoherencias no es una cuestión meramente teórica o bizantina, sino que puede constituir un riesgo para el desarrollo del mecanismo de Obras por Impuestos. Pero, para ser discutidos seriamente, dichos riesgos deben igualmente ser identificados y delimitados.

3.3. CONSECUENCIAS DE LA INCOHERENCIA ENTRE LA NORMATIVA DE OBRAS POR IMPUESTOS Y EL RÉGIMEN DE UTILIZACIÓN DEL CANON

Es pertinente recordar que la posibilidad de que las Entidades Públicas que perciban Recursos Determinados por concepto de canon puedan ejecutar, además de Proyectos de Inversión, IOARR, IOARR de Emergencia y Actividades de Operación y Mantenimiento en priorizaciones individuales bajo la modalidad de Obras por Impuestos es bastante reciente en la cronología del mecanismo, siendo que desde su introducción a la Ley N° 29230 mediante el Decreto Legislativo N° 1534 el 19 de marzo del 2022 hasta enero del 2024 solo se han adjudicado cuatro (04) IOARR para ser ejecutadas mediante Obras por Impuestos, más ni una sola IOARR de Emergencia o Actividades de Operación y/o Mantenimiento:

IOARR adjudicadas para ser ejecutadas bajo el mecanismo de Obras por Impuestos hasta enero del 2024		
Código Único de Inversiones	Entidad Pública Titular	Denominación de la Inversión
2585440	Gobierno Regional de Loreto	Adquisición de vehículo; en (las) comisarías de las provincias de Maynas, Alto Amazonas, Requena, Loreto, Datem del Marañón, Ucayali, Ramón Castilla y Putumayo, distrito de Iquitos, provincia de Maynas, departamento de Loreto
2587426	Gobierno Regional de Loreto	Adquisición de vehículo de seguridad ciudadana y equipo de otros activos complementarios; en (las) bases de serenazgo de las provincias de Maynas, Alto Amazonas, Requena, Loreto, Datem del Marañón, Ucayali, Ramón Castilla y Putumayo, distrito de Iquitos, provincia de Maynas, departamento de Loreto
2597508	Municipalidad Distrital de Alto Pichigua	Adquisición de equipamiento de taller, tractor agrícola, rastra, arado, picadora, empacadora, enfardadora en la Subgerencia de Desarrollo Económico Local del distrito de Alto Pichigua, provincia de Espinar, departamento de Cusco.
2589356	Gobierno Regional de Loreto	Adquisición de ambulancia rural en nueve establecimientos de salud III.1 y establecimientos de salud II.1 del distrito de Punchana, provincia de Maynas, departamento de Loreto.

Información obtenida de la Lista de Proyectos Adjudicados y Concluidos mediante Obras por Impuestos. Ver en: <https://www.investinperu.pe/es/oxi/estadisticas>

A decir de estas IOARR, todas fueron adjudicadas (03/11/2023, 03/11/2023, 24/11/2023 y 24/01/2024 respectivamente) dentro de la vigencia de la norma de materia presupuestaria contenida en el Decreto Legislativo N° 1553, la cual inicia el 11 de mayo de 2023 y habilita a los Gobiernos Regionales y Locales a utilizar sus Recursos Determinados provenientes del canon para financiar IOARR; por lo que se encuentran dentro de los supuestos en los que el régimen de utilización del canon y el de Obras por Impuestos son coherentes. Es entendible entonces que, al tratarse de una modificación reciente en el régimen de Obras por Impuestos, no haya habido una acogida abrumadora de nuevas inversiones y/o gasto corriente autorizado, lo que acarrea que no contamos con suficientes experiencias documentadas para dilucidar los efectos de las incoherencias.

Sin embargo, es posible realizar una estimación de la incidencia de las normas de materia presupuestaria en todas las fases del mecanismo para prever posibles riesgos en la aplicación

simultánea de ambos sistemas. Al respecto, sin bien el SNPP en su calidad de sistema administrativo es de observancia obligatoria en todas las actuaciones de las Entidades Públicas, las fases del procedimiento de Obras por Impuestos en las cuales las normas presupuestarias entran a tallar con incidencia directa son: **1) la Fase de Priorización**, al formular las inversiones o gasto corriente a ejecutarse y determinar la fuente de financiamiento con las cuales se cubrirán; **2) la Fase de Actos Previos**, al momento de someter las priorizaciones a la evaluación de la Contraloría General de la República para su análisis y opinión no vinculante (sin perjuicio de control concurrente o posterior) mediante el Informe Previo; y **3) la Fase de Ejecución**; durante la cual se realizará la emisión de CIPRL para el reconocimiento de las inversiones ejecutadas, así como el control concurrente por parte de la Contraloría General de la Republica.



3.3.1. RIESGO EN LA FASE DE PRIORIZACIÓN

Como ya fue explicado, en la fase de priorización lo que se busca es la identificación, evaluación y aprobación de inversiones a ser ejecutadas por una Entidad Pública mediante la modalidad de Obras por Impuestos. Este proceso coincide con la Fase de Formulación y Evaluación de ciclo de inversiones regulado en el SNPMGI⁶⁹, en el cual se analizan, entre otros aspectos, su financiamiento y se establecen metas para su desarrollo, lo cual incluye la ejecución y continuidad de las inversiones.

A decir de esta etapa, la Guía General para la Identificación, Formulación y Evaluación de Proyectos de Inversión, aprobada mediante la Resolución Directoral N° 004-2019-EF/63.01, establece para la implementación de inversiones públicas que: 1) los sistemas administrativos pertinentes se articulen correctamente; y, 2) que los actores involucrados en la formulación de la inversión conozcan las normas de materia presupuestaria⁷⁰.

⁶⁹ Literal b) del numeral 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N° 1252.

⁷⁰ Literal b) del numeral 2.5.1 del artículo 2 de la Guía General para la Identificación, Formulación y Evaluación de Proyectos de Inversión, aprobada mediante la Resolución Directoral N° 004-2019-EF/63.01.

Así, existe la posibilidad de que en la Fase de Priorización, aquellos funcionarios de la Unidad Formuladora o incluso el Área de Presupuesto de las Entidades Públicas adviertan una incoherencia entre la normativa de Obras por Impuestos y las normas de materia presupuestaria que regulan la utilización del canon y observen, mediante informe, las IOARR, IOARR de Emergencia o Actividades de Operación y Mantenimiento formuladas, por lo que no serían priorizadas para su posterior adjudicación y ejecución al no poder asegurar el correcto financiamiento de las inversiones durante su ejecución por la posible contravención de las normas de materia presupuestaria.

Asimismo, esto generaría incertidumbre en el proceder de la Entidad Pública respecto a su Tope Máximo de Capacidad Anual y las subsecuentes fuentes de financiamiento que el mecanismo prevé para la ejecución de inversiones y gasto corriente autorizado. Esto debido a que tanto la utilización de otras fuentes de financiamiento de los Gobiernos Regionales y Locales como los Recursos Determinados provenientes de fondos, Recursos Directamente Recaudados, Recursos Determinados provenientes de impuestos y Recursos Ordinarios se condiciona a ciertos requisitos, estando entre estos la no existencia de un Tope Máximo de Capacidad Anual o contar con un monto insuficiente (menos de 2000 UIT para Gobiernos Locales y menos de 15 000 para Gobiernos Regionales⁷¹), por lo que tener una línea de crédito garantizada por los Recursos Determinados provenientes del canon considerable pero que no pueda ser comprometida debido a la falta de habilitación legal para la utilización de estos recursos en determinados tipos de inversión pública o gasto corriente autorizado entramparía el Tope Máximo de Capacidad Anual; pero, al contar efectivamente con un Tope CIPRL, no habría fundamento legal para utilizar otras fuentes de financiamiento del orden de prelación⁷².

Con el fin de determinar el nivel de percepción de riesgo durante esta etapa se realizaron consultas a funcionarios públicos pertenecientes a la Unidad Formuladora de los Gobiernos Regionales de Lima, Cajamarca y Loreto, sin embargo, no hubo pronunciamiento de estos respecto a la problemática planteada, por lo que el riesgo en esta fase es no concluyente.

⁷¹ Inciso 2 del numeral 2.1 del artículo 2 del Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF.

⁷² Numeral 2.2 del artículo 2 del Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF.

3.3.2. RIESGO EN LA FASE DE ACTOS PREVIOS

Ahora, en otro supuesto, asumiendo que IOARR, IOARR de Emergencia y/o Actividades de Operación y Mantenimiento llegan a ser priorizadas sin mayores observaciones por parte de la Unidad Formuladora o el Área de Presupuesto de un Gobierno Regional o Local, estas pasarían a la Fase de Actos Previos, en donde se realizan todas las actuaciones necesarias por parte e Comité Especial para poder someterlas a la Fase de Selección en donde serán finalmente adjudicadas.

Dentro de estas actuaciones está la solicitud de emisión del Informe Previo no vinculante por parte de la Contraloría General de la República en virtud de lo establecido en la Ley N° 29230 y su Reglamento aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF; la Ley N° 27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República; así como la Directiva N° 001-2024-CG/VCST aprobada mediante Resolución de Contraloría N° 063-2024-CG; respecto a los aspectos generales, legales y económicos del financiamiento que las Entidades Públicas busquen tramitar para la ejecución de inversión pública mediante la modalidad de Obras por Impuestos, que en el caso de utilizar su Tope Máximo de capacidad Anual configuraría una operación oficial de crédito (endeudamiento).

Así, dentro del rol de la Contraloría General de la República como ente encargado de salvaguardar la correcta ejecución del presupuesto público y la observancia del marco normativo en las operaciones financieras del Estado, existe la posibilidad de que las inversiones o gasto público autorizando sean observadas mediante el Informe Previo por la incoherencia de la normativa del mecanismo de Obras por Impuestos y las normas presupuestarias que regulan la utilización del canon.

En aras de obtener la percepción de riesgo por parte de los actores involucrados en las acciones de control previo se solicitó opinión a profesionales de la Subgerencia de Control de Asociaciones Público Privadas y Obras por Impuestos de la Contraloría General de la República, así como las Gerencias Regionales de Control de los departamentos de Lima, La Libertad, Arequipa y Cajamarca, sin respuesta hasta la fecha. No obstante, el 17 de noviembre de 2023, mediante la Carta N° 001-2023, recibida y tramitada mediante el Expediente N° 0820230375217, se le remitió a la Subgerencia de Normatividad en Control Gubernamental de la Contraloría General de la República consultas respecto a esta incoherencia de las normas y

su posible incidencia en las acciones de control previo, respondiendo en el sentido de que no ostentaba competencia para pronunciarse respecto a la aplicación de normas de materia presupuestaria:

Anexo de respuesta a la Carta N° 001-2023 (Expediente N° 0820230375217) (*)

En relación a la(s) materia(s) no comprendidas en el ámbito de competencia para la emisión de opinión

4.20 La(s) consulta(s) formulada(s), según puede advertirse de su contenido, está(n) parcialmente referida(s) a materia(s) que no pertenece(n) al ámbito de competencia funcional para la absolución de consultas en materias relacionadas al control gubernamental y normas que lo rigen (las cuales, además, solo puedan ser absueltas desde una perspectiva genérica y sin referencia a asuntos o situaciones concretas o específicas, ni relacionadas con aspectos de carácter operativo), en la medida que las mismas, estrictamente consideradas, está(n) en parte referida(s) a temática(s) que concierne(n) a la aplicación del mecanismo de Obras por Impuestos para la ejecución de inversiones o gastos corrientes que no estarían considerados en las normas que rigen el uso del canon, por lo que, en el presente caso, no corresponde que se proceda a la absolución de la(s) consulta(s) formulada(s) en relación a la(s) indicada(s) temática(s) (...)

(*) Respuesta a la consulta adjunta en el Anexo N° 03 de la presente Tesis.

A la par de esta postura, de la lectura de los Informes Previos de las cuatro (04) IOARR bajo la modalidad de Obras por Impuestos adjudicadas hasta enero del 2024⁷³ no se advierte ninguna mención al Decreto Legislativo N° 1553, el cual autoriza a los Gobiernos Regionales y Locales para utilizar sus Recursos Determinados provenientes de canon para la ejecución de IOARR, por lo cual podríamos decir que el riesgo de paralización en la Fase de Actos Previos del mecanismo es, por el momento, mínima, en tanto las incoherencias entre ambos sistemas normativos parecen pasar desapercibidas por la Contraloría General de la República en sus acciones de control previo.

No obstante, y como apartado, es necesario recordar que el control previo se efectúa sin perjuicio de las acciones de control concurrente y control posterior⁷⁴ que la misma Contraloría General de la República puede realizar durante y después de la ejecución de las inversiones.

⁷³ Informe Previo N° 0004-2023-CG/GRLO del 19/09/2023 (C.U.I. N° 2585440), Informe Previo N° 0001-2023-CG/GRLO del 03/05/2023 (C.U.I. N° 2587426), Informe Previo N° 000002-2023-CG/GRCU del 31/10/2023 (C.U.I. N° 2597508) e Informe Previo N° 006-2023-CG/GRLO del 21/09/2023.

⁷⁴ Literal I) del artículo 22 de la Ley N° 27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República.

En ese sentido, la posibilidad de que el uso de recursos para la ejecución de inversiones y/o gasto corriente autorizado mediante el mecanismo de Obras por Impuestos fuera de los supuestos contemplados en las normas de materia presupuestaria vigentes sean advertidas como irregularidades en acciones de control concurrente o posterior y se recomienden las acciones correspondientes contra los funcionarios involucrados, así como el deslinde de responsabilidades por parte de la Entidad Pública.

Así, no debería considerarse que el riesgo de observaciones por parte de la Contraloría General de la República se limita al control previo, por lo que se recomendaría tener presente las posibles incoherencias que puedan darse al momento de formular inversiones y/o gasto corriente autorizado a fin de evitar complicaciones producto de acciones de control concurrente y/o posterior.

3.3.3. RIESGO EN LA FASE DE EJECUCIÓN

En un último supuesto, y asumiendo que las IOARR, IOARR de Emergencia o Actividades que Operación y/o Mantenimiento han sido exitosamente priorizadas, adjudicadas y se han venido ejecutando en virtud de habilitaciones para el uso del canon por parte de los Gobiernos Regionales y Locales, la Fase de Ejecución –aquella en la que se desarrollan las inversiones y se reconoce el financiamiento efectuado por la Empresa Privada– podría verse interrumpida debido a que la norma que habilitaba al uso de los Recursos Determinados provenientes del canon para el financiamiento de ciertos tipos de inversión pública y gasto corriente autorizado ya no se encuentra vigente, generando demoras al momento de que la Entidad Pública realice la solicitud a la DGTP del MEF para la emisión de los CIPRL. Esto debido a que, naturalmente, la ejecución de las inversiones se extiende en el tiempo, por lo que es un riesgo real que esta ejecución sobrepase la vigencia de la norma habilitante para el uso del canon y esta no sea extendida o reintroducida en el ordenamiento mediante una disposición posterior.

Este escenario, a diferencia de los anteriores, es de particular interés para esta investigación, en tanto existen casos documentados en los cuales la emisión de CIPRL de inversiones quedó paralizada por la derogación programada de la norma que habilitaba a las Entidades Públicas a utilizar sus recursos asignados para fines específicos, tal y como puede apreciarse del caso recogido en la siguiente entrevista semiestructurada:

Entrevista realizada el 23.11.2023 (*)

Abg. Nelson Muñoz Mora

Asesor Legal de la Dirección de Inversiones Descentralizadas de PROINVERSION

Coordinador del Equipo de Proyectos en Controversia

Es necesario recordar que los datos mencionados son de acceso público y las opiniones emitidas **no corresponden a una posición institucional de PROINVERSION, sino más bien personal y con fines académicos.**

Antecedentes ():** En el 2013, el Gobierno Regional de La Libertad suscribe un convenio de colaboración interinstitucional con el Poder Judicial para el cofinanciamiento de un Centro de Capacitación Jurisdiccional en la ciudad de Trujillo.

En virtud de dicho convenio de colaboración interinstitucional, en el 2015, el Gobierno Regional de La Libertad, mediante acuerdo de concejo regional, prioriza el proyecto de inversión pública “*Mejoramiento de los servicios administrativos de la Sede Bolívar - Corte Superior de Justicia de La Libertad*” con Código Invierte N° 298320 (Código Único de Inversiones N° 2235618), el cual sería ejecutado mediante la modalidad de Obras por Impuestos, y con lo cual se procede con el lanzamiento de la convocatoria del proceso de selección.

En el 2016, el Gobierno Regional de La Libertad suscribe Convenio de Inversión con una Empresa Privada para el financiamiento y ejecución del proyecto de inversión pública.

No obstante, en el 2019, por causales de fuerza mayor se resuelve el Convenio de Inversión con la Empresa Privada, y en el acta de resolución se acuerda que la Empresa Privada realizaría el pago a la Entidad Privada Supervisora por sus servicios de supervisión y que la Entidad Pública reconocería los gastos de elaboración del expediente técnico del proyecto y el financiamiento del servicio de supervisión a la Empresa Privada mediante un único Certificado de Inversión Pública Regional y Local (CIPRL).

Sin embargo, hasta inicios del 2023, este CIPRL no había podido ser tramitado ni emitido.

Consulta N° 1: ¿Por qué motivos se produjo el retraso en la emisión de los CIPRL del proyecto ejecutado bajo la modalidad de Obras por Impuestos "Mejoramiento de los

Servicios Administrativos de la Sede Bolívar - Corte Superior de Justicia de la Libertad con Código Único de Inversiones N° 2235618”?

Respuesta: *El convenio de colaboración interinstitucional suscrito entre el Gobierno Regional de La Libertad y el Poder Judicial se da sobre la base de la Ley de Presupuesto vigente de ese año (Trigésima Sexta Disposición Complementaria de la Ley N° 29951, Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2013), que habilitaba a los gobiernos subnacionales a ejecutar proyectos de la cadena funcional “justicia”⁷⁵, porque ellos en principio no tienen esa competencia.*

Sin embargo, sabemos que las disposiciones de las leyes de presupuesto, salvo que haya una especificación distinta, tienen una vigencia predeterminada dentro de ese año fiscal, entonces, es dentro de ese periodo que se llega a suscribir el Convenio de Inversión con la Empresa Privada luego de su adjudicación y para su financiamiento. Así, la Empresa Privada cumple con la elaboración del expediente técnico y se realiza la supervisión de este, pero por determinadas causales se resuelve el Convenio de Inversión. Ahora, esto no implica que el convenio haya concluido, puesto que este no puede cerrarse hasta la emisión del último CIPRL que pueda haber quedado pendiente. Este CIPRL no se llegó a tramitar, en principio, por demoras propias de la misma institución, debido a cambios de gestión en el rango de tiempo desde que se firmó el convenio de colaboración interinstitucional hasta que se resuelve el Convenio de Inversión.

En ese sentido, con los cambios de gestión, las prioridades también cambian en las Entidades Públicas. Esa situación de carácter político se cruzó con una de carácter normativo, debido a que quedaron fuera de vigencia aquellas disposiciones que habilitaban al Gobierno Regional a ejecutar proyectos correspondientes a la cadena funcional “justicia” y eso entrampó desde el inicio el trámite. En respuesta a esto, se buscó devolver el proyecto al Poder Judicial para que esta asumiera el reconocimiento del financiamiento, lo cual se hizo, pero, debido a que el Poder Judicial, al ser una Entidad Pública del Gobierno Nacional en el contexto del mecanismo de Obras por Impuestos no podían tramitar ese CIPRL.

⁷⁵ El término “cadena funcional” se refiere a la tipología desarrollada en el Anexo N° 02: Clasificador de Responsabilidad Funcional del Sistema Nacional de Programación Multianual y Gestión de Inversiones, de la Directiva N° 001-2019-EF/63.01, Directiva General del Sistema Nacional de Programación Multianual y Gestión de Inversiones, aprobada mediante Resolución Directoral N° 001-2019-EF/63.01; la cual especifica las materias sobre las cuales los Gobiernos Regionales y Locales, Sectores, Organismos Constitucionalmente Autónomos y otras Entidades Públicas del Gobierno Nacional tienen competencia para intervenir en el cierre de brechas de infraestructura y acceso a los servicios públicos.

(...)

Este proyecto llega a la cartera de proyectos en controversia de la Dirección de Inversiones Descentralizadas de PROINVERSION, que tengo a mi cargo, y recibimos la indicación de analizar el posible destrabe de este proyecto y evaluar las acciones que se puedan realizar para la emisión del CIPRL pendiente. Evaluando el caso, comenzamos a identificar por qué motivos no se había tramitado anteriormente y concluimos que, principalmente, este retraso de origenó por la falta de un marco legal correspondiente y el no haber iniciado el trámite cuando la disposición habilitante se encontraba vigente.

Dentro de las posibles soluciones que se manejaron, se comunicó al Ministerio de Economía y Finanzas la necesidad de emitir una ley que habilite a los gobiernos subnacionales la posibilidad de ejecutar proyectos de la cadena funcional “justicia” ya que sin esta sería imposible tramitar el CIPRL restante, generando un perjuicio a la Empresa Privada. Así, se identifica un proyecto de ley (Proyectos de Ley N° 4269/2022-CR y 4432/2022-PJ, que proponen autorizar a los Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales a ejecutar inversiones en el Poder Judicial y Ministerio Público) puesto a consideración del congreso en el cual se proponía reactivar la autorización de los gobiernos subnacionales de ejecutar proyectos de la cadena funcional justicia, ya que no era dable que una Entidad Pública asuma el compromiso de financiamiento de un proyecto y luego se le quite este marco legal, debido a que, generalmente, la ejecución de los proyectos no culmina en el tiempo de vigencia de estas disposiciones presupuestales.

El proyecto de ley llega a aprobarse, se promulga (Ley N° 31774, Ley que autoriza a los Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales para ejecutar proyectos de inversión pública, bajo el ámbito del Sistema Nacional de Programación Multianual y Gestión de Inversiones, del Poder Judicial y del Ministerio Público, con la finalidad de optimizar el servicio de justicia; promulgada el 07 de junio de 2023), y es el marco legal que nos habilita a tramitar la emisión del CIPRL restante. (...)

Consulta N° 2: ¿Considera que la variabilidad en las disposiciones presupuestarias que habilitan o autorizan temporalmente determinados tipos de financiamiento a las Entidades Públicas es un factor de riesgo al momento de ejecutar la inversión pública?

Respuesta: *El problema está en la redacción del marco legal, porque es posible precisar que una habilitación temporal se mantenga para los proyectos en ejecución que ya se encuentran comprometidos, que cuentan con convenio y con contrato vigente; y que, en caso pasada la temporalidad fiscal de la norma, esta no se vea revocada para aquellos proyectos o inversiones que ya tengan un convenio o un contrato suscrito.*

Haciendo esa precisión se elimina la contingencia que origina casos como los de la Corte Superior de La Libertad, pues es un tema de redacción normativa.

(*) Acta de entrevista adjunta en el Anexo N° 02 de la presente Tesis

(**) Estos antecedentes pueden ser ubicados en el portal institucional de PROINVERSION: <https://www.investinperu.pe/es/oxi/procesos-de-seleccion>, ingresando el Código Invierte N° 298320 o en el Banco de Inversiones del MEF: <https://ofi5.mef.gob.pe/invierte/consultapublica/consultainversiones> ingresando el Código Único de Inversiones N° 2235618.

Si bien el caso descrito no habla de una autorización para la utilización del canon sino de una habilitación legal para que los Gobiernos Regionales y Locales utilizaran sus recursos en el financiamiento de proyectos de inversión en materias competencia del Poder Judicial y el Ministerio Público, la cual no fue incluida en la Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2023 y por ende paralizó indeterminadamente el procedimiento de emisión del CIPRL único; el fondo del asunto es que aquellas normas presupuestarias que modifican el sentido de cómo las Entidades Públicas pueden utilizar sus recursos asignados suelen tener una vigencia transitoria, lo cual puede verse superado por el momento en el que efectivamente se inicia con la ejecución de estos recursos. A decir de esto, la demora en la emisión de los CIPRL es una problemática interés público, en tanto fue recogida como una de las razones por las cuales se instauró la Mesa Ejecutiva para la Optimización del Mecanismo de Obras por Impuestos mediante la Resolución Ministerial N° 176-2023-EF/10 el 19 de mayo de 2023.

Con el objetivo de obtener una opinión legal oficial se socializó esta problemática con la DGTP del MEF a través de la Carta N° 003-2023 (Hoja de Ruta N° 199336-2023) el 17 de noviembre de 2023, mediante la cual se le trasladan consultas respecto a la incidencia de las incoherencias detectadas entre la normativa de Obras por Impuestos y las normas presupuestarias que regulan la utilización del canon en el procedimiento de emisión de CIPRL, sin pronunciamiento alguna hasta la fecha. No obstante, por las razones expuestas, consideramos que el riesgo durante la Fase de Ejecución es alto debido a las incoherencias que puedan imposibilitar las afectaciones presupuestarias y financieras para la solicitud de emisión de CIPRL.

3.4. NORMA ESPECIAL APLICABLE EN CASO DE INCOHERENCIAS ENTRE LA NORMATIVA DE OBRAS POR IMPUESTOS Y EL RÉGIMEN DE UTILIZACIÓN DEL CANON

Antes de comenzar con el análisis correspondiente es pertinente mencionar que la problemática detectada se puso en conocimiento de los entes rectores de ambos sistemas normativos, específicamente, a la DGPPIP mediante Carta N° 004-2023 (Hoja de Ruta N° 200469-2023) del 20 de noviembre del 2023; y a la DGPP mediante Carta N° 002-2023 (Hoja de Ruta N° 199402-2023) del 17 de noviembre del 2023 y reiteración a través de la Carta N° 009-2024 (Hoja de Ruta N° 001263-2024) del 04 de enero del 2024, ambos sin respuesta o pronunciamiento hasta el momento. Igualmente, se remitió un correo electrónico a funcionarios de la DGPPIP el 21 de diciembre del 2023 comentando la problemática y solicitando opinión profesional no vinculante al respecto, sin embargo, esta solicitud tampoco ha sido atendida hasta la fecha. Por lo antes expuesto, podemos afirmar que una posición institucional respecto a las incoherencias existentes entre el mecanismo de Obras por Impuestos y el régimen de utilización del canon es inexistente.

Ahora, es necesario acotar que las incoherencias han sido tratadas por la jurisprudencia constitucional de nuestro medio jurídico, compartiendo con la doctrina los criterios para su identificación (equivalencia jerárquica, igualdad en la materia aplicable y validez concurrente) pero, además, estableciendo una serie de criterios para resolverlas. Así, si bien los principios clásicos –*Lex superior derogat lex inferiorem* (principio de jerarquía); *lex posteriori derogat lex priori* (principio de temporalidad); y *lex specialis derogat lex generali* (**principio de especialidad**)– por los cuales se resuelven las incoherencias no están recogidos en nuestro Derecho Positivo, son reconocidos por la doctrina y la jurisprudencia de nuestros fueros judiciales y administrativos (ZEGARRA VÍLCHEZ, 2005, p. 115) como herramientas útiles al momento de solucionar las problemáticas generadas por normas cuya aplicación simultánea desemboca en conclusiones contradictorias.

Sin perjuicio de esto, el ejercicio de control difuso para el descubrimiento y aplicación de la norma que debe prevalecer en el presente supuesto de incoherencia, siempre realizado por órganos jurisdiccionales⁷⁶, podría tener dos manifestaciones: **I)** una llevada por nuestro

⁷⁶ *Sentencia del Pleno Jurisdiccional del Tribunal Constitucional Expediente N.° 00025-2010-PI/TC*

Tribunal Constitucional al resolver un proceso de inconstitucionalidad en el cual se recurren a los principios para la solución de incoherencias, lo cual implicaría el necesario análisis de las fuentes y las competencias con las que el legislador cuente para la producción de normas y la inevitable expectoración del ordenamiento jurídico (mediante declaratoria de inconstitucionalidad) de la norma que se haya promulgado en contravención de aquellas que sí observaron el procedimiento o competencias establecidas para su creación⁷⁷; y, **II**) otra conducida por cualquier tribunal judicial, administrativo o de fuero especial en el ejercicio de sus facultades-deberes como Poder del Estado en la cual, si bien se determina cuál es la norma aplicable en el caso concreto, no se pronuncia respecto a la validez de la norma incompatible que no resista el análisis del tribunal, solo sobre su eficacia (SUERO ALVA, 2018, p. 67). En el siguiente análisis consideramos pertinente usar los parámetros del segundo tipo de control difuso.

Tenemos entonces incoherencias cuyos protagonistas pertenecen a sistemas normativos de diferente contenido esencial, sin embargo, siendo que uno de ellos es un régimen especial de ejecución de la inversión pública y el otro es un acervo de normas de materia presupuestaria que regulan el gasto de los recursos que conforman el presupuesto del Sector Público, ambos reclaman para sí precisiones respecto al uso de los recursos provenientes del canon por parte de sus beneficiarios.

Para esto, observando que las fuentes de las normas que conforman las incoherencias (Ley N° 29230, Decreto Legislativo N° 1534, Ley N° 27506, Ley N° 31953 y Decreto Legislativo N° 1553) pertenecen al mismo rango jerárquico (normas con rango de ley) y contienen acotaciones respecto a la misma materia (utilización del canon), las soluciones interpretativas producto de esta contraposición son las siguientes: O, **1) la normativa de Obras por Impuestos es aplicable en desmedro de las normas presupuestarias que regulan la utilización del canon;**

"No (siempre) acontece lo mismo cuando la antinomia deba ser resuelta apelándose al principio de jerarquía o el de competencia. Por lo general, dada la gravedad de los efectos que ocasionan una declaración de invalidez en el ordenamiento jurídico, la solución de conflictos normativos bajo tales principios está sujeta a una reserva de jurisdicción, pues sólo pueden ser resueltas por órganos jurisdiccionales (art. 138° CP). (...)" (Subrayado agregado)

⁷⁷ **Sentencia del Pleno Jurisdiccional del Tribunal Constitucional Expediente N.° 0013-2003-AI/TC**

"Esa competencia de la fuente para regular determinadas materias, puede ser de dos clases: a) es positiva, cuando la Constitución declara que determinada fuente formal es apta para regular una materia determinada. Así, por ejemplo, el artículo 106 de la Constitución precisa que la fuente denominada "ley orgánica" es competente para regular solo la estructura y el funcionamiento de los órganos constitucionales y de relevancia constitucional, esto es, "las entidades del Estado previstas en la Constitución", así como todas las materias cuya regulación la Constitución ha reservado a tal fuente. De ahí que sería inconstitucional que una ley ordinaria pretenda regular materias reservadas a leyes orgánicas. (...)"

o, 2) las normas presupuestarias que regulan la utilización del canon prevalecen ante la normativa de Obras por Impuestos.

El primer escenario implicaría que la normativa de Obras por Impuestos, al pertenecer a un régimen especial de ejecución de la inversión pública, establece una excepción a la utilización del canon, siempre que esta utilización ocurra dentro de inversiones o gasto corriente autorizado ejecutadas bajo la modalidad de Obras por Impuestos. Esta interpretación apelaría a la especificidad de las normas del mecanismo con relación a la materia regulada, justificando la aplicación de una sobre la otra en la existencia de una relación norma especial – norma general⁷⁸.

Respecto a la posibilidad de que la normativa de Obras por Impuestos sea efectivamente la norma especial, se podría argumentar que, en el marco del mecanismo de Obras por Impuestos, al haber sido ideado este como un régimen especial para promover y mejorar la ejecución de la inversión pública originalmente mediante la utilización de recursos como el canon, el sobrecanon y las regalías mineras, cualquier disposición cuya interpretación conduzca a una contradicción con las normas de materia presupuestaria debería prevalecer por razón de su especialidad. Lamentablemente, esta teoría interpretativa no puede ser aceptada.

El segundo escenario relegaría la normativa de Obras por Impuestos a una situación particular, puesto que, si bien se autoriza a las Entidades Públicas que perciban canon a utilizar estos recursos para el financiamiento de inversiones y gasto corriente autorizado mediante el mecanismo de Obras por Impuestos, esto sería procedente siempre que se cuente con la habilitación legal por parte de las normas de materia presupuestaria para tal efecto. Siguiendo esta lógica, la normativa del mecanismo, sin dejar de configurarse como un régimen especial autónomo, se vería parcialmente limitado en la aplicación de sus normas por una remisión determinante a otro sistema normativo.

Esta focalizada dependencia a otro sistema para el desarrollo del mecanismo ya ocurre en el caso de las inversiones que se pueden ejecutar mediante Obras por Impuestos (únicamente

⁷⁸ **Casación N° 3189-2012-LIMA NORTE**

“223. Al respecto, cabe precisar que la emisión de normas en nuestro ordenamiento jurídico, al producirse de manera constante, ocasionan múltiples conflictos normativos, que se pueden dar de manera sincrónica, esto es, por la emisión simultánea de normas, y con ello, conforme lo hemos señalado precedentemente, quedan descartadas la aplicación de los principios de jerarquía y temporalidad, siendo aplicable a partir de ello el principio de especialidad de la norma; toda vez que se presenta una limitación en la validez de una de las normas en conflicto a partir de la relación de norma particular a norma general. (...)” (subrayado agregado)

pueden ejecutarse inversiones y gasto corriente autorizado que hayan sido declarados viables bajo la normativa y lineamientos del SNPMGI⁷⁹) o en los presupuestos necesarios para que se puedan ejecutar IOARR de Emergencia (las cuales solo pueden darse durante la vigencia de una declaratoria de estado de emergencia y en observancia de las limitaciones establecidas por el propio SNPMGI para estos casos⁸⁰). En este caso, las normas que se refieren a la utilización del canon en el marco del mecanismo no derogarían⁸¹ aquellas normas presupuestarias que regulen de forma expresa y específica el gasto público.

Tal y como se puede apreciar de la lectura de la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo N° 1534, el espíritu de la disposición preveía que, dada la inclusión de otros tipos de inversión pública y gasto corriente autorizado para su priorización individual, esta ampliación de conceptos ejecutables mediante el mecanismo debía implementarse a la par de “fuentes de financiamiento idóneas”, esto en razón de las limitaciones que el régimen del canon establece para la utilización de este recurso para sus beneficiarios, que son los Gobiernos Regionales y Locales, y, por extensión, las Universidades Nacionales.

En ese sentido, la posibilidad de ejecutar IOARR, IOARR de Emergencia y Actividades de Operación y Mantenimiento debería encontrar su correlato en la ampliación de fuentes de financiamiento como los Recursos Determinados provenientes de fondos, Recursos Ordinarios y Recursos Directamente Recaudados, puesto que los Recursos Determinados provenientes del canon cuentan con una regulación particular (Ley N° 27506 y las habilitaciones contenidas en la Ley Anual de Presupuesto del Sector Público u otras normas con rango de Ley); por lo que los Gobiernos Regionales, Locales y las Universidades Nacionales contarían con otras fuentes de financiamiento para ejecutar aquellas inversiones o gasto corriente autorizado no contempladas por la normativa del canon.

⁷⁹ Artículos 2 y 2-B de la Ley N° 29230; así como el numeral 24 del artículo III del Título Preliminar del Reglamento de la Ley N° 29230, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF.

⁸⁰ Resolución Directoral N° 005-2020-EF/63.01 que establece disposiciones para la aprobación de inversiones en Estado de Emergencia, modificada por la Resolución Directoral N° 0002-2023-EF/63.01.

⁸¹ Ver: TARDÍO PATO, José Antonio (2003). *El principio de especialidad normativa (lex specialis) y sus aplicaciones jurisprudenciales*. Revista de Administración Pública, Estudios Políticos y Constitucionales, N° 162. Madrid, España. p. 194. En concordancia con lo expuesto por el autor, este caso utilizamos el término “derogar” para referirnos a la inaplicación de una norma sobre otra, no a su abrogación o eliminación del ordenamiento.

Esta subordinación del mecanismo a las disposiciones que regulan la normativa del canon no solo se evidencia del espíritu de la disposición que amplía los tipos de inversiones, gasto corriente autorizado y fuentes de financiamiento, sino que se puede apreciar también en la configuración enunciativa de la propia Ley N° 29230, teniendo como claro ejemplo de esto su artículo 13, incorporado por la Ley N° 30056, promulgada el 02 de julio de 2013 y modificado por última vez mediante el ya mencionado Decreto Legislativo N° 1534 el 19 de marzo de 2022, de cuya lectura observamos una remisión determinante a la Tercera Disposición Complementaria de la Ley Anual de Presupuesto del Sector Público del 2009, la cual establecía que los Gobiernos Regionales y Locales podían utilizar parte de sus Recursos Determinados provenientes del canon para financiar Actividades de Mantenimiento de los Proyectos de Inversión ejecutados por estos⁸², invocando esta como habilitación legal para la utilización de canon para el financiamiento de las Actividades de Mantenimiento incluidas como componente de los Proyectos de Inversión ejecutados por las Entidades Públicas (las cuales no deben confundirse con las Actividades de Mantenimiento que se pueden ejecutar mediante priorizaciones individuales en virtud del Decreto Legislativo N° 1534). Esta disposición fue incluida en la Ley Anual de Presupuesto del Sector Público del 2009 y posteriormente renovada en los años 2010⁸³ y 2011⁸⁴, siendo finalmente declarada de vigencia permanente por la Ley Anual de Presupuesto del Sector Público del 2012⁸⁵, por lo que ahora se constituye como elemento perenne de las normas de materia presupuestaria a pesar de que su fuente sea una ley que ya no se encuentra vigente.

Por lo expuesto, la única interpretación admisible sería aquella en la que las normas de materia presupuestaria que regulan la utilización del canon, aún con sus constantes modificaciones y vigencia transitoria, es la que debe prevalecer sobre la normativa de Obras por Impuestos, por lo que para la ejecución de ciertos tipos de inversión pública mediante el mecanismo de Obras

⁸² Ley N° 29289, Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2009

DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS FINALES

"DÉCIMA TERCERA.-

1.- Los gobiernos regionales o los gobiernos locales quedan facultados a: a) Utilizar hasta un veinte por ciento (20%) de los recursos provenientes del canon y sobrecanon y regalía minera, a que se refiere la Ley N° 28258, Ley de regalía minera, en el gasto corriente exclusivamente para ser destinado al mantenimiento de los proyectos de impacto regional y local, priorizando infraestructura básica. (...)" (Subrayado agregado)

⁸³ Sexagésima Quinta Disposición Complementaria Final de la Ley N° 29465, Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año 2010

⁸⁴ Septuagésima Tercera Disposición Complementaria Final de la Ley N° 29626, Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año 2011

⁸⁵ Centésima Décima Primera Disposición Complementaria Final de la Ley N° 29812, Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año 2012

por Impuestos se tendría que respetar el marco normativo del canon vigente en el momento en tanto este contiene las normas especiales aplicables en los supuestos de incoherencia.

CONCLUSIONES

Habiendo desarrollado ampliamente la naturaleza, el funcionamiento y las particularidades de mecanismo de Obras por Impuestos, así como las problemáticas que pueden surgir durante la aplicación de sus normas, llegamos a las siguientes conclusiones:

- El mecanismo de Obras por Impuestos como modalidad para la ejecución de inversión pública con participación del sector privado se constituye como un régimen especial autónomo diferenciado dentro del ordenamiento jurídico, con sus propias disposiciones y principios; sin embargo, este coexiste con otros sistemas (o subsistemas) normativos los cuales poseen sus respectivos ámbitos de aplicación.
- En ese sentido, las normas del mecanismo de Obras por Impuestos abiertamente permiten la ejecución de determinados tipos de inversión pública (Proyectos de Inversión, IOARR e IOARR de Emergencia) y gasto corriente autorizado (Actividades de Operación y/o Mantenimiento) a cargo de los Recursos Determinados que las Entidades Públicas perciban por concepto de canon (Tope Máximo de Capacidad Anual). Sin embargo, esta posibilidad colisiona con una regulación particular para la utilización de los recursos provenientes del canon conformada por normas de materia presupuestaria, las cuales no contemplan algunos de los conceptos que el mecanismo permite financiar o los sujeta a condicionales que no previstas en la Ley N° 29230 y su Reglamento, generando incoherencias que tornan problemática la aplicación simultánea de ambos sistemas normativos.
- Estas incoherencias devienen en riesgos que pueden afectar el desarrollo del mecanismo en sus diferentes etapas, específicamente en la Fase de Priorización (no concluyente), la Fase de Actos Previos (mínima) y la Fase de Ejecución (alta), sin perjuicio de que estas incoherencias sean observadas posteriormente por la Contraloría General de la República en acciones de control concurrente y posterior. No obstante, esta

problemática parece pasar desapercibida tanto por los actores involucrados como por los entes rectores del mecanismo de Obras por Impuestos y el SNPP respectivamente.

- Finalmente, producto de una interpretación sistemática de las normas de ambos regímenes y la aplicación del principio de especialidad, la conclusión más aceptable nos conduce a afirmar que son las normas de materia presupuestaria las que deberían prevalecer en los supuestos de incoherencia. Esto no significa la negación de la validez de la normativa de Obras por Impuestos, sino que su eficacia se encuentra condicionada a que exista un correlato en las normas presupuestarias, habilitando las inversiones o gasto corriente autorizado que se pretende ejecutar.

BIBLIOGRAFÍA

- AKITOBY, Bernardin; HEMMING, Richard y SCHWARTZ, Gerd (2007). *Inversión pública y asociaciones público-privadas*. Temas de Economía, N° 40, Fondo Monetario Internacional. Edición en español por el Departamento de Tecnología y Servicios Generales. Washington D.C., EE. UU. Extraído de: <https://doi.org/10.5089/9781589065451.051>
- ALCHOURRÓN, Carlos E. y BULYGIN, Eugenio (1991). *Análisis lógico y derecho*. Prólogo de George Henrik von Wright. Centro de Estudios Políticos y Constitucionales. Madrid, España.
- BELTRÁN PACHECO, Alberto y CAMPOS GARCÍA, Héctor (2009). *Breves apuntes sobre los presupuestos y elementos del negocio jurídico*. Revista Derecho & Sociedad, N° 32, Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima, Perú.
- BELU MANESCU, Cristiana (2021). *Public investment management in the EU: Key features & practices*. Discussion Paper N° 154, Directorate-General for Economic and Financial Affairs of the European Commission, Publications Office of the European Union. Luxemburgo. Extraído de: https://economy-finance.ec.europa.eu/system/files/2022-10/dp154_en.pdf
- BOBBIO, Norberto, (1990). *Ciencia del derecho y análisis del lenguaje*. Traducción de Alfonso Ruiz Miguel. Editorial Debate, Madrid, España. Originalmente: BOBBIO, Norberto (1950). *Scienza del diritto e analisi del linguaggio*. Rivista trimestrale di diritto e procedura civile, Vol. 6, N° 2. Giulio, Italia.
- CASTILLO CÓRDOVA, Luis (2010). *El proceso de ratificación de jueces y fiscales y la prohibición de reingreso a la carrera judicial*. Aequitas: Revista virtual de la Corte Superior de Justicia de Piura, Año II, N° 3. Perú.
- CASTILLO FREYRE, Mario (2014). *Sobre las obligaciones y su clasificación*. Thēmis Revista de Derecho, N° 66, Asociación Civil Thēmis, Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima, Perú.
- CASTILLO FREYRE, Mario y OSTERLING PARODI, Felipe (2011). *La patrimonialidad de la obligación*. Revista Advocatus, N° (024), Universidad de Lima. Lima, Perú.

- CÉSPEDES ZAVALA, Adolfo (2006). *La potestas variandi de la Administración Pública en los contratos de concesiones de obras y servicios públicos*. Revista De Derecho Administrativo, N° (1), Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima, Perú.
- Contraloría General de la República (2012). *Distribución y utilización de los recursos del canon, sobrecanon, Fondo de Desarrollo Socioeconómico del Proyecto CAMISEA y regalía minera en el Perú*. Informe de Periodo 2011. Lima, Perú. Extraído de: https://doc.contraloria.gob.pe/operativos/ribucion_y_Utilizacion_de_los_Recurso_de_l_Canon_Sobrecanon_Fondo_de_Development_Socioeconomico_del_Proyecto_Camisea_y_Regalia_Minera_en_el_Peru.pdf
- DE CASTRO Y BRAVO, Federico (1985). *El negocio jurídico*. Con introducción de Juan Vallet de Goytisolo. Editorial Civitas S.A. Madrid, España.
- DE LA PUENTE Y LAVALLE, Manuel (2002). *La convención y el contrato*. Revista Advocatus, N° (007), Universidad de Lima. Lima, Perú.
- DEL CARPIO PONCE, Paola Elvira (2018). *Peru's Works for Taxes Scheme: An Innovative Solution to Accelerate Private Provision of Infrastructure Investment*. EMCompass, N° 55; International Finance Corporation. Washington D.C., EE. UU. Extraído de: <http://hdl.handle.net/10986/30381>
- ESPINOZA ESPINOZA, Juan (2011). *Apuntes para una estructura de la relación obligatoria y su clasificación*. Thēmis Revista de Derecho, N° 60, Asociación Civil Thēmis, Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima, Perú.
- FOY VALENCIA, Pierre (2013). *Canon y recursos naturales*. Actualidad Gubernamental: Revista de Gobierno & Políticas Públicas, N° 58, Instituto Pacífico. Lima, Perú.
- GARCÍA CASTILLO, Tonatiuh (2008). *El contrato de Estado Internacional*. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México. México D.F. México.
- GARRIDO FALLA, Fernando (1994). *El concepto de servicio público en el Derecho español*. Revista de Administración Pública, N° 135, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales. Madrid, España.
- GUASTINI, Riccardo (2014). *Interpretar y argumentar*. Traducción de Silvina Álvarez Medina. Centro de Estudios Políticos y Constitucionales. Madrid, España. Originalmente: GUASTINI, Riccardo (2011). *Interpretare e argomentare*. Dott. A. Giuffrè Editore. Milano, Italia.

- ITURRALDE SESMA, Victoria (2007). *El Derecho como sistema: análisis de tres perspectivas*. Anuario de Filosofía del Derecho, N° 24, Ministerio de Justicia y Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado. Madrid, España.
- JORGE COVIELLO, Pedro José (2011). *El contrato administrativo: ¿lex inter partes o ius variandi?* Revista Derecho PUCP N° (66), Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima, Perú.
- LARIGUET, Guillermo C. (2002). *Autonomía y unidad en el conocimiento jurídico*. Revista Doxa, Cuadernos de Filosofía del Derecho, N° 25, Universidad de Alicante. Alicante, España.
- LARIGUET, Guillermo C. (2006). *Autonomía de ramas jurídicas y aplicación de normas*. Anuario de Filosofía del Derecho, Vol. 23, Ministerio de Justicia y Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado. Madrid, España.
- LATORRE SEGURA, Ángel (2008). *Introducción al Derecho*. Editorial Ariel. Publicado originalmente en 1974. Barcelona, España.
- MARTIN TIRADO, Richard (2012). *La extensión del Convenio Arbitral a partes no signatarias y la intervención de Terceros en el Arbitraje Administrativo*. Revista De Derecho Administrativo, N° (11), Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima, Perú.
- MONTESINOS LEÓN, Nataly y MORALES ALVARADO, Lorenza (2021). *El mecanismo de obras por impuestos y la responsabilidad social empresarial en el Perú*. SUMMA, Revista disciplinaria en ciencias económicas y sociales, Año 3, N° 1, Corporación Universitaria Autónoma de Nariño. Cali, Colombia.
- MORALES LUNA, Félix (2005). *¿Qué teoría del Derecho asume el Tribunal Constitucional?* Revista Foro Jurídico, N° (04), Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima, Perú.
- MORALES NANCAVIL, Horacio R. (2021). *Convenios interadministrativos de transmisión de datos personales*. Tesis para optar al grado académico de Magíster en Derecho. Universidad de Concepción. Concepción, Chile.
- MORÓN URBINA, Juan Carlos (2006). *La subcontratación de contratos administrativos*. Revista Derecho & Sociedad, N° 26, Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima, Perú.
- MORÓN URBINA, Juan Carlos (2006). *Los fundamentos constitucionales de la administración financiera peruana*. Thēmis Revista de Derecho, N° 39, Asociación Civil Thēmis, Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima, Perú.

- OCHOA CARDICH, César (1998). *Bases del régimen constitucional presupuestario*. Thēmis Revista de Derecho, N° 37, Asociación Civil Thēmis, Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima, Perú.
- Proyecto de Mejoramiento de los Servicios de Justicia (PMSJ) del Banco Mundial (2011). *El Sistema Presupuestario en el Perú: Notas para no especialistas*. Edición Julio 2011. Lima, Perú. Extraído de: [https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/A7D21AD65F265F4305257B17007D43D4/\\$FILE/Sistemas-Presupuestario-en-el-peru.pdf](https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/A7D21AD65F265F4305257B17007D43D4/$FILE/Sistemas-Presupuestario-en-el-peru.pdf)
- REGUEIRA, Enrique Alonso; CARDACI MÉNDEZ, Roberto Ariel; CORMICK, Diego Martín; DIANA, Rodolfo Nicolás; DUBINSKI, Guido Julián y KODELIA, Gonzalo Sebastián (2017). *Contratos de la administración: Teoría y práctica*. Prólogo de Mario Rejtman Farah. Primera Edición, La Imprenta Ya S.R.L. Munro, Argentina.
- RUBIO, Marcial y ARCE, Elmer (2017). *Teoría esencial del ordenamiento jurídico peruano*. Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú, Colección “Lo esencial del Derecho”, N° 10. Lima, Perú.
- SALINAS RIVAS, Sergio. (s.f.). *Nota de política N° 2. Obras por impuestos: Mecanismo para facilitar el cierre de brechas de servicios en el Perú*. Escuela de Gestión Pública, Universidad del Pacífico. Lima, Perú.
- SUERO ALVA, José Saturnino (2018). *Contradicción de tesis jurisprudenciales*. Serie “Monografías”, Primera Edición, Escuela Judicial del Instituto de la Judicatura Federal. Ciudad de México, México.
- TARDÍO PATO, José Antonio (2003). *El principio de especialidad normativa (lex specialis) y sus aplicaciones jurisprudenciales*. Revista de Administración Pública, Estudios Políticos y Constitucionales, N° 162. Madrid, España.
- VIDAL RAMÍREZ, Fernando (1984). *Acto jurídico o negocio jurídico*. Revista Ius Et Praxis, N° (004), Fondo Editorial de la Universidad de Lima. Lima, Perú.
- ZEGARRA VÍLCHEZ, Juan Carlos (2005). *La aplicación del “principio de especialidad” en las normas tributarias*. Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, N° 43. Lima, Perú.
- ZUSMAN TINMAN, Shoschana (2018). *La interpretación de la ley. Teoría y métodos*. Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú, Colección “Lo esencial del Derecho”, N° 30. Lima, Perú.

ANEXO N° 01

Correo de consulta a la Abg. Ceida Rosell Camacho, Especialista Legal de la Dirección de Inversiones Descentralizadas de PROINVERSION

16/11/23, 9:47

Correo: Ayrton Cesar Abregu Diestra - Outlook

RE: CONSULTA ACADÉMICA - OXI/CANON

Ceida Rosell Camacho

Miércoles 15/11/2023 19:31

Para: Ayrton Cesar Abregu Diestra

Estimado Ayrton, buenas tardes

Con las disculpas del caso por la demora en responder, a continuación mi respuesta a las 2 preguntas planteadas en este interesante tema.

Cabe precisar que mi respuesta no corresponde a una posición institucional de PROINVERSION, sino más bien personal y con fines académicos. Ello considerando que el marco normativo ha previsto que las opiniones vinculantes, exclusivas y excluyentes sobre la interpretación del marco normativo de Obras por Impuestos, corresponden a la DGPIIP del MEF.

¿Considera que estamos frente a un caso de incoherencia (antinomía) entre el marco normativo del mecanismo OXI y el régimen del canon?

Considerando que la utilización de fuentes de financiamiento por parte de las Entidades Públicas para la ejecución de inversión pública bajo la modalidad OXI se relaciona jurídicamente no solo con el marco normativo de Obras por Impuestos, sino también con otros marcos normativos como el del Sistema Nacional de Presupuesto, y que idealmente el conjunto de normas nacionales deberían relacionadas con claridad unas con otras, es bastante probable que nos encontremos ante un supuesto de antinomia, en los términos desarrollados por el TC.

Respecto a qué norma debería efectivamente aplicarse para el supuesto materia de consulta, habría que tomar en consideración las soluciones planteadas por el Tribunal Constitucional sobre antinomias, teniendo en cuenta que tanto el mecanismo OXI como las normas presupuestarias regulan materias específicas con normas del mismo rango legal. Aquí resulta de vital importancia delimitar, entre las normas respecto de las cuales se produce la antinomia, cual de ellas regula la materia considerada especial en este caso, entre otros aspectos.

De ser afirmativa su respuesta, y en virtud de su experiencia en la materia, ¿Cuáles cree usted que serían las implicancias o consecuencias de la persistencia de estas incoherencias para el desarrollo del mecanismo OXI?

Naturalmente, las Entidades Públicas que ejecuten inversiones bajo el marco normativo de Obras por Impuestos consideran positiva la modificación normativa introducidas, con las cuales es posible financiar y ejecutar IOARRs y/o actividades de operación y/o mantenimiento, y -de ser posible- impulsarían la aplicación de las mismas. No obstante, esto podría llevar a que, debido a la no concordancia entre los Sistemas Administrativos, en la aplicación de estas nuevas disposiciones a un caso en concreto, en algún punto los procesos podrían verse paralizados en cualquiera de sus etapas.

Estos retrasos repercutirían en la efectividad del mecanismo y su objetivo de cerrar brechas de servicios públicos, impactando además en su reputación.

De: Ayrton Cesar Abregu Diestra

Enviado: viernes, 13 de octubre de 2023 16:54

Para: Ceida Rosell Camacho

Asunto: CONSULTA ACADÉMICA - OXI/CANON

Estimada Especialista Legal de la Dirección de Inversiones Descentralizadas de PROINVERSION,
Abogada Ceida Rosell.

Saludos cordiales.

El motivo de la presente comunicación es, atenta y respetuosamente, remitirle las siguientes consultas respecto a la normativa del Mecanismo de Obras por Impuestos (OXI).

Dadas las modificaciones incluidas por el **Decreto Legislativo N° 1534**, de fecha 19 de marzo del 2022, a la **Ley N° 29230**, Ley que impulsa la inversión pública regional y local con participación del sector privado, tenemos que:

De acuerdo al artículo 3 de la Ley N° 29230 se autoriza a los Gobiernos Regionales, Locales y Universidades Nacionales a utilizar sus recursos provenientes del canon para ejecutar, mediante el mecanismo OXI:

- Proyectos de Inversión Pública
- Inversiones de Optimización, de Ampliación Marginal, de Rehabilitación y de Reposición (IOARR)
- Inversiones de Optimización, de Ampliación Marginal, de Rehabilitación y de Reposición de emergencia (IOARR de emergencia)

Igualmente, el numeral 8.1 del artículo 8 de la misma ley autoriza a los Gobiernos Regionales, Locales y Universidades Públicas a utilizar sus recursos provenientes del canon para ejecutar, en priorizaciones independientes y mediante el mecanismo OXI:

- Actividades de Operación
- Actividades de Mantenimiento

No obstante, estas normas coexisten con una regulación propia para la utilización del canon, la cual nos remite a las siguientes disposiciones:

De acuerdo al numeral 6.2 del artículo 6 de la **Ley N° 27506, Ley de Canon**, los Gobiernos Regionales y Locales se encuentran autorizados para utilizar sus recursos provenientes del canon para ejecutar:

- Proyectos de Inversión Pública

De acuerdo a la Ley N° 31638, **Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2023**, los Gobiernos Regionales y Locales se encuentran autorizados, durante el año fiscal 2023, para utilizar sus recursos provenientes del canon para ejecutar:

- Actividades de Mantenimiento en infraestructura

De acuerdo al artículo 7 del **Decreto Legislativo N° 1553**, que establece medidas en materia de inversión pública y de contratación pública que coadyuven al impulso de la reactivación económica, los Gobiernos Regionales y Locales se encuentran autorizados, hasta el 31 de diciembre de 2024, para utilizar sus recursos provenientes del canon para ejecutar:

- Inversiones de Optimización, de Ampliación Marginal, de Rehabilitación y de Reposición (IOARR)

Como puede apreciarse, la aplicación de las normas del mecanismo OXI y las normas que regulan la utilización del canon desemboca en conclusiones problemáticas, puesto que las normas del mecanismo OXI parecen permitir el financiamiento de conceptos que la normativa particular del canon no contempla.

16/11/23, 9:47

Correo: Ayrton Cesar Abregu Diestra - Outlook

En ese sentido, y considerando que la inclusión de IOARR, IOARR de emergencia y actividades de Operación y Mantenimiento es relativamente reciente (2022):

1. **¿Considera que estamos frente a un caso de incoherencia (antinomia) entre el marco normativo del mecanismo OXI y el régimen del canon?**
2. **De ser afirmativa su respuesta, y en virtud de su experiencia en la materia, ¿Cuáles cree usted que serían las implicancias o consecuencias de la persistencia de estas incoherencias para el desarrollo del mecanismo OXI?**

Sin otro particular, agradezco de antemano su tiempo y disposición para la absolución de esta consulta.

Muchas gracias.

ANEXO N° 02

Consulta al Abg. Nelson Muñoz Mora, Asesor Legal de la Dirección de Inversiones Descentralizadas de PROINVERSION

ACTA DE ENTREVISTA

Entrevista realizada presencialmente el 23.11.2023 en las instalaciones de PROINVERSION, Av. Canaval Moreyra N° 150, Piso 9, a las 12:13 horas.

Entrevistador: Ayrton César Abregú Diestra

Entrevistado: Abg. Nelson Muñoz Mora
Asesor Legal de la Dirección de Inversiones Descentralizadas de PROINVERSION
Coordinador del Equipo de Proyectos en Controversia de la Dirección de Inversiones Descentralizadas

Es necesario recordar que los hechos mencionados a continuación son de acceso público y las opiniones emitidas no corresponden a una posición institucional de PROINVERSION, sino personal y con fines académicos.

ANTECEDENTES: En el 2013, el Gobierno Regional de La Libertad suscribe un convenio de colaboración interinstitucional con el Poder Judicial para el cofinanciamiento de un Centro de Capacitación Jurisdiccional en la ciudad de Trujillo.

En virtud de dicho convenio de colaboración interinstitucional, en el 2015, el Gobierno Regional de La Libertad, mediante acuerdo de concejo regional, prioriza el proyecto de inversión pública "Mejoramiento de los servicios administrativos de la Sede Bolívar - Corte Superior de Justicia de La Libertad" con Código Invierte N° 298320 (Código Único de Inversiones N° 2235618), el cual sería ejecutado mediante la modalidad de Obras por Impuestos - Ley N° 29230 y su Reglamento, aprobado mediante Decreto Supremo N° 210-2022-EF, y con lo cual se procede con el lanzamiento de la convocatoria del proceso de selección.

En el 2016, el Gobierno Regional de La Libertad suscribe Convenio de Inversión con una Empresa Privada para el financiamiento y ejecución del proyecto de inversión pública.

No obstante, en el 2019, por causales de fuerza mayor, se resuelve el Convenio de Inversión con la Empresa Privada, y en el acta de resolución se acuerda que la Empresa Privada realizaría el pago a la Entidad Privada Supervisora por sus servicios de supervisión y que la Entidad Pública reconocería los gastos de elaboración del expediente técnico del proyecto y el financiamiento del servicio de supervisión a la Empresa Privada mediante un único Certificado de Inversión Pública Regional y Local (CIPRL).

Sin embargo, hasta inicios del 2023, este CIPRL no había podido ser tramitado ni emitido.

En virtud de los hechos expuestos se procede con la siguiente entrevista:

ENTREVISTADOR.- *¿Bajo qué circunstancias o marco legal el Gobierno Regional de La Libertad asumió el financiamiento de este proyecto de inversión pública a favor del Poder Judicial y cómo éstos se relacionan con la demora en la solicitud y emisión del CIPRL?*

ENTREVISTADO.- *El convenio de colaboración interinstitucional suscrito entre el Gobierno Regional de La Libertad y el Poder Judicial se da sobre la base de la Ley de Presupuesto vigente de ese año, que habilitaba a los gobiernos subnacionales a ejecutar proyectos de la cadena funcional "justicia", porque ellos en principio no tienen esa competencia.*

Sin embargo, sabemos que las disposiciones de las leyes de presupuesto, salvo que haya una especificación distinta, tienen una vigencia determinada dentro de ese año fiscal, entonces, es dentro de ese periodo que se llega a suscribir el Convenio de Inversión con la Empresa Privada luego de su adjudicación y para su financiamiento. Así, la Empresa Privada cumple con la elaboración del expediente técnico y se realiza la supervisión de este, pero por determinadas causales se resuelve el Convenio de Inversión. Ahora, esto no implica que el convenio no haya concluido, puesto que este no puede cerrarse hasta la emisión del último CIPRL que pueda haber quedado pendiente. Este CIPRL no se llegó a tramitar, en principio, por demoras propias de la misma institución, debido a cambios de gestión en el rango de tiempo desde que se firmó el convenio de colaboración interinstitucional hasta que se resuelve el Convenio de Inversión.

En ese sentido, con los cambios de gestión, las prioridades también cambian en las Entidades Públicas. Esa situación de carácter político se cruzó con una de carácter normativo, debido a que quedaron fuera de vigencia aquellas disposiciones que habilitaban al Gobierno Regional a ejecutar proyectos correspondientes a la cadena funcional "justicia" y eso entrampó desde el inicio el trámite. En respuesta a esto, se buscó devolver el proyecto al Poder Judicial para que esta asumiera el reconocimiento del financiamiento, lo cual se hizo, pero, debido a que el Poder Judicial, al ser una Entidad Pública del Gobierno Nacional en el contexto del mecanismo de Obras por Impuestos no podían tramitar ese CIPRL.

Se vuelve a habilitar a los gobiernos subnacionales para ejecutar proyectos de la cadena funcional "justicia", entonces el proyecto regresa al Gobierno Regional a finales del 2022, pero, por el tiempo que había transcurrido, pierden nuevamente esta habilitación para poder financiar el CIPRL debido a la falta de marco legal. Esto les fue comunicado por la Dirección General de Presupuesto del Ministerio de Economía y Finanzas.

Este proyecto llega a la cartera de proyectos en controversia de la Dirección de Inversiones Descentralizadas de PROINVERSION, que tengo a mi cargo, y recibimos la indicación de analizar el posible desentrañamiento de este proyecto y evaluar las acciones que se puedan realizar para la emisión del CIPRL pendiente. Evaluando el caso, comenzamos a identificar por qué motivos no se había tramitado anteriormente y concluimos que, principalmente, este retraso de originó por la falta de un marco legal correspondiente y el no haber iniciado el trámite cuando la disposición habilitante se encontraba vigente.

Dentro de las posibles soluciones que se manejaron, se comunicó al Ministerio de Economía y Finanzas la necesidad de emitir una ley que habilite a los gobiernos subnacionales la posibilidad de ejecutar proyectos de la cadena funcional "justicia" ya que sin esta sería imposible tramitar el CIPRL restante, generando un perjuicio a la Empresa Privada. Así, se identifica un proyecto de ley (Proyectos de Ley N° 4269/2022-CR y 4432/2022-PJ, que proponen autorizar a los Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales a ejecutar inversiones en el Poder Judicial y Ministerio Público) puesto a consideración del congreso en el cual se proponía reactivar la autorización de los gobiernos subnacionales de ejecutar proyectos de la cadena funcional justicia, ya que no era dable que una Entidad Pública asuma el compromiso de financiamiento de un proyecto y luego se le quite este marco legal, ya que generalmente la ejecución de los proyectos no culmina en el tiempo de vigencia de estas disposiciones presupuestales.

El proyecto de ley llega a aprobarse, se promulga (Ley N° 31774, Ley que autoriza a los Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales para ejecutar proyectos de inversión pública, bajo el ámbito del Sistema Nacional de Programación Multianual y Gestión de Inversiones, del Poder Judicial y del Ministerio Público, con la finalidad de optimizar el servicio de justicia, promulgada el 07 de junio de 2023), y es el marco legal que nos habilita a tramitar la emisión del CIPRL restante. No

obstante, existían muchos registros por temas de Invierte que quedaban pendientes de hacerse lo cual nos obligó a volver a coordinar con el Poder Judicial, ya que estamos hablando de un expediente técnico de muchos años atrás (de acuerdo al Invierte, los expedientes técnicos tienen cierto tiempo de caducidad, por lo que tienen que actualizarse). Por esto, se remitió la información necesaria al Poder Judicial para que pudiesen proceder con estos registros, pero, el Ministerio de Economía y Finanzas, en junio de 2023, dispuso la desactivación permanente de todos los proyectos que no presenten ejecución en los últimos 3 años, lo cual incluye este proyecto.

Se tuvieron que hacer coordinaciones con la Dirección General de Programación Multianual de Inversiones para explicar que, respecto al proyecto en cuestión, existía un convenio vigente y aún había un trámite que se tenía que completar. Se pudo justificar y se logró finalmente la activación, retomándose con ello el trámite de emisión del CIPR, el cual esperamos se concrete en diciembre del 2023.

ENTREVISTADOR.- ¿Considera que la variabilidad en las disposiciones presupuestarias que habilitan o autorizan temporalmente determinados tipos de financiamiento a las Entidades Públicas es un factor de riesgo al momento de ejecutar la inversión pública?

ENTREVISTADO.- El problema está en la redacción del marco legal, porque es posible precisar que una habilitación temporal se mantenga para los proyectos en ejecución que ya se encuentran comprometidos, que cuentan con convenio y con contrato vigente; y que, en caso pasada la temporalidad fiscal de la norma, esta no se vea revocada para aquellos proyectos o inversiones que ya tengan un convenio o un contrato suscrito.

Haciendo esa precisión se elimina la contingencia que origina casos como los de la Corte Superior de La Libertad, pues es un tema de redacción normativa.

Por medio de la presente acta, se deja constancia de:

1. La veracidad, fidelidad y autenticidad de las declaraciones recogidas en la entrevista realizada.
2. El otorgamiento de consentimiento para el uso de la información personal y profesional de los intervinientes, así como sus declaraciones, con fines exclusivamente académicos.

Los intervinientes dejan conforme:



Ayrton Abregú Díez



Nelson Muñoz Mora

Lima, 23 de diciembre de 2023

ANEXO N° 03

Respuesta de la Subgerencia de Normatividad en Control Gubernamental de la Contraloría General de la República a la Carta N° 001-2023



ANEXO DE RESPUESTA A LA CARTA N° 001-2023 (EXPEDIENTE N° 0820230375217)

Solicitante : Ayrton Abregú Diestra

Asunto : Absolución de consulta sobre los alcances objetivos del control gubernamental y el ejercicio del control posterior, el control simultáneo y el control previo en la modalidad de informar sobre las operaciones que en cualquier forma comprometan el crédito o capacidad financiera del Estado en el marco del literal I) del artículo 22 de la Ley N° 27785; y sobre materia(s) no comprendida(s) en el ámbito de competencia para la emisión de opinión (aplicación del mecanismo de Obras por Impuestos para la ejecución de inversiones o gastos corrientes que no estarían considerados en las normas que rigen el uso del canon).

Referencia : Carta N° 001-2023 (Expediente N° 0820230375217).

1. ANTECEDENTE(S)

- 1.1 A través de la Carta N° 001-2023 (Expediente N° 0820230375217), haciendo referencia a "las funciones de la Contraloría General de la República en las fases del mecanismo de Obras por Impuestos", un ciudadano formuló la siguiente consulta:

"En caso de que las Entidades Públicas pretendan ejecutar, mediante la modalidad de Obras por Impuestos, inversiones (Proyectos de Inversión Pública, IOARR e IOARR de emergencia) o gasto corriente autorizado (actividad de Operación y Mantenimiento) no contempladas en la normativa de utilización del canon, ¿Estas solicitudes serían motivo de observación por parte de la Contraloría General de la República en su Informe Previo o mediante acciones de control concurrente o posterior?"

- 1.2. En el mismo documento, también se manifiesta, en lo que, según entendemos, son antecedentes relevantes para el análisis a efectuar y respuesta a proporcionar, entre otros aspectos, lo siguiente:

- "(...) es función de la Contraloría General de la República el emitir el Informe Previo no vinculante en virtud de lo establecido en la Ley N° 27785 (y sus modificatorias), la Ley N° 29230 (y sus modificatorias) y su Reglamento, así como la Directiva N° 012-2016-CG/GPROD aprobada mediante Resolución de Contraloría N° 148-2016-CG, respecto a los aspectos generales, legales y económicos del financiamiento que las Entidades Públicas busquen tramitar para la ejecución de inversión pública mediante la modalidad de Obras por Impuestos"
- "(...) la aplicación simultánea de las normas del mecanismo de Obras por Impuestos y las normas que regulan la utilización del canon desemboca en conclusiones aparentemente problemáticas, puesto que las normas del mecanismo de Obras por Impuestos parecen permitir el financiamiento de conceptos que la normativa actual del canon no contempla (por ejemplo, actividades de Operaciones o IOARR de emergencia)"

2. COMPETENCIA PARA LA ABSOLUCIÓN DE CONSULTAS

- 2.1 Las consultas absueltas por esta Subgerencia en materia de control gubernamental y normas que lo rigen, abordan la referida temática desde una perspectiva genérica y sin referencia a asuntos o situaciones concretas o específicas, ni relacionadas con aspectos de carácter operativo, por lo que no están destinadas a producir efectos jurídicos sobre derechos, intereses, obligaciones o aspectos de competencia de ninguna persona, organismo, órgano o unidad orgánica, y se emiten sin menoscabo de las competencias que correspondan a otros



Firmado digitalmente por
DELGADO PERALTA Wilner
Alexander PAU 20131378672
soft
Motivo: Visto Bueno
Fecha: 08-01-2024 16:43:51 -05:00

Anexo

Página 1/9

organismos, o a los propios órganos y unidades orgánicas de este Organismo Superior de Control, así como, sin perjuicio del cumplimiento de las funciones, obligaciones o deberes que corresponden al ámbito de responsabilidad de la persona, organismo, órgano o unidad orgánica que las hubieran formulado.

3. MATERIA(S) OBJETO DE CONSULTA

3.1. La(s) consulta(s) formulada(s), a tenor de lo señalado en el(los) documento(s) de la referencia y atendiendo a lo que, en estricto se relaciona al control gubernamental y normas que lo rigen, supone(n) el análisis de la(s) siguiente(s) materia(s):

- Los alcances objetivos del control gubernamental y el ejercicio del control posterior, el control simultáneo y el control previo en la modalidad de informar sobre las operaciones que en cualquier forma comprometan el crédito o capacidad financiera del Estado en el marco del literal I) del artículo 22 de la Ley N° 27785.
- La(s) materia(s) no comprendida(s) en el ámbito de competencia para la emisión de opinión.

4. ANÁLISIS

El control gubernamental y el ejercicio del control posterior, el control simultáneo y el control previo en la modalidad de informar sobre las operaciones que en cualquier forma comprometan el crédito o capacidad financiera del Estado en el marco del literal I) del artículo 22 de la Ley N° 27785

- 4.1 Los alcances del control gubernamental, en términos objetivos, tienen un contenido y arraigo constitucional, al haberse establecido en el artículo 82 de la Constitución Política del Perú, que la Contraloría General de la República “es el **órgano superior del Sistema Nacional de Control**”, señalando que le corresponde “**supervisar** la legalidad de la ejecución del Presupuesto del Estado, de las operaciones de la deuda pública y de los actos de las instituciones sujetas a control”, lo que, en lo referido a los alcances del control gubernamental, ha sido materia de desarrollo en la Ley N° 27785, en cuyo artículo 2 se señala que el objeto de la misma es “*propender al apropiado, oportuno y efectivo ejercicio del control gubernamental, para prevenir y verificar [...] la correcta, eficiente y transparente utilización y gestión de los recursos y bienes del Estado, el desarrollo honesto y probo de las funciones y actos de las autoridades, funcionarios y servidores públicos, así como el cumplimiento de metas y resultados obtenidos por las instituciones sujetas a control*”, a partir de lo cual, es posible establecer que, conforme antes se ha manifestado: “*en términos generales, los alcances objetivos del control gubernamental, están relacionados y comprenden la prevención y la verificación de: a) el correcto uso y disposición de los recursos y bienes estatales; b) el comportamiento funcional; y c) el cumplimiento de metas y resultados*”, precisando que, “*igualmente, a partir de las referidas disposiciones también se puede establecer que los alcances subjetivos del control gubernamental, están relacionados, en términos personales, con las “autoridades, funcionarios y servidores públicos”, así como, en términos orgánicos, con las “instituciones sujetas a control”*”¹ (añadido y énfasis agregados).
- 4.2 Ahora bien, en lo que específicamente se relaciona a los alcances objetivos del control gubernamental, se tiene que, en el artículo 6 de la Ley N° 27785, se precisa que el mismo consiste en “*la supervisión, vigilancia y verificación de los actos y resultados de la gestión pública, en atención al grado de eficiencia, eficacia, transparencia y economía en el uso y destino de los recursos y bienes del Estado, así como del cumplimiento de las normas legales y de los lineamientos de política y planes de acción, evaluando los sistemas de administración, gerencia y control*”, lo que supone, según antes se ha indicado, que “*el control gubernamental, en términos materiales, se enfoca sobre los actos y resultados de la gestión pública, que pueden ser supervisados, vigilados y verificados en base a: i) la eficiencia, eficacia, transparencia y economía*



Firmado digitalmente por
DELEGADO PERALTA Wilner
Alexander FAU 20131378672
soft
Motivo: Doy Visto Bueno
Fecha: 08-01-2024 16:43:51 -05:00

¹ Cfr. Hoja Informativa N° 000111-2023-CG/NORM, numeral 4.1.

en el uso y destino de los recursos y bienes del Estado; ii) el cumplimiento de las normas legales; y, iii) el cumplimiento de los lineamientos de política y planes de acción”² (énfasis agregado).

- 4.3 A propósito de lo antes indicado, es pertinente señalar que la referencia que se hace a que el control gubernamental (en términos de sus alcances objetivos y más específicamente en lo referido a las actuaciones que puede efectuar, esto es, a que “puede hacer”), se relaciona o comprende la supervisión, vigilancia, verificación y también la evaluación, por una parte, no solamente es consistente con el entendimiento que, en general, se tiene del “control administrativo”, el cual, es conceptuado como la *“crítica o inspección de la actividad administrativa realizada simultáneamente por órganos de carácter administrativo”*³, sino que, además, por otra parte, está igualmente alineado al entendimiento que la doctrina tiene de la actividad administrativa de control, la cual, como enseña LINARES, es la modalidad de ejercicio de la función administrativa *“consistente en la vigilancia traducida en actos administrativos y de administración, sobre actos de conducta de la Administración, o de los administrados que se encuentren en cierta clase de relación con aquella, a fin de verificar la legitimidad y la oportunidad o conveniencia de tales actos”*⁴, lo que, en esencia, es compartido por IVANEGA, para quien el control *“es aquella actividad que garantiza dentro de la organización administrativa la correcta realización de su función”*, que permite *“comprobar el efectivo cumplimiento de la administración por medio de la prevención, el ajuste y la rectificación”*⁵, a partir de lo cual y como antes se ha señalado, se puede inferir que *“la actividad de control comprende la verificación de la actuación estatal para cautelar el cumplimiento de las finalidades que la fundamentan, posicionándose como una herramienta de cautela y protección de los intereses públicos que han sido encomendados a la función pública, mediante el uso de técnicas de escrutinio, evaluación y revelación que permiten la prevención, mejora o enmienda del comportamiento funcional”*⁶ (énfasis agregado).
- 4.4 Asimismo, es importante señalar que los referidos alcances objetivos del control gubernamental, según ha manifestado el entonces Departamento Legal, *“traducen las finalidades constitucionales para cautelar el correcto uso de los recursos y bienes estatales, así como, para la prevención y lucha contra la corrupción, contenidos o que se desprenden de los artículos 39°, 41° y 82° de la Constitución Política del Perú [por lo que], poseen una natural propensión a concretarse en todos los ámbitos de la actuación e intereses del Estado, conforme se puede inferir de los principios de universalidad y de carácter integral, acorde a los literales a) y b) del artículo 9° de la Ley N° 27785”*⁷ (añadido agregado), teniendo en cuenta, para esto, que, conforme a los indicados principios, los órganos de control poseen la potestad para efectuar *“con arreglo a su competencia y atribuciones, el control sobre todas las actividades de la respectiva entidad, así como de todos sus funcionarios y servidores, cualquiera fuere su jerarquía”* (principio de universalidad), para fines de *“evaluar, de manera cabal y completa, los procesos y operaciones materia de examen en la entidad y sus beneficios económicos y/o sociales obtenidos, en relación con el gasto generado, las metas cualitativas y cuantitativas establecidas, su vinculación con políticas gubernamentales, variables exógenas no previsibles o controlables e índices históricos de eficiencia”* (principio de carácter integral).
- 4.5 A tenor de lo antes señalado, se aprecia que uno de los *“parámetros de comparación”* o *“elementos de referencia”*, *“que se requieren y permiten asegurar el ejercicio objetivo del control gubernamental”*⁸, está relacionado al *“cumplimiento de las normas legales”*, advirtiendo que, además, el indicado parámetro o elemento, por su contenido, está relacionado al “control de legalidad”, en tanto este último, según las definiciones que constan en la Novena Disposición Final de la Ley N° 27785, comprende la *“revisión y comprobación de la aplicación de las normas*

² Hoja Informativa N° 00191-2017-CG/LEG, numeral 2.

³ Real Academia Española. Diccionario panhispánico del español jurídico. <https://dpej.rae.es/>

⁴ Linare, Juan Francisco. *Derecho Administrativo*, Buenos Aires: Editorial Astrea, 1986, 179.

⁵ Ivanega, Miriam Mabel. *Mecanismos de control público y argumentaciones de responsabilidad*, Buenos Aires: Editorial Ábaco, 2003, 65. Citando a Fiorini.

⁶ Hoja Informativa N° 00087-2014-CG/LEG, numeral 4, ítem i).

⁷ Hoja Informativa N° 00351-2017-CG/LEG del 03 de noviembre de 2017, numeral 16.

⁸ Hoja Informativa N° 000111-2023-CG/NORM, numeral 4.32.



Firmado digitalmente por
DELGADO PERALTA Wilmer
Alexander FAU 20131378972
soff
Motivo: Doy Visto Bueno
Fecha: 08-01-2024 16:43:51 -05:00

legales, reglamentarias y estatutarias y su evaluación desde el punto de vista jurídico", a lo cual, complementando lo manifestado, se añade que el referido control de legalidad, entre las diferentes formas o modalidades que puede adoptar el ejercicio del control gubernamental, podemos adelantar que se manifiesta y está presente de modo particular en los hallazgos de los servicios de control posterior (esto es, en la revelación de los *"presuntos errores, deficiencia o irregularidades"*), y concretamente en el elemento del *"criterio"*, por medio del cual y recurriendo a una comparación, se puede establecer, precisamente, que los hechos o situaciones evidenciadas tienen la cualidad de errores, deficiencias o irregularidades, en la medida que está referido a la **"norma, disposición o parámetro de medición aplicable a la condición"**, según se establece en la subsección A de la Sección VII. "Normas de Servicios de Control Posterior" y numeral 7.29 de las Normas Generales de Control Gubernamental, aprobadas por Resolución de Contraloría N° 295-2021-CG y sus modificatorias⁹ (énfasis agregado).

- 4.6 En ese marco, es pertinente señalar con relación a los **servicios de control posterior**, que el artículo 10 de la Ley N° 27785, establece que el control gubernamental a cargo del Sistema Nacional de Control, tiene en la **acción de control** a su *"herramienta principal [...] por la cual el personal técnico de sus órganos conformantes, mediante la aplicación de normas, procedimientos y principios que regulan el control gubernamental, efectúa la verificación y evaluación, objetiva y sistemática, de los actos y resultados producidos por la entidad en la gestión y ejecución de los recursos, bienes y operaciones institucionales"*. Por su parte, el numeral 7.1 de las Normas Generales de Control Gubernamental, precisa que *"La acción de control es la herramienta por la cual el personal del SNC, mediante la aplicación de las normas, procedimientos y principios que regulan el control gubernamental, efectúa la verificación y evaluación, objetiva y sistemática, de los actos y resultados producidos por la entidad en la gestión y ejecución de los recursos, bienes y operaciones institucionales; y se efectúa a través de los servicios de control posterior."* (énfasis agregado) y de acuerdo a lo establecido como definición de dicho servicio en la sumilla de la Sección VII. Normas de Servicios de Control Posterior, se tiene que *"son aquellos que se realizan con el objeto de examinar de forma objetiva y oportuna los actos y resultados ejecutados en la utilización y gestión de recursos, bienes y operaciones institucionales"*; siendo que, en concordancia con lo dispuesto en su numeral 7.3, los servicios de control posterior pueden ser: **auditorías (cumplimiento, desempeño y financiera), servicio de control específico a hechos con presunta irregularidad, acción de oficio posterior y otros que se establezcan**; las cuales se encuentran debidamente reguladas en diversas directivas y manuales¹⁰, emitidos por esta Entidad Fiscalizadora Superior.
- 4.7 Por su parte, el **servicio de control simultáneo**, se regula a través de lo dispuesto en la Directiva N° 013-2022-CG/NORM "Servicio de Control Simultáneo"¹¹, la misma que, en su numeral 2, señala que sus objetivos están constituidos por el desarrollo de *"disposiciones generales que regulan el Servicio de Control Simultáneo, sus etapas de planificación, ejecución y elaboración de informe, así como el seguimiento de sus resultados"*, y por el establecimiento de *"las disposiciones específicas que regulan las modalidad del Servicio de Control Simultáneo, así*

⁹ Resoluciones de Contraloría N° 158-2023-CG, 223-2023-CG y 245-2023-CG.

¹⁰ Directiva N° 001-2022-CG/NORM "Auditoría de cumplimiento" y Manual de Auditoría de Cumplimiento, aprobados por Resolución de Contraloría N° 001-2022-CG, de fecha 07 de enero de 2022, y modificatoria.

Directiva N° 004-2022-CG/VCSG "Auditoría Financiera Gubernamental" y "Manual de Auditoría Financiera Gubernamental", aprobados por Resolución de Contraloría N° 031-2022-CG, de fecha 14 de febrero de 2022.

Directiva N° 002-2022-CG/VCSG "Auditoría de Desempeño" y "Manual de Auditoría de Desempeño", aprobados por Resolución de Contraloría N° 002-2022-CG, de fecha 07 de enero de 2022.

Directiva N° 007-2023-CG/VCSG "Acción de Oficio Posterior", aprobada por Resolución de Contraloría N° 253-2023-CG, fecha 29 de junio de 2023.

Directiva N° 007-2021-CG/NORM, "Servicio de Control Específico a Hechos con Presunta Irregularidad", aprobada por Resolución de Contraloría N° 134-2021-CG, fecha 11 de junio de 2021, y modificatorias.

¹¹ Aprobada mediante Resolución de Contraloría N° 218-2022-CG, modificada por Resolución de Contraloría N° 270-2022-CG, Resolución de Contraloría N° 062-2023-CG y Resolución de Contraloría N° 429-2023-CG.

Dicho servicio de control es definido en su numeral 6.1 como aquel que "(...) consiste en examinar de forma objetiva y sistemática los hilos de control o las actividades de un proceso en curso, con el objeto de identificar y comunicar oportunamente a la entidad o dependencia de la existencia de hechos que afecten o puedan afectar la continuidad, el resultado o el logro de los objetivos del proceso, a fin de que esta adopte las acciones preventivas y correctivas que correspondan, contribuyendo de esta forma a que el uso y destino de los recursos y bienes del Estado se realice con eficiencia, eficacia, transparencia, economía y legalidad".



como las particularidades de sus respectivas etapas, responsables y plazos (...); en donde, como puede advertirse, incluso a nivel de la normativa específica del control simultáneo, se establece una relación generalidad – especialidad, entre las disposiciones que los rigen de manera general y aquellas que son aún más específicas y que responden a las particularidades de acuerdo a siguientes modalidades: i) **Control Concurrente**, ii) Visita de Control y iii) Orientación de Oficio.

La pertenencia a las referidas categorías de los servicios de control, permiten que las modalidades que las conforman, posean una serie de características comunes, sin menoscabo que, como también es propio de la clasificación por categorías, se puedan y deban diferenciar en función de las particularidades de cada una, tal como se reconoce en el numeral 1.18 de las NGCG, al señalar que *"las características y las condiciones de los servicios de control son determinados por la Contraloría en la normativa específica emitida para tal fin, de acuerdo a los requerimientos y la naturaleza particular de cada una de las clases y modalidades de los servicios de control"*; a partir de lo cual y conforme ha señalado la Directiva N° 013-2022-CG/NORM en su numeral 7.1, en el caso del control concurrente, se precisa que *"se realiza a modo de acompañamiento sistemático multidisciplinario, y tiene por finalidad realizar la evaluación, a través de la aplicación de diversas técnicas, de un conjunto de hitos de control pertenecientes a un proceso en curso, de forma ordenada, sucesiva e interconectada, en el momento de su ejecución."*, dicha evaluación *"consiste en verificar si las actividades sujetas a revisión han sido realizadas conforme a la normativa aplicable, las disposiciones internas, estipulaciones contractuales u otras análogas que les resultan aplicables, e identificar de ser el caso, la existencia de situaciones adversas que afecten o pueden afectar la continuidad, el resultado o el logro de los objetivos del proceso, a efecto de que se adopten las acciones preventivas o correctivas que correspondan."* (énfasis agregado).

- 4.8 En adición a lo señalado, podemos manifestar que tanto los servicios de control simultáneo como los servicios de control posterior tienen diversas finalidades, siendo que en el caso del control simultáneo (el que puede ejercerse, entre otras modalidades, a través del control concurrente), la identificación de situaciones adversas se ponen en conocimiento de la entidad para la adopción de las acciones preventivas o correctivas que correspondan; mientras que el servicio de control posterior, por ejemplo, en el caso de la auditoría de cumplimiento, las observaciones son aquellas desviaciones de cumplimiento (hallazgos), que no han podido ser desvirtuados por las personas comprendidas, y que por tanto pasan a ser señaladas en el informe, las cuales se tendrán en cuenta en cada caso para la formulación de las respectivas recomendaciones.

Cabe mencionar que tanto las situaciones adversas como las observaciones, según corresponda, solo pueden ser identificadas a partir de la realización de un servicio de control simultáneo o auditoría de cumplimiento, en el cual se desarrollen las etapas y técnicas correspondientes para la obtención de evidencia, así como la observancia de los principios que rigen el ejercicio del control gubernamental, entre otros, el debido proceso de control, por el que se garantiza el respeto y observancia de los derechos de las entidades y personas, así como de las reglas y requisitos establecidos.

- 4.9 De otro lado, en cuanto a lo concerniente a los **servicios de control previo**, es pertinente remitirnos a la Sección V de las NGCG, la misma que señala que estos *"son aquellos que efectúa exclusivamente la Contraloría con anterioridad a la ejecución de un acto u operación de una entidad, de acuerdo a lo establecido por la Ley o norma expresa, con el objetivo de emitir un resultado respecto de la materia del requerimiento que realice la entidad solicitante del servicio"* (énfasis agregado), precisando, además, en su numeral 5.1, las modalidades en las que se realiza este servicio, como son:

"5.1 Las modalidades de servicios de control previo son las siguientes:

- a) *Otorgar autorización previa a la ejecución y pago de los presupuestos adicionales de obra pública, y de las mayores prestaciones de supervisión en los casos distintos*



Firmado digitalmente por
DELGADO PERALTA Wilmer
Alexander PAU 20131378672
soft
Motivo: Dey Visto Bueno
Fecha: 08-01-2024 16:43:51 -05:00

a los adicionales de obra, cuyos montos excedan a los previstos en la normativa de la materia, cualquiera que sea la fuente de financiamiento.

- b) **Informar previamente sobre las operaciones, fianzas, avales y otras garantías que otorgue el Estado [...]**
- c) Emitir opinión previa vinculante sobre contrataciones de bienes, servicios u obras, que conforme a ley tengan el carácter de secreto militar o de orden interno [...]
- d) Otros establecidos por Ley." (Énfasis agregado).

4.10 En ese contexto, es necesario considerar lo dispuesto en el literal l) del artículo 22 de la Ley 27785, que establece como una atribución de esta Entidad Fiscalizadora Superior: "Informar previamente sobre las operaciones de endeudamiento, fianzas, avales y otras garantías que otorgue el Estado, inclusive los proyectos de contratos, **que en cualquier forma comprometa su crédito o capacidad financiera**, sea que se trate de negociaciones en el país o en exterior." (énfasis agregado), y lo dispuesto en el literal y) del artículo 22 del mismo cuerpo normativo, que establece como atribución de la CGR "Regular el procedimiento, requisitos, plazos y excepciones para el ejercicio del control previo externo a que aluden los literales j), k) y l) del presente artículo, así como otros encargos que se confiera al organismo Contralor, emitiendo la normativa pertinente que contemple los principios que rigen el control gubernamental.", en virtud de lo cual, la Contraloría emitió la Directiva N° 012-2016-CG/GPROD "Emisión del Informe Previo establecido por el literal l) del artículo 22 de la Ley N° 27785"¹² (en adelante, Directiva N° 012-2016-CG/GPROD), la cual tiene como finalidad regular el servicio de control previo a cargo de la Contraloría **respecto a las operaciones de endeudamiento, fianzas, avales y otras garantías que otorgue el Estado que en cualquier forma comprometa su crédito o capacidad financiera**.

4.11 El numeral 5.2 de la Directiva N° 012-2016-CG/GPROD precisa el listado de operaciones materia del Informe Previo, siendo que en su literal c), se señala a la inversión pública nacional, regional, local y universidades públicas con participación del sector privado, en el marco de la ejecución de proyectos **bajo la modalidad de obras por impuestos**, las cuales son materia del Informe Previo que debe emitir la Contraloría, conforme al texto siguiente:

"Para efectos de la emisión del Informe Previo debe entenderse por "operaciones que comprometen el crédito o la capacidad financiera" a que se refiere la Ley N° 27785, aquellas operaciones financieras o no financieras que derivan en el incremento del stock y el servicio de la deuda pública, o generan pasivos o compromisos firmes o contingentes para el estado, según sea el caso.

En tal sentido, las operaciones materia del Informe Previo son las siguientes:

(...)

c) Inversión pública nacional, regional, local y universidades públicas con participación del sector privado, en el marco de la ejecución de proyectos bajo la modalidad de obras por impuestos." (énfasis agregado).

4.12 De otro lado, es de indicar que el numeral 5.3 de la Directiva N° 012-2016-CG/GPROD, establece que solo las operaciones que impliquen transferencia o disposición de activos del Estado, en la medida que no afecten sus pasivos, y las operaciones de endeudamiento sin aval del Gobierno Nacional, que efectúen las entidades del Sector Público Financiero, son operaciones que se encuentran exceptuadas de la emisión del referido Informe Previo. Asimismo, el numeral 5.5 de la citada Directiva dispone que no corresponde y por tanto no procede la emisión de Informe Previo en los siguientes casos:

- a) No se remita la información exigida en la citada Directiva para la emisión del Informe Previo.
- b) Remisión incompleta o no remisión de la información solicitada en el requerimiento de documentación complementaria.



Firmado digitalmente por
DELGADO PERALTA Wilmer
Alexander FAU 20131378972
soft
Motivo: Doy Visto Bueno
Fecha: 08-01-2024 16:43:51 -05:00

¹² Aprobada por Resolución de Contraloría N° 148-2016-CG y modificada por Resoluciones de Contraloría N° 141-2017-CG y 244-2021-CG.

- c) No se presente la solicitud en la oportunidad establecida en el numeral 6.1 de la Directiva N° 012-2016-CG/GPROD.
- d) Se trate de una operación exceptuada de la emisión del Informe Previo señalada en el antes referido numeral 5.3.

En ese sentido, se advierte que los numerales 5.3 y 5.5 de la Directiva N° 012-2016-CG/GPROD son los únicos casos en los que la Contraloría no emite el Informe Previo, por corresponder a supuestos exceptuados de la emisión del citado informe, o por no proceder la emisión del mismo por los supuestos señalados expresamente en la norma específica que regula dicha materia.

- 4.13 De otro lado, debemos señalar que de conformidad con el numeral 6.1 del artículo 6 de la Directiva N° 012-2016-CG/GPROD, el Titular de la entidad o el funcionario que haga sus veces, solicita la emisión del Informe Previo, mediante oficio dirigido a la Contraloría (el mismo que no debe presentarse en vía regularización), antes de que se concreten las siguientes situaciones:
- a) Emisión del dispositivo legal correspondiente, en el caso de operaciones del Gobierno Nacional o con su aval.
 - b) Suscripción del contrato de préstamo o documento que haga sus veces, tratándose de operaciones de los Gobiernos Regionales, Gobiernos Locales u otras entidades, sin aval del Gobierno Nacional.
 - c) Aprobación de las bases de los procesos de selección de la empresa privada encargada de financiar y ejecutar el proyecto, así como de la empresa privada supervisora, **tratándose de solicitudes presentadas en el marco de la Ley N° 29230, y sus modificatorias**¹³. (énfasis agregado).
 - d) Presentación de propuestas, en todos los casos de operaciones de asociaciones público privadas que involucren procesos de selección, sean cofinanciadas o autofinanciadas (con garantía financiera o no financiera). En caso se proceda por adjudicación directa será previo a la suscripción del contrato.
 - e) Declaratorio de Interés, en los casos de operaciones de asociaciones público privadas referidas a iniciativas privadas cofinanciadas y autofinanciadas (con garantía financiera o no financiera).
- 4.14 Cabe precisar que de acuerdo al numeral 6.3 de la citada Directiva N° 012-2016-CG/GPROD, a la solicitud de emisión del Informe Previo se debe acompañar como sustento de la misma, según el tipo de operación, los documentos que se detallan en los numerales 6.4, 6.5, 6.6 y 6.7, según corresponda¹⁴. Asimismo, la directiva establece plazos, responsabilidades, entre otros aspectos, que resultan necesarios en el proceso de emisión del informe previo.

¹³ Ley N° 29230, Ley que impulsa la inversión pública regional y local con participación del sector privado y modificada por Decreto Legislativo N° 1534, 1361, 1238 y 1250 y Ley N° 30056, 30138, 30608 y 31735.

¹⁴ Directiva N° 012-2016-CG/GPROD "Emisión del Informe Previo establecido por el literal I) del artículo 22 de la ley N° 27785".

(...)

6. DISPOSICIONES ESPECÍFICAS

(...)

6.4. Requisitos para las operaciones del Gobierno Nacional o con su aval.

Operaciones que el Gobierno Nacional acuerde, garantice o que por mandato legal deban ser tramitadas a través del Ministerio de Economía y Finanzas.

(...)

6.5. Requisitos para las operaciones a ser concertadas por los Gobiernos Regionales, Gobiernos Locales u otras entidades.

Operaciones de endeudamiento interno sin aval del Gobierno Nacional u otras operaciones previstas en el numeral 5.2, que requieren realizar los Gobiernos Regionales, Gobiernos Locales u otras entidades.

(...)

6.6. Requisitos para las solicitudes presentadas en materia de obras por impuestos (Ley N° 29230 y sus modificatorias)

(...)

6.7. Requisitos para las solicitudes en materia de asociaciones públicas privadas.

(...)



Firmado digitalmente por
DELGADO PERALTA Wilmer
Alexander FAU 20131378972
soft
Motivo: Doy Visto Bueno
Fecha: 08-01-2024 16:43:51 -05:00

- 4.15 Por su parte, la Primera Disposición Complementaria Final de la Ley N° 29230, Ley que impulsa la inversión pública regional y local con participación del sector privado, establece en qué situación corresponde a la Contraloría emitir el informe previo, de acuerdo con el siguiente detalle: *"Para efectos de lo dispuesto en el presente Texto Único Ordenado, la Contraloría General de la República emite un Informe Previo, el cual solo podrá versar sobre aquellos aspectos que comprometan la capacidad financiera del Estado, de conformidad con el inciso I) del Artículo 22 de la Ley N° 27785, y debe ser publicado en el portal web de dicho organismo. Dicho Informe Previo no es vinculante, sin perjuicio del control posterior"*¹⁵. (énfasis agregado).
- 4.16 En concordancia con lo expuesto, el numeral 39.1 del artículo 39 del Reglamento¹⁶ de la Ley N° 29230, desarrolla aquellos casos en los que las entidades deben solicitar la emisión del Informe Previo de la Contraloría, estableciendo lo al respecto siguiente: *"39.1 Para el caso de Inversiones del Gobierno Nacional, Gobierno Regional, Gobierno Local o Universidad Pública, una vez remitida la documentación a la que hace referencia el numeral 1 del párrafo 30.4 del artículo 30 y contando con el informe legal favorable regulado en el párrafo 30.7 del artículo 30; el titular de la Entidad Pública solicita la emisión del Informe Previo al que alude el literal I) del artículo 22 de la Ley N° 27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República y la Primera Disposición Complementaria Final del TUO de la Ley N° 29230."* (énfasis agregado).
- 4.17 De esta manera, el titular de la Entidad Pública solicita la emisión del Informe Previo al que alude el literal I) del artículo 22 de la Ley N° 27785, para aquellos proyectos de inversión pública regulados por la Ley N° 29230, cuando, entre otros supuestos, se trate de una inversión pública nacional, regional, local y universidades públicas con participación del sector privado, en el marco de la ejecución de proyectos bajo la modalidad de obras por impuestos. Por lo que, solo se encuentran exentos de la emisión del Informe Previo aquellos supuestos descritos en los numerales 5.3 y 5.5 de la Directiva N° 012-2016-CG/GPROD.
- 4.18 De otro lado, se debe tener en consideración que *"El Informe Previo emitido por la Contraloría es un documento técnico (...) [que] no constituye en sí mismo una autorización o aprobación de la operación"* por lo que, *"la emisión del Informe Previo no exceptúa el ejercicio del control posterior de la operación materia del informe, ni el ejercicio del control simultáneo cuando dicha operación se encuentre en curso."* (añadido y énfasis agregado), conforme a lo establecido en el numeral 5.4 de la Directiva N° 012-2016-CG/GPROD, referido a la naturaleza jurídica del Informe Previo como pronunciamiento de la Contraloría.
- 4.19 En tal sentido, con relación a la consulta formulada por el ciudadano, podemos señalar que la emisión del Informe Previo se encuentra regulado en la Directiva N° 012-2016-CG/GPROD, en atención a lo dispuesto en el literal I) del artículo 22 de la Ley N° 27785, que comprende, entre otros supuestos, a las operaciones materia del informe previo sobre inversión pública nacional, regional, local y universidades públicas con participación del sector privado, **en el marco de la ejecución de proyectos bajo la modalidad de obras por impuestos**. Caso en el cual corresponde la emisión del Informe Previo por parte de la Contraloría, el mismo que se sujeta a las reglas señaladas en la citada Directiva N° 012-2016-CG/GPROD, y respecto de lo cual, no se exceptúa el ejercicio del control posterior de la operación materia del informe, **ni el ejercicio del control simultáneo cuando dicha operación se encuentre en curso** (lo que incluye al control concurrente, según corresponda).

En relación a la(s) materia(s) no comprendidas en el ámbito de competencia para la emisión de opinión

- 4.20 La(s) consulta(s) formulada(s), según puede advertirse de su contenido, está(n) parcialmente referida(s) a materia(s) que no pertenece(n) al ámbito de competencia funcional para la



Firmado digitalmente por
DELGADO PERALTA Wilmer
Alexander FAU 20131378972
soft
Motivo: Dey Visto Bueno
Fecha: 08-01-2024 16:43:51 -05:00

¹⁵ Texto Único Ordenado de la Ley que impulsa la inversión pública regional y local con participación del sector privado, aprobado mediante Decreto Supremo N° 081-2022-EF, publicado el 29 de abril de 2022.

¹⁶ Aprobado por Decreto Supremo N° 210-2022-EF, publicado el 14 de septiembre de 2022.

absolución de consultas en materias relacionadas al control gubernamental y normas que lo rigen (las cuales, además, solo puedan ser absueltas desde una perspectiva genérica y sin referencia a asuntos o situaciones concretas o específicas, ni relacionadas con aspectos de carácter operativo), en la medida que las mismas, estrictamente consideradas, está(n) en parte referida(s) a temática(s) que conciernen(n) a la aplicación del mecanismo de Obras por Impuestos para la ejecución de inversiones o gastos corrientes que no estarían considerados en las normas que rigen el uso del canon, por lo que, en el presente caso, no corresponde que se proceda a la absolución de la(s) consulta(s) formulada(s) en relación a la(s) indicada(s) temática(s), en el marco de la atribución señalada en el literal g) del artículo 22 de la Ley N° 27785, en concordancia con lo establecida en el artículo 36, en el literal e) del artículo 37, y en los literales a) e i) del artículo 42 del Reglamento de Organización y Funciones de la Contraloría General de la República, lo que, no obstante, no es impedimento para que, según fuere el caso, el órgano, unidad orgánica o persona consultante, pueda considerar formular la(s) consulta(s) que estime pertinente(s) al(los) organismo(s) u órgano(s) que posea(n) competencia en la(s) mencionada(s) temática(s).

- 4.21 En tal sentido, de manera referencial y estrictamente orientadora, se puede tener en cuenta que, en el ámbito del Ministerio de Economía y Finanzas, le corresponde a la Dirección General de Presupuesto Público, en su condición de ente rector del Sistema Nacional de Presupuesto Público, la función de *“emitir opinión autorizada en materia presupuestaria de manera exclusiva y excluyente en el Sector Público”*¹⁷, mientras que, por su parte, a la Dirección General de Programación Multianual de Inversiones, en su calidad de ente rector del Sistema Nacional de Programación Multianual y Gestión de Inversiones, la corresponde la función de emitir *“opinión vinculante exclusiva y excluyente sobre la aplicación del Ciclo de Inversión y sus disposiciones, en relación a los temas de su competencia”*¹⁸.

Firmado digitalmente por CASTILLO
LANDA Mariel Cristina FAU
20131378972 soft
Motivo: Soy el autor del documento
Fecha: 08-01-2024 16:50:16 -05:00



Documento firmado digitalmente
Mariel Cristina Castillo Landa
Subgerente (e) de Normatividad en Control Gubernamental
Contraloría General de la República



Firmado digitalmente por
DELGADO PERALTA Wilmer
Alexander FAU 20131378972
soft
Motivo: Doy Visto Bueno
Fecha: 08-01-2024 16:43:51 -05:00

¹⁷ Inciso 5 del numeral 5.2 del artículo 5 del Decreto Legislativo N° 1440 – Decreto Legislativo del Sistema Nacional de Presupuesto Público.

¹⁸ Numeral 5.2 del Decreto Legislativo N° 1252, Decreto Legislativo que crea el Sistema Nacional de Programación Multianual y Gestión de Inversiones.