

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN DERECHO CONSTITUCIONAL**

**FUNCIÓN FISCALIZADORA DE LA CONTRALORÍA
GENERAL DE CUENTAS CON RELACIÓN A LOS
FIDEICOMISOS PÚBLICOS**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por la Licenciada

LINDA MARÍA ELENA PACHECO JIMÉNEZ

Previo a conferírsele el Grado Académico de

MAESTRA EN DERECHO CONSTITUCIONAL

(Magíster Scientiae)

Guatemala, octubre de 2018

**HONORABLE JUNTA DIRECTIVA
DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
DE LA
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

DECANO:	Lic. Gustavo Bonilla
VOCAL I:	Lic. Luis Rodolfo Polanco Gil
VOCAL II:	Lic. Henry Arriaga
VOCAL III:	Lic. Juan José Bolaños Mejía
VOCAL IV:	Br. Jhonathan Josué Mayorga Urrutia
VOCAL V:	Br. Freddy Noé Orellana Orellana
SECRETARIO:	Lic. Fernando Antonio Chacón Urizar

CONSEJO ACADÉMICO DE ESTUDIOS DE POST GRADO

DECANO:	Lic. Gustavo Bonilla
DIRECTOR:	Dr. Ovidio David Parra Vela
VOCAL:	Dr. Nery Roberto Muñoz
VOCAL:	Dr. Hugo Roberto Jauregui
VOCAL:	MSc. Erwin Iván Romero Morales

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

PRESIDENTE:	Dr. Gustavo Adolfo Cárdenas Díaz
SECRETARIO:	MSc. Wendy Isabel Rodríguez Aldana
VOCAL:	MSc. Lourdes Marisol Castellano Samayoa

RAZÓN: "El autor es propietario de sus derechos de autor con respecto a la Tesis sustentada". (Artículo 5 del Normativo de tesis de Maestría y Doctorado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Escuela de Postgrado).

Guatemala 30 de noviembre 2017

Director
Dr. Ovidio David Parra Vela
Escuela de Postgrado
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala

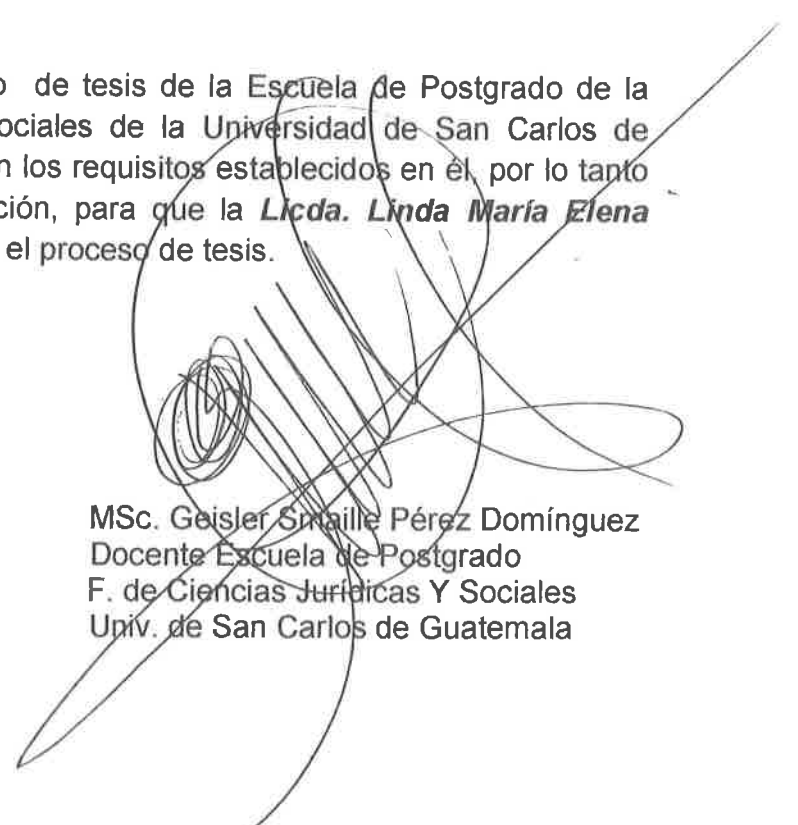
Dr. Parra Vela:

Según Actas del Consejo Académico, de la reunión Ordinaria celebrada el 31 de mayo de 2017, en Acta N°. 02-2017, Punto CUATRO, Inciso 4.4 y de la Acta N°. 13-2017, contenida en el Punto CATORCE, Inciso 14.10, se hace de su conocimiento que ha elaborado, asesorado y revisado el Informe Final de tesis, ***Función fiscalizadora de la Contraloría General de Cuentas con relación a los Fideicomisos públicos, de la estudiante Licda. Linda María Elena Pacheco Jiménez***, la cual se enmarca dentro de la perspectiva teórica metodológica de la Maestría en Derecho Constitucional, cuyo proceso se realizó durante Julio a noviembre del 2017.

Tomando como base el reglamento de tesis de la Escuela de Postgrado de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala, este informe cumple con los requisitos establecidos en él, por lo tanto extendiendo este dictamen de aprobación, para que la ***Licda. Linda María Elena Pacheco Jiménez***, pueda continuar el proceso de tesis.

Atentamente,


MSc. Alba Plácida Méndez Girón
Docente Escuela de Postgrado
F. de Ciencias Jurídicas Y Sociales
Univ. de San Carlos de Guatemala


MSc. Geisler Smithe Pérez Domínguez
Docente Escuela de Postgrado
F. de Ciencias Jurídicas Y Sociales
Univ. de San Carlos de Guatemala



USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala

D.E.E.P. ORDEN DE IMPRESIÓN

LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA,
Guatemala, 2 de octubre del dos mil dieciocho.-----

En vista de que la Licda. Linda María Elena Pacheco Jiménez aprobó examen privado de tesis en la **Maestría en Derecho Constitucional**, lo cual consta en el acta número 34-2018 suscrita por el Tribunal Examinador y habiéndose cumplido con la revisión gramatical, se autoriza la impresión de la tesis titulada **“FUNCIÓN FISCALIZADORA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE CUENTAS CON RELACIÓN A LOS FIDEICOMISOS PÚBLICOS”**. Previo a realizar el acto de investidura de conformidad con lo establecido en el Artículo 21 del Normativo de Tesis de Maestría y Doctorado.-----

“ID Y ENSEÑAD A TODOS”

Dr. Ovidio David Parra Vela

DIRECTOR DE LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO



DEDICATORIA

- A DIOS:** Por ser mi todo, especialmente la fuente de sabiduría y darme el privilegio de terminar una meta más en mi vida, infinitamente mil gracias por tus bendiciones. Te amo.
- A MI ESPOSO:** Guillermo, mi vida, porque sin tu apoyo y comprensión no hubiera sido posible este acto, gracias por tu amor incondicional. Te amo.
- A MI HIJO:** Memo Pacheco, por ser mi inspiración para ser mejor persona cada día. Te amo
- A MIS PADRES:** Sergio y Delfina, por sembrar el deseo de superación en mi vida y enseñarme cada día que lo más valioso es nuestra esencia como seres humanos, gracias por ser padres ejemplares. Los amo.
- A MIS HERMANOS:** Claudia, Mackvany y Kinverly, porque su ayuda fue indispensable para cumplir este logro. Gracias por su amor.
- Hilda, Ligia y Sergio, gracias por su aceptación y cariño.
- Los amo a todos.
- A MI FAMILIA:** Mamalena, Padrino, Madrina, Chata, Tía Amelia y primos, por su cariño y apoyo.
- A MIS AMIGOS:** Por su apoyo en cada etapa para lograr este título.
- A:** La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, por el conocimiento otorgado.
- A:** La Universidad de San Carlos de Guatemala, por permitirme alcanzar un título más para mi carrera profesional.



ÍNDICE

Introducción

Capítulo I

1. Contraloría General de Cuentas	1
1.1 Antecedentes	1
1.2 Naturaleza jurídica	4
1.3 Características	5
1.4 Funciones	5
1.5 Objetivos	8
1.6 Estructura orgánica	9
1.7 Fundamento Legal	12
1.7.1 Norma Constitucional	12
1.7.2 Norma Ordinaria	12

Capítulo II

2. Acciones correctivas aplicadas por la Contraloría General de Cuentas ..	15
2.1 Procedimiento Administrativo	17
2.1.1 Informe de Auditoría	20
2.1.2 Sanción Administrativa	21
2.1.3 Trámite de los recursos administrativos	22
2.2 Procedimiento Judicial	24
2.2.1 Juicio de Cuentas	24
2.2.2 Antecedentes	24
2.2.3 Concepto del Juicio de Cuentas	26
2.2.4 Objeto del Juicio de Cuentas	26
2.2.5 Efectos del Juicio de Cuentas	26
2.2.6 Naturaleza Jurídica del Juicio de Cuentas	27
2.2.7 Características del Juicio de Cuentas	27
2.2.7.1 Público	27
2.2.7.2 Poco formalista	27
2.2.7.3 Personalista	28
2.2.7.4 Especializado	28



2.2.8 Trámite del Juicio de Cuentas	28
2.2.9 La Demanda	30
2.2.9.1 Concepto.....	30
2.2.9.2 Requisitos legales	30
2.2.9.3 Notificación de la Demanda	31
2.2.9.3.1 Concepto	31
2.2.9.3.2 Clases de Notificación	32
2.2.10 La Prueba	32
2.2.10.1 Concepto.....	32
2.2.11 Clasificación de la Prueba.....	32
2.2.12 Fundamento Legal	33
2.2.13 Sentencia	34
2.2.13.1 Concepto.....	34
2.2.13.2 Fundamento Legal	35
2.2.14 Impugnaciones.....	35
2.2.14.1 Concepto.....	35
2.2.14.2 Clasificación	35
2.2.15 Tribunales Competentes para su Tramitación	40
2.2.15.1 Competencia	40
2.2.15.2 Juzgados de Cuentas	40
2.2.15.3 Tribunal de Segunda Instancia de Cuentas	41
2.3. Juicio económico coactivo en materia de cuentas	41
2.3.1 Concepto	41
2.3.2 Objeto	41
2.3.3 Características.....	41
2.3.4 Naturaleza Jurídica	43
2.3.5 Interposición de la Demanda en el Procedimiento	
Económico-Coactivo.....	43
2.3.5.1 Título Ejecutivo	44
2.3.5.2 Títulos Ejecutivos que proceden para la interposición del Procedimiento Económico-Coactivo	45



2.3.5.3 Tramitación del Procedimiento Económico-Coactivo, por parte de la Contraloría General de Cuentas	46
2.3.6. La demanda	46
2.3.6.1 Requerimiento de Pago y Notificación	47
2.3.6.2 Medidas Precautorias	47
2.3.6.3 Embargo Precautorio de Bienes	47
2.3.6.4 Arraigo	48
2.3.6.5 Contestación de la Demanda	48
2.3.6.6 Excepciones	48
2.3.6.7 Sentencia	50
2.3.8 Impugnaciones	50
2.3.9 Consignación y pago	51
2.3.10 Tasación de Bienes Embargados	51
2.3.11 Remate	52
2.3.12 Las Tercerías	52
2.3.12.1 Concepto	52
2.3.12.2 Clases	53
2.3.13 Tribunales Competentes para su Tramitación	54
2.3.13.1 Juzgado de lo Económico Coactivo	54
2.3.13.2 Tribunales de Segunda Instancia	55
2.4 Denuncia Penal	55
2.4.1 Concepto	55
2.4.2 Características	57
2.4.3 Objeto	58
2.4.4 Órganos Jurisdiccionales Competentes	58
Capítulo III	
3. Los Fideicomisos	61
3.1 Antecedentes	61
3.2 Naturaleza Jurídica	68
3.3 Concepto	70
3.4 Elementos del Fideicomiso	71



3.4.1 Personales	74
3.4.2 Materiales	74
3.5 Clases de Fideicomisos	78
Capítulo IV	
4. Función fiscalizadora de la Contraloría General de Cuentas con relación a los fideicomisos públicos	85
4.1 Fideicomiso Público	91
4.2 Fideicomiso para la planificación y desarrollo de Villa Nueva	99
4.3 Definición	99
4.4 Objetivos	100
4.5 Elementos Personales	100
4.6 Análisis del medio de control gubernamental constitucional de Guatemala con relación a los fideicomisos públicos	100
4.7 La necesidad de crear una ley que regule la aplicación del control Gubernamental constitucional de los fideicomisos públicos	107
Conclusiones	119
Referencia	121
Anexo.....	123



INTRODUCCIÓN

La Contraloría General de Cuentas es una institución técnica y descentralizada a la cual le compete, como función principal y por orden constitucional, la fiscalización de todo erario público; además de velar por que la ejecución de los recursos del Estado sea de forma proba y transparente. Por esto mismo, el resultado de dicha fiscalización puede derivarse, según la responsabilidad que corresponda en su caso, entre: sanción económica, formulación de cargo (juicio de cuentas) y denuncia.

Por otra parte, cabe señalar que siendo la Municipalidad una entidad pública con autonomía que la Constitución Política de la República le otorga, tanto para elegir a sus autoridades y ejercer por medio de ellas, el gobierno y la administración de sus intereses; obtiene y dispone de sus recursos patrimoniales, atiende los servicios públicos locales, el ordenamiento territorial de su jurisdicción, su fortalecimiento económico y la emisión de sus ordenanzas y reglamentos. Para el cumplimiento de los fines, que le son inherentes, coordinará sus facultades con las políticas generales del Estado, y en su caso, con la política especial del ramo al que corresponda. Ninguna ley o disposición legal podrá contrariar, disminuir o tergiversar la autonomía municipal establecida en la Constitución Política de la República.

En consecuencia, las Municipalidades son instituciones dotadas de presupuesto del Estado para cumplir con el desarrollo y los fines que le son inherentes, y como lo establece el artículo 138 del Código Municipal, es la Contraloría quien ejerce la fiscalización de las cuentas de la municipalidad.

Es importante señalar que en la actualidad se ha optado por cumplir con las obligaciones de las entidades de la administración pública por medio del Fideicomiso Público, circunstancia que afecta la función de la Contraloría General de Cuentas, en el sentido que restringe la fiscalización del patrimonio fiduciario, siendo este administrado por instituciones bancarias, quienes por ley son las únicas que pueden ser nombradas para administrar dicho patrimonio del Estado.

Para ello, se ha analizado distintas normativas latinoamericanas que son las más ricas en regulaciones del fideicomiso público pero, además, en implementación del mismo para distintos propósitos, particularmente, en cuestiones financieras y de



infraestructura. No hay desarrollo de normativa específica de fideicomiso público en Europa, en general; aunque existe en referencia al fideicomiso privado o a la fiducia, como será verdadero, en varios países de la Unión. Los países anglosajones, con el particular perfil práctico que han desarrollado en sus jurisdicciones, presentan fundamentalmente estructuras privadas fiduciarias, y aisladamente públicas, sin embargo; se han ayudado a comprender la dinámica de la implementación de la herramienta jurídica en ambos sectores. Excesivamente conocidos en Latinoamérica son los abusos cometidos por políticos insuficientemente controlados en sus decisiones de gasto público, así como la tendencia a patrimonializar el interés general confundiendo con el de la familia.

Por lo mismo, en el presente trabajo, se expondrá cómo la Contraloría General de Cuentas, siendo el ente encargado de la fiscalización del patrimonio del Estado, ve limitada su función al no poder ejercer su control gubernamental, al Fideicomiso Público, del Municipio de Villa Nueva, Departamento de Guatemala, denominado para la Planificación y Desarrollo del Municipio de Villa Nueva (FIDEVILLANUEVA), debido a que no existe una ley que regule la fiscalización de los fideicomisos públicos.

Por medio del análisis efectuado, se determinará que la Contraloría General de Cuentas, es el máximo ente de control gubernamental, que tiene la potestad de fiscalizar, y aplicar las acciones correctivas necesarias, a quienes administren los fideicomisos públicos, que son constituidos con presupuesto del Estado.

De esa cuenta, sugerir la creación de la ley que regule el funcionamiento, atribuciones, objetivos, y todo lo concerniente a la fiscalización de los fideicomisos, constituidos con parte, o su totalidad, del presupuesto del Estado.

En consecuencia, el presente trabajo se dividió en cuatro capítulos, en el primero se desarrolla todo lo relacionado a la Contraloría General de Cuentas, sus antecedentes, base legal, sus funciones y objetivos, características, naturaleza jurídica y estructura orgánica.

En el segundo capítulo se señalan las acciones correctivas que la Contraloría General de Cuentas puede aplicar de conformidad con la ley. Estas son el resultado de la auditoría realizada a las entidades sujetas a fiscalización o por el incumplimiento de



los funcionarios, o empleados públicos, con las obligaciones que la ley ordena. Como lo regula la Ley de Probidad y Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados Públicos, la responsabilidad de estos, puede ser de forma administrativa, civil o penal.

En el tercer capítulo se desarrollarán los temas como antecedentes del fideicomiso; su concepto, su naturaleza jurídica, los elementos que lo componen, clases de fideicomisos y fundamento legal. Se iniciará con el estudio del fideicomiso en general, si bien nuestro objeto de estudio, será específicamente, el fideicomiso público, como hemos enunciado. Para llegar a él debemos hacerlo por el atajo de la figura del Derecho Privado, que ha nutrido al instituto que se endereza en el Derecho Público, con presencia incipiente, y apenas definida, pero con voluntad de mostrar su utilidad y sus diferencias, frente a otros institutos, más antiguos y probados, en el mundo de la Administración Pública.

En el cuarto capítulo se expondrá el tema medular del presente trabajo, determinando la función fiscalizadora de la Contraloría General de Cuentas, con relación a los fideicomisos públicos.



CAPÍTULO I

1. Contraloría General de Cuentas

1.1 Antecedentes

La fiscalización de los recursos del Estado es un tema de suma importancia para todos los gobiernos, pues es el erario nacional el que está utilizándose, ya sea por erogación o inversión, en asuntos que favorecen a los habitantes de determinado territorio, ejecutado por personas investidas de funciones públicas o por designación de la ley, quienes están sujetas a ser fiscalizadas para determinar que su actuar fue eficaz, y probó, o serán sancionadas de conformidad con el ordenamiento jurídico vigente por la utilización de los recursos del Estado.

Es por ello que se considera importante describir en forma breve, el desarrollo de la Contraloría General de Cuentas, como institución pública, y contar cómo es que ha llegado a tener jerarquía y reconocimiento a nivel mundial.

En consecuencia, cabe señalar que la fiscalización de la hacienda pública se originó en la Antigua Grecia; por medio de los denominados logistas, quienes demostraban las cuentas confrontándolas a los documentos oficiales. Luego, en la Edad Media, surgen los Tribunales de Cuentas en España, los cuales nacen con motivo de las explicaciones que demandaron los representantes del pueblo sobre el destino que se daba a sus aportaciones (Pirla, Jose María Fernández y Pascual Sala Sánchez, 1987).

Antes de la Independencia de Guatemala existían tres tribunales de Cuentas en la “América Española”, las cuales se encontraban en el Perú, en Santa Fe del Reino de Granada y en Nueva España, México, se integraban por tres Contadores de Cuentas, dos contadores de Resultas y dos oficiales para ordenar las Cuentas, además existían las Cajas Reales; en estas se ingresaban los fondos provenientes de los cobros.

El ente principal de fiscalización era la Real Contaduría y la Real Hacienda que tenía funciones de organismo administrador.

En 1542, por medio de las Leyes Nuevas, emitidas por la Corona, se crea la Audiencia de los Confines entre Nicaragua y Guatemala, la cual, en 1548, se traslada a Guatemala y permanece hasta 1563 (Del Valle Pérez, 1994).



En 1609, por mandato de la Ley Número 82, se ordena que las cuentas de Guatemala deban rendirse a la Contaduría Mayor de México.

En 1808, se transforma nuevamente por la Constitución de Bayona, con la que se crea el Tribunal de la Contaduría General. Después de la Independencia de Guatemala en 1821, y luego de la anexión a México, el Estado de Guatemala, por medio del Decreto Ley Número 1 del Congreso Constituyente, se crea la Contaduría Mayor de Cuentas en el año de 1824.

En el año de 1871, el presidente Miguel García Granados, emite el Decreto Número 44 mediante el cual crea la Dirección General de Contabilidad Central de Hacienda. Sin embargo, es hasta 1921 que se aprueba el Decreto Número 1127, que contiene la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas; luego, en 1928 y durante el Gobierno de Lázaro Chacón, se aprueba el decreto Número 978 el cual desarrolla el Reglamento de la Dirección de Cuentas y del Tribunal de Cuentas. Durante este y los siguientes años surgen diversos decretos que amplían las funciones de la Dirección General de Cuentas, de las cuales, es importante mencionar la potestad de fiscalizar la Contabilidad Consular, el registro de las declaraciones que los empleados públicos deben presentar. Durante el Régimen de Ubico se continuó con la dependencia de Dirección General de Cuentas del Ejecutivo.

En la Constitución de la República del año 1945 se da un cambio importante para la institución, ya que se le otorga autonomía al Tribunal y a la Contraloría de Cuentas, designándola directamente a la estructura del Organismo Ejecutivo.

Posteriormente, en el año de 1948, con el Decreto 515 del Congreso de la República, se promulga la Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas en la cual, por primera vez, se utiliza el término "Contralor", pero lamentablemente en 1954 se derogó la Constitución de 1945, y en 1955, se crea el Decreto 220 que deroga la autonomía otorgada a la Contraloría.

Con fecha 21 de noviembre de 1956, el Congreso de la República promulgó el Decreto 1,126, Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas. Es importante señalar que es en este decreto que se recuperó que el Contralor General de Cuentas fuese electo nuevamente por el Congreso de la República. Asimismo, se hizo mención de la separación funcional del Órgano Ejecutivo, del cual dependía.



Lamentablemente, el 14 de julio de 1964, el jefe de Gobierno de la República emitió el Decreto Ley 247, por medio del cual reforma el artículo 3 del decreto 1126 del Congreso de la República, que queda así: “La Contraloría General de Cuentas se integrará por un jefe y un subjefe nombrados por el jefe del Organismo Ejecutivo, y por los funcionarios y empleados necesarios a los fines de la Institución”. En ese sentido, todo lo que se había logrado con la independencia de la Contraloría de Cuentas, nuevamente, queda a disposición del organismo ejecutivo.

En 1985 la Asamblea Nacional Constituyente promulgó la Constitución Política de la República, vigente a la fecha, en la que regula en su artículo 232 las funciones de la Contraloría General de Cuentas, expresando que es una institución técnica, y descentralizada, y en el artículo 233 se encuentra la forma de elegir al Contralor General Cuentas, quien es nuevamente el Congreso de la República el encargado de elegirlo, con base en una lista de seis candidatos, presentada por una Comisión de Postulación.

En 1996 se suscribieron los Acuerdos de Paz y se determinó que el Estado de Guatemala asume el compromiso específico de reformar, fortalecer y modernizar la Contraloría General de Cuentas; de igual manera, la Comisión de Acompañamiento de los Acuerdos de Paz volvió a colocar como una prioridad la sanción de una Ley Orgánica, de esa Institución, con el propósito de mejorar la fiscalización a todas las entidades del Estado.

Derivado de lo anterior, el 5 de junio de 2002, se promulgó el Decreto 31-2002 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, dándole a la Institución el carácter de órgano rector del control gubernamental, permitiéndole implementar los mecanismos adecuados, para que con la utilización de nuevos criterios técnicos y metodológicos, se garantice la transparencia en la utilización del erario nacional. Consecuentemente, el 20 de mayo de 2003, entra en vigencia el Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, Acuerdo Gubernativo 318-2003, del Presidente de la República.

Cabe indicar, que con fecha 12 de noviembre de 2013, el Congreso de la República emite el Decreto 13-2013, en el cual, hace reformas a la Ley Orgánica



de la Contraloría General de Cuentas. En consecuencia, se deroga el anterior Reglamento y emite uno nuevo, de dicha ley, siendo identificado como el Acuerdo Gubernativo No. 192-2014 del Presidente de la República. Asimismo, es preciso mencionar que con fecha 02 de febrero de 2017, se deroga el Reglamento anterior y se publicó el nuevo Reglamento de la Ley orgánica de la Contraloría General de Cuentas, Acuerdo Gubernativo No. 9-2017 del Presidente de la República, el cual se encuentra en vigencia a la fecha.

1.2 Naturaleza jurídica

Para determinar la naturaleza jurídica de la Contraloría General de Cuentas debemos conocer que la funcionalidad del Estado ha generado la creación de un sistema de organización administrativa, para lo cual, es preciso señalar los argumentos del profesor, Rafael Godínez Boñalos, en su trabajo con relación a los Sistemas de Organización de la Administración Pública, indicando lo siguiente:

Los sistemas de Organización de la Administración Pública son las formas o el modo de ordenar o de estructurar las partes que integran el Organismo Ejecutivo y las entidades públicas de la Administración Estatal, con la finalidad de lograr unidad de la acción, dirección y ejecución, evitar la duplicidad de los esfuerzos y alcanzar, económicamente, los fines; y cumplir con las obligaciones del Estado señalados en la Constitución Política de la República de Guatemala (pág. 1).

Por esto mismo, tomando en cuenta el análisis del sistema de organización administrativa, doctrinalmente, puede determinarse que los órganos se dividen de la siguiente manera:

Órganos Centralizados: consiste en ordenar a los órganos de la administración estatal, bajo un orden jerárquico rígido; ya que la decisión y dirección le corresponde al órgano central de gobierno.

Órganos Descentralizados: la descentralización, en ámbito de la administración pública, es el proceso mediante el cual, el Estado se va desprendiendo paulatinamente de parte de su capacidad de decisión, a instancias menores, de sus organizaciones ubicadas en diferentes lugares del territorio nacional (Guatemala).

Órganos autónomos: Tienen su propia ley, se rigen en forma independiente y lo



más importante es el autofinanciamiento sin necesidad de recurrir al presupuesto general del Estado.

Órganos desconcentrados: Nace como contraposición a la centralización administrativa, con ella se busca eliminar el excesivo centralismo, y hace que la administración pública se torne lenta en sus decisiones y evita la rigidez del centralismo burocrático.

De los anteriores nos interesan los órganos descentralizados, porque como lo expresa la Constitución Política de la República, la Contraloría General de Cuentas es una institución descentralizada; esto la caracteriza por ser una institución que pertenece a la estructura estatal pero que su poder de decisión y competencia fue transferido a una persona jurídica, de derecho público, que goza de relativa independencia política de conformidad con su ley orgánica y reglamentaria. Por lo que, concluimos, su naturaleza es pertenecer al derecho público.

1.3 Características

Cabe señalar que la Contraloría General de Cuentas es una institución pública con características propias, siendo la única institución con la facultad de fiscalizar el patrimonio del Estado, para lo cual se describen las siguientes:

- Es una institución eminentemente pública.
- Es un órgano de control gubernamental.
- Es el órgano supremo de fiscalización de la administración pública.
- Es un órgano consultivo en materia fiscalizadora de la hacienda pública.
- Se regula por su propia Ley Orgánica y Reglamento.

1.4 Funciones de la Contraloría General de Cuentas

La principal función de la Contraloría General de Cuentas se encuentra regulada dentro del artículo segundo del Decreto 31-2002, la cual, es ser el único ente fiscalizador y de control gubernamental, de toda la administración pública.

Existen otras funciones de esta institución, las cuales, se determinan en el artículo 4 del citado Decreto, estas son:

- a) Ser el órgano rector de control gubernamental,



- b) Efectuar el examen de operaciones y transacciones financieras administrativas a través de la práctica de auditorías con enfoque integral a los organismos, instituciones, entidades y demás personas a que se refiere el artículo 2 de esta Ley, emitiendo el informe sobre lo examinado,
- c) Normar el control interno institucional y la gestión de las unidades de auditoría interna, proponiendo las medidas que contribuyan a mejorar la eficiencia y eficacia de las mismas,
- d) Evaluar resultados de la gestión de los organismos, instituciones, entidades y personas a que se refiere el artículo 2 de la presente Ley, bajo los criterios de probidad, eficacia, eficiencia, transparencia, economía y equidad;
- e) Auditar, emitir dictamen y rendir informe de los estados financieros, ejecución y liquidación de Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, y los de las entidades autónomas y descentralizadas,
- f) Promover de oficio y ser parte de los juicios de cuentas en contra de los funcionarios y empleados públicos, representantes legales de Organizaciones No Gubernamentales, representantes legales de fideicomisos constituidos con fondos públicos, contratistas y cualquier persona que maneje fondos públicos;
- g) Requerir a la autoridad nominadora, la suspensión en forma inmediata del funcionario o empleados público encargado de la custodia, manejo y administración de los valores públicos, cuando se hubieren detectados hechos presuntamente constitutivos de delito, vinculados con sus atribuciones y, además, denunciarlos ante las autoridades competentes;
- h) Nombrar interventores en los asuntos de su competencia,
- i) Autorizar los formularios, sean estos impresos o en medios informáticos, destinados a la recepción de fondos y egresos de bienes muebles y suministros, así como controlar y fiscalizar su manejo;
- j) Examinar la contabilidad de los contratistas de obras públicas y de cualquier persona individual o jurídica que, por delegación del Estado, reciba, invierta o administre fondos públicos, así como aquellas en que el Estado delegue



la administración, ejecución o supervisión de obras o servicios públicos en lo relacionado con fondos del Estado;

- k) Autorizar y verificar la correcta utilización de las hojas móviles, libros principales y auxiliares que se operen en forma manual, electrónica o por otros medios legalmente autorizados,
- l) Calificar y contratar Contadores Públicos y Auditores independientes, que sean colegiados activos en forma individual, o como firmas de auditoría, para realizar auditorías a donde corresponda,
- m) Promover la eficiencia profesional de los auditores gubernamentales
- n) Promover mecanismos de lucha contra la corrupción,
- o) Verificar la veracidad de la información contenida en las declaraciones de probidad presentadas por los funcionarios y empleados públicos, de conformidad con la ley de la materia,
- p) Ejercer control de las emisiones de las especies postales, fiscales, de bonos y cupones y otros documentos o títulos de la deuda pública emitidos por el Estado o del municipio,
- q) Ejercer control de las emisiones de las especies postales, fiscales, de bonos y cupones y otros documentos o títulos de la deuda pública emitidos por el Estado, o del municipio, billetes de lotería nacional, o cualesquiera otros que la ley determine,
- r) Controlar la incineración de documentos emitidos por el Estado o instituciones sujetas a fiscalización,
- s) Emitir opinión o dictámenes sobre asuntos de su competencia que sean requeridos,
- t) Coadyuvar con el Ministerio Público en la investigación de los delitos en contra de la hacienda pública,
- u) Promover un programa de digitalización de documentos y expedientes de las entidades sujetas a fiscalización,
- v) Informar, publicitar, divulgar y educar sobre el contenido de la presente Ley,
- w) Fiscalizar físicamente las obras públicas y de infraestructura en cualquier etapa del proceso, verificando, auditando y evaluando la calidad de las



mismas y el cumplimiento de las especificaciones técnicas contenidas en los términos de referencia,

- x) Fiscalizar si los sujetos a los que se refiere el artículo 2 de la presente Ley llevan a cabo los registros financieros, legales, contables, de inversión pública y otros que por ley les corresponde,
- y) Requerir la digitalización de documentos y expedientes a los organismos, entidades y personas sujetas a fiscalización, a que se refiere el artículo 2 de la presente Ley,
- z) Establecer un régimen de administración de recursos humanos; plan de clasificación de puestos y salarios, selección y contratación de personal,
- aa) Requerir solvencia a cualquier persona natural o jurídica que por contrato o convenio que administre, ejecute o reciba por cualquier medio fondos públicos extendida por la Contraloría General de Cuentas,
- bb) Y cualquier otra función que se delegue en esta y otras leyes.

Estas funciones se consideran complementarias, ya que están encaminadas a la fiscalización de los bienes del Estado, y una de las funciones enumeradas anteriormente, es de suma importancia, pues es donde la ley otorga la facultad a la Contraloría General de Cuentas, para ser parte actora de los procesos ante los órganos jurisdiccionales.

1.5 Objetivos de la Contraloría General de Cuentas

Los objetivos de la Contraloría General de Cuentas se encuentran en el artículo 3 del Decreto 31-2002, los cuales son:

- a) Determinar si la gestión institucional de los entes o personas a que se refiere el artículo anterior, se realiza bajo criterios de probidad, eficacia, eficiencia, transparencia, economía y equidad;
- b) Apoyar el diseño e implantación de mecanismos de participación ciudadana para el fortalecimiento de la transparencia, probidad y credibilidad de la gestión pública y del proceso de rendición de cuentas, como medios de lucha contra la corrupción, el peculado, el tráfico de influencias, la malversación de fondos y el desvío de recursos;
- c) Promover y vigilar la responsabilidad de los servidores públicos para que puedan rendir cuentas públicamente, de manera amplia y oportuna, tanto de la



regularidad en el manejo de los bienes y recursos, como de los resultados cualitativos y cuantitativos obtenidos en su gestión;

- d) Promover el intercambio de información, a través de los informes y recomendaciones de auditoría, para la actualización, modernización y mantenimiento de los sistemas, en especial del integrado de administración financiera, así como de los procedimientos operativos y de control;
- e) Promover procesos de capacitación para funcionarios públicos responsables de la administración, ejecución o supervisión del patrimonio hacendario del Estado;
- f) Promover la modernización de la auditoría interna y externa gubernamentales, para garantizar un mejor servicio a las instituciones públicas, con el fin de mantener actualizados los procesos y sistemas operativos y de control;
- g) Contribuir al fortalecimiento de la capacidad gerencial del Estado para ejecutar con eficacia y eficiencia las decisiones y políticas del Gobierno;
- h) Velar por la probidad, transparencia y honestidad de la administración pública;
- i) Promover y vigilar la calidad del gasto público.

1.6 Estructura orgánica

Como lo establece el artículo 233 de la Constitución Política de la República, el jefe de la Contraloría General de Cuentas, será electo para un período de cuatro años, por el Congreso de la República.

Los requisitos para ser Contralor General de Cuentas, se encuentran establecidos en el artículo 234 de la Constitución Política de la República los cuales son los siguientes:

- a) Ser mayor de cuarenta años de edad
- b) Guatemalteco
- c) Contador Público y Auditor
- d) De reconocida honorabilidad y prestigio profesional
- e) Gozar de sus derechos ciudadanos
- f) No tener juicio pendiente en materia de cuentas, y
- g) Haber ejercido su profesión por lo menos diez años.



Posteriormente, en el artículo 235, de dicho cuerpo legal, determina que el Contralor General de Cuentas, tiene la facultad de nombrar y remover a los funcionarios y empleados, de las distintas dependencias de la Contraloría General de Cuentas, y de nombrar interventores en los asuntos de su competencia.

Como medida de control gubernamental legal y con el objeto de constatar que todas las actuaciones de la Contraloría General de Cuentas sean conforme al orden jurídico vigente, el artículo 236 de la Constitución Política de la República, establece la procedencia de los recursos judiciales y administrativos que la ley señala, contra los actos y las resoluciones de dicha institución; de conformidad con lo que establece el artículo 232 de dicho cuerpo legal, la organización, funcionamiento y atribuciones de la Contraloría General de Cuentas, son determinados por una ley, siendo en este caso el Decreto 31-2002 del Congreso de la República, que contiene la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, y sus Reformas con el Decreto 13-2013 del Congreso de la República y el Acuerdo Gubernativo 9-2017, del Presidente de la República, que contiene su Reglamento.

Es importante indicar que el artículo 12 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, regula que la Autoridad Superior es el Contralor General de Cuentas, siendo el jefe de la Contraloría General de Cuentas, quien gozará de iguales inmunidades que las de los magistrados de la Corte de Apelaciones, y para ocupar el cargo, debe cumplir con los requisitos preceptuados en la Constitución Política de la República.

Por otra parte, las funciones que la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas establece, para que el Contralor General de Cuentas pueda ejercer su función, como representante de la institución, son las siguientes:

- a) Representar y dirigir la institución,
- b) Ejercer jurisdicción sobre todas las dependencias de la institución,
- c) Nombrar y remover a los funcionarios y empleados de las distintas dependencias de la institución, conforme a la Ley del Servicio Civil,
- d) Conceder licencias al personal de la institución,



- e) Imponer sanciones administrativas a los funcionarios públicos y empleados de la institución conforme al régimen de administración de recursos humanos,
- f) Aprobar el presupuesto anual de la institución, el cual trasladará al organismo ejecutivo y al Congreso de la República para su inclusión en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado,
- g) Aprobar políticas, normas y manuales de control gubernamental de observancia obligatoria para los organismos y entidades a las que se refiere el artículo 2 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas,
- h) Dirigir, tramitar, resolver e inspeccionar todos los asuntos relacionados con la Contraloría General de Cuentas
- i) Desarrollar y poner en ejecución la estructura orgánica necesaria para el cumplimiento de los objetivos de la institución,
- j) Aprobar los reglamentos administrativos internos de la institución,
- k) Oficializar los informes y dictámenes de auditoría que le presenten los auditores gubernamentales y los auditores independientes,
- l) Emitir los acuerdos internos que sean necesarios,
- m) Delegar atribuciones de las que le confiere la ley, cuando le fuere necesario o conveniente, para hacer dinámica y eficiente la función institucional,
- n) Otorgar, en un plazo máximo de 120 días, los finiquitos que establezcan otras leyes,
- o) Imponer sanciones administrativas o pecuniarias que establecen las leyes del país, dentro del ámbito de su competencia, así como otorgar rebajas de hasta un cincuenta por ciento, sobre los montos que se hubieren impuesto.

Como lo establece el artículo 11 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, la dirección, administración y funcionamiento de la Institución se estructura en el siguiente orden jerárquico:

1. Contralor General de Cuentas
2. Subcontralor de Probidad
3. Subcontralor de Calidad de Gasto Público
4. Subcontralor Administrativo
5. Inspector General; y



6. Directores.

Es importante señalar que la ley indica que las direcciones son las encargadas de llevar a cabo las funciones, actividades y procesos de fiscalización que exige la Constitución Política de la República y leyes aplicables a la Contraloría General de Cuentas.

Asimismo, se establece que el reglamento de la ley desarrollará la estructura funcional administrativa, y los requisitos necesarios para ocupar el cargo.

1.7 Fundamento legal

1.7.1 Norma constitucional

En la Constitución Política de la República de Guatemala se encuentra regulada la función de la Contraloría General de Cuentas, en el artículo 232, estableciendo lo siguiente:

Es una institución técnica y descentralizada con funciones fiscalizadoras de los ingresos, egresos, y en general, de todo interés hacendario de los organismos del Estado, los municipios, entidades descentralizadas y autónomas, así como de cualquier persona que reciba fondos del Estado o que haga colectas públicas.

También están sujetos a esta fiscalización los contratistas de obras públicas, y cualquier otra persona que, por delegación del Estado, invierta o administre fondos públicos.

Su organización, funcionamiento, y atribuciones, serán determinados por la ley.

1.7.2 Norma ordinaria

En el artículo 2 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, y sus Reformas, Decreto 31- 2002 del Congreso de la República, establece el ámbito de competencia de la Contraloría General de Cuentas, indicando lo siguiente:

Corresponde a la Contraloría General de Cuentas, la función fiscalizadora y de control gubernamental en forma externa, de los activos y pasivos, derechos, ingresos y egresos y, en general, todo interés hacendario de los Organismos del Estado, Entidades Autónomas y Descentralizadas, las Municipalidades y sus Empresas, Fideicomisos constituidos con Fondos Públicos, Consejos de Desarrollo, Instituciones o Entidades Públicas, que por delegación del Estado presten servicios, instituciones que integran el sector públicos no financiero, de toda persona, entidad o institución que reciba fondos del Estado o haga colectas



públicas; de empresas no financieras en cuyo capital participe el Estado, bajo cualquier denominación así como las empresas en que estas tengan participación.

También están sujetos a esta fiscalización y control externo los contratistas de obras públicas, Organizaciones No Gubernamentales, Asociaciones, Fundaciones, Patronatos, Comités, Organismos Regionales e Internacionales, Fideicomisos y cualquier persona individual o jurídica, pública o privada, nacional o extranjera, que por delegación del Estado reciba, invierta o administre fondos públicos, incluyendo donaciones recibidas, y ejecutadas por el Estado, en lo que se refiere al manejo de estos fondos.

La función técnica rectora de la fiscalización y control de las entidades sujetas a su fiscalización la realizará la Contraloría General de Cuentas, independientemente que dentro de la institución, o entidad fiscalizada, exista algún órgano o dependencia que tenga bajo su responsabilidad la fiscalización interna de sus operaciones, aunque dichas funciones, estén contenidas en Ley o en sus reglamentos internos.

Se exceptúan las entidades del sector público sujetas por ley a otras instancias de fiscalización externa.

Después de conocer la evolución, desarrollo y fundamento legal de la Contraloría General de Cuentas, es oportuno mencionar que esta institución cumple con un papel importante en la sociedad guatemalteca, siendo el órgano superior de fiscalización y control gubernamental. Por tal virtud, y con el objeto de alcanzar dicho propósito, se le otorga por medio de la ley, la facultad de aplicar procedimientos modernos de auditoría gubernamental, para determinar el grado de eficiencia, eficacia y economía en la ejecución de los proyectos que desarrolle la administración pública, a través de la verificación de registros contables y evaluación de los resultados.

De esa cuenta, en el siguiente capítulo, veremos las acciones correctivas que la Contraloría General de Cuentas puede aplicar, las cuales son del resultado de la auditoría realizada, a las entidades sujetas a fiscalización, o por el incumplimiento de los funcionarios, o empleados públicos, con las obligaciones que la ley ordena. Como lo regula la Ley de Probidad y Responsabilidades de los

Funcionarios y Empleados Públicos, la responsabilidad de estos puede ser de forma administrativa, civil o penal.





CAPÍTULO II

2. Acciones correctivas aplicadas por la Contraloría General de Cuentas

Responsabilidad de las personas sujetas a fiscalización

El Estado de Guatemala, al reformar, fortalecer y modernizar la gestión pública, con el objeto de un manejo transparente y eficaz, en el uso de los recursos públicos para lograr que las funciones de la administración pública tengan la capacidad de cumplir con el supremo deber del Estado, que es garantizar el bien común para los habitantes; emite las leyes necesarias para cumplir con dicho mandato, entre ellas se puede señalar las siguientes: Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas y su Reglamento, Ley de Probidad y Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados Públicos y su Reglamento, Ley de Contrataciones del Estado y su Reglamento, Ley de lo Contencioso Administrativo y Ley del Tribunal de Cuentas, que serán necesarias en este capítulo para desarrollar los procedimientos utilizados por la Contraloría General de Cuentas para la aplicación de acciones correctivas.

Clases de Responsabilidad

Es oportuno mencionar, que de conformidad con la Ley de Probidad y Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados Públicos, la responsabilidad para los funcionarios y empleados públicos está definida de la siguiente manera:

1. Responsabilidad administrativa
2. Responsabilidad civil
3. Responsabilidad penal
4. Responsabilidad por cumplimiento de orden superior
5. Responsabilidad solidaria.

Es de suma importancia describir cada una de las responsabilidades mencionadas; por tal virtud y de conformidad con el artículo 8 de la Ley de Probidad y Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados Públicos, la responsabilidad administrativa es:

Cuando la acción u omisión contraviene el ordenamiento jurídico administrativo y las normas que regulan la conducta del funcionario público, asimismo cuando se incurre en negligencia, imprudencia o impericia o bien incumpliendo leyes, reglamentos, contratos y demás disposiciones legales a la institución estatal,



ante la cual, están obligados o prestan sus servicios; además, cuando no se cumplan, con la debida diligencia las obligaciones contraídas o funciones inherentes al cargo, así como cuando por acción u omisión se cause perjuicio a los intereses públicos, que tuviere encomendados, y no ocasionen daños o perjuicios patrimoniales, o bien, se incurra en falta o delito.

Conforme al artículo 9 de la Ley de Probidad y Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados Públicos, la Responsabilidad civil es:

La acción u omisión que con intención o por negligencia, imprudencia, impericia o abuso de poder, se cometa en perjuicio y daño del patrimonio público, independiente de la responsabilidad penal que se genere. Los daños y perjuicios provenientes de la responsabilidad civil se harán efectivos con arreglo al Código Civil, y demás disposiciones legales, vigentes sobre la materia, salvo que la acción civil se decida dentro la acción penal en forma conjunta.

Conforme al artículo 10 de la Ley de Probidad y Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados Públicos, la Responsabilidad penal, establece:

La decisión, resolución, acción u omisión realizada por las personas a las que se refiere el artículo 4, de esta Ley, y que, de conformidad con la ley penal vigente; constituyan delitos o faltas.

Conforme al artículo 12 de la Ley de Probidad y Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados Públicos, la Responsabilidad por cumplimiento de orden superior, se considera lo siguiente:

Ninguna persona sujeta a la aplicación de la presente Ley será relevada de responsabilidad por haber procedido en cumplimiento de orden contraria a la Ley dictada, por funcionario superior, al pago, uso o disposición indebidos de los fondos y otros bienes de que sea responsable. El funcionario que emita la orden de pago o empleo ilegal, será responsable administrativamente, sin perjuicio de la responsabilidad penal y civil que pudiere corresponderle, por la pérdida o menoscabo que sufran los bienes a su cargo.

Conforme al artículo 12 de la Ley de Probidad y Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados Públicos, la Responsabilidad por cumplimiento de orden superior, se considera lo siguiente:



Los miembros de juntas directivas o de cuerpos colegiados y comités, asociaciones, fundaciones, patronatos y demás organizaciones no gubernamentales, encargados de la administración y manejo del patrimonio público, a que se refiere el artículo 4 de la presente Ley, incurren solidariamente en responsabilidad administrativa cuando concurre con sus votos a la aprobación del registro de operaciones, o de pagos ilegales de fondos, y uso indebido de bienes, valores, enseres o productos, sin perjuicio de la responsabilidad penal y civil; que de tales acuerdos pudieran derivarse. Esta disposición será aplicable a los concejos municipales.

Incurren igualmente en la responsabilidad a que se refiere el párrafo anterior, los funcionarios que hubieren autorizado tales pagos, salvo que hubieran objetado previamente por escrito la orden respectiva.

Por otra parte, la Ley de Probidad y Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados Públicos, también regula el grado de responsabilidad que el funcionario o empleado público puede cometer en caso de incurrir en alguna de las responsabilidades antes mencionadas, para lo cual, establece en el artículo 11 lo siguiente:

Grados de responsabilidad

Principal es cuando el sujeto de la misma esté obligado por disposición legal o reglamentaria a ejecutar o no ejecutar un acto;

Subsidiaria es cuando un tercero queda obligado por incumplimiento del responsable principal.

Determinada la clase de responsabilidad, que el ordenamiento jurídico guatemalteco regula, es procedente conocer el proceso que la Contraloría General de Cuentas utiliza para la aplicación de las acciones correctivas.

2.1 Procedimiento administrativo

La Contraloría para cumplir con las funciones que le asigna la Ley, realiza de forma individual, e integral, según sean las necesidades, diversos tipos de auditorías, de esa cuenta al modernizar el sistema de fiscalización incluye las contenidas en las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores -ISSAI-, para el efecto, es importante señalar las clases de auditoría



que la Contraloría General de Cuentas realiza, como lo establece el artículo 44 del Reglamento de la Contraloría General de Cuentas, de la siguiente manera:

Los tipos de auditorías que practica la Contraloría son las financieras, de desempeño y de cumplimiento. El procedimiento para desarrollar los diferentes tipos de auditorías está en los reglamentos, manuales, normas internas y guías; entre otras disposiciones.

- a) **Auditoría financiera.** Examina los estados financieros y la liquidación del presupuesto de las entidades contempladas en el artículo 2 de la Ley, con el fin de dar una opinión profesional independiente, sobre la razonabilidad del contenido de los mismos, incluyendo la revisión de toda la evidencia documental, u otra, material; que sustente la veracidad y transparencia en el manejo de los recursos públicos confiados a los responsables de su administración y ejecución.
- b) **Auditoría de desempeño.** Examina si las entidades contempladas en el artículo 2 de la Ley cumplieron con sus objetivos, metas y atribuciones; y si utilizaron los recursos de acuerdo con la normativa y el fin para el cual les fueron asignados. Los criterios de evaluación utilizados son la eficacia, eficiencia y economía, así como la calidad de los bienes y servicios orientados a la búsqueda del bien común. Este tipo de auditoría mide el impacto social de la gestión pública y compara lo programado con lo ejecutado y los resultados obtenidos; además busca detectar problemas, analizar sus causas y formular recomendaciones para resolver los problemas identificados y, consecuentemente, mejorar el desempeño de la institución examinada. Las normas para la auditoría de desempeño reflejan la necesidad de que los auditores sean flexibles, sensibles, creativos en su trabajo y con un juicio profesional lógico; en todas las etapas del proceso de la auditoría.
- c) **Auditoría de cumplimiento.** Examina si las entidades contempladas en el artículo 2 de la Ley, cumplen con las normas, leyes, reglamentos, contratos y convenios, entre otros. Los principios fundamentales de auditoría establecen que el auditor habrá de planificar sus tareas de manera tal que asegure una auditoría de alta calidad, y que su realización se ajuste a los principios de



economía, eficiencia, eficacia y prontitud. Quienes planifiquen la auditoría deben informarse de las exigencias aplicables a la entidad auditada.

Las auditorías financieras, de desempeño y de cumplimiento, podrán realizarse de forma individual, o en conjunto, para la práctica de auditorías específicas, auditorías a sistemas tecnológicos de la información y la comunicación, auditorías relacionadas al medio ambiente, auditorías anónimas, auditorías a obra pública y las demás que las circunstancias requieran. En aquellos aspectos limitados a un rubro, cuenta, actividad u operación específica, a efecto de determinar el adecuado manejo y transparencia en el uso e inversión de fondos públicos, se podrán realizar exámenes especiales de auditoría.

Así también, en el artículo 45 del Reglamento en referencia, indica que también puede existir la Auditoría Combinada, la cual es el proceso de fiscalización y de control gubernamental, que permite, a dos o más direcciones de auditoría, realizar en forma conjunta auditorías de cualquier naturaleza a las entidades contempladas en el artículo 2, de la Ley, quedando bajo la responsabilidad de los titulares de las direcciones correspondientes, emitir conjuntamente los nombramientos de los auditores gubernamentales, para practicar los exámenes de auditoría, así como aprobar los informes resultantes de los mismos, de acuerdo a las funciones y atribuciones establecidas para cada dirección.

De conformidad con el nombramiento que emite la autoridad superior, el auditor gubernamental deberá rendir el informe de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y de auditoría gubernamental, y las formalidades que se establecen en el reglamento, es así como lo regula la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, en su artículo 28, indicando también:

Que los informes y documentos de auditoría constituirán medios de prueba para establecer las responsabilidades de los auditados, pero los admiten como prueba en contrario. Todo informe de auditoría será sometido al proceso de control de calidad y no se podrá oficializar sin que se haya discutido previamente con los responsables de las operaciones evaluadas. Los auditores emitirán el informe correspondiente, de acuerdo con las normas de auditoría gubernamental vigentes, con cita de las normas legales infringidas, el cual



tendrá plena validez, los que constituyen medios de prueba en juicio y fuera de él.

2.1.1 Informe de auditoría

El informe de auditoría es el resultado final del trabajo del auditor gubernamental. Es así como lo define el artículo 62 del Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, determinando que, mediante el informe, se dan a conocer por escrito las incidencias y acciones correctivas de cada auditoría en el tiempo estipulado en el nombramiento, de acuerdo a la naturaleza de las mismas.

Es por ello que para elaborar los informes de los exámenes de auditoría practicados, deben observarse y aplicarse las normas de auditoría gubernamental, nacionales e internacionales, técnicas, procedimientos y leyes pertinentes, lo que permitirá que dichos informes sean conocidos y aprobados, oficialmente, por el Contralor o los Subcontralores; a quienes se les delegue esa función. Cuando el informe de auditoría no cumpla con los requisitos que corresponden, el auditor gubernamental responsable deberá justificar por escrito los motivos de su incumplimiento, lo cual, podrá dar motivo a aplicar las sanciones que correspondan.

Las formalidades y requisitos con las que deben cumplir los informes de auditoría son, básicamente, las siguientes:

- a) La Contraloría, las unidades de auditoría interna de cada institución y los contadores públicos y auditores independientes contratados en forma individual o firma de auditores, deberán preparar los informes de auditoría de acuerdo con normas nacionales e internacionales, leyes aplicables y al sistema de auditoría gubernamental;
- b) Los informes de auditoría emitidos por la Contraloría, por las unidades de auditoría interna de cada institución, y por las firmas de auditores independientes contratados, serán notificados en un plazo máximo de cinco días a los responsables de las operaciones evaluadas, y a la autoridad superior, de los organismos o entidades, en donde se realizó el examen de auditoría. Posterior a su oficialización y en un plazo no mayor de cinco días



hábiles, los informes deben trasladarse para su registro, archivo, resguardo o custodia en formato físico y digital, al Archivo General de la Contraloría.

- c) Las recomendaciones para mejorar la calidad de los sistemas de operación, administración, información, control interno y monitoreo, contenidas en el o los informes de auditoría, serán explicadas por los auditores gubernamentales a la autoridad administrativa superior de la entidad auditada cuando se le entregue copia del documento que lo contiene, quien tendrá diez días hábiles para expresar, por escrito, a la Contraloría con copia a la unidad de auditoría interna de la entidad auditada o al profesional, o firma de auditores contratada, según corresponda, la aceptación o no de cada una de las recomendaciones en caso contrario justificará, y fundamentará su decisión; y,
- d) Cuando sea necesario, los auditores gubernamentales prepararán un informe parcial de auditoría que contenga las recomendaciones sobre alguna situación especial que se presente o descubra en el transcurso de la auditoría y que amerite por parte de la autoridad administrativa superior de la institución o entidad, que se está auditando, tomar las decisiones necesarias o medidas correctivas urgentes.

2.1.2 Sanción administrativa

De conformidad con la acción correctiva que el auditor haya considerado establecer en el informe de auditoría, una de ellas es la sanción administrativa, la cual puede definirse como toda acción u omisión que implique violación de normas jurídicas o procedimientos establecidos, de índole sustancial o formal, por parte de servidores públicos u otras personas individuales o jurídicas, sujetas a verificación por parte de la Contraloría General de Cuentas, sancionable por la misma, en la medida y alcances establecidos en la presente ley u otras normas jurídicas con independencia de las sanciones y responsabilidades penales, civiles o de cualquier otro orden, que puedan imponerse o que hubiere incurrido la persona responsable, es así, como lo regula el artículo 38 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas. Esta normativa tiene relación con el artículo 8 de la Ley de Probidad y Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados Públicos, la cual, describe cómo se genera la responsabilidad administrativa.



De esa cuenta, el auditor gubernamental hace la solicitud de sanción administrativa, para que posteriormente el Contralor General de Cuentas cumpla con una de sus funciones, que es imponer sanciones administrativas o pecuniarias que establecen las leyes del país, dentro del ámbito de su competencia, así como otorgar rebajas de hasta un cincuenta por ciento, sobre los montos que se hubieren impuesto.

En ese sentido, el empleado, funcionario público o la persona sujeta a fiscalización, requiere la notificación de la solicitud de sanción. Para el efecto pueden ocurrir dos situaciones, las cuales son:

- a) Se aplica lo regulado en el artículo 40 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, el cual establece:

Para la imposición de sanciones establecidas en esta Ley u otra norma jurídica aplicable, se le conferirá audiencia al presunto infractor por el plazo de cinco días improrrogables. Si al evacuarse la audiencia se solicitare apertura a prueba, esta se concederá por el plazo perentorio de diez días hábiles improrrogables, los cuales, empezarán a contarse a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura a prueba. Vencido el plazo para la evacuación de la audiencia o transcurrido el período de prueba, la Contraloría General de Cuentas resolverá sin más trámite, dentro de los cinco días siguientes y procederá a notificar la resolución, a más tardar, dentro de los treinta días posteriores al de la emisión de la resolución.

- b) Se le otorga la rebaja solicitada de conformidad con el artículo 13 literal o) de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas.

Al notificarse la Resolución de Imposición de la sanción administrativa y el infractor no está de acuerdo con la misma, podrá interponer los Recursos Administrativos (Recurso de Revocatoria o Recurso de Reposición) que considere pertinente, como lo regula el artículo 44 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas.

2.1.3 Trámite de los recursos administrativos

Por tal virtud, la ley de lo contencioso administrativo regula lo referente a los recursos administrativos, de la siguiente manera:



El recurso de revocatoria: se encuentra regulado en el artículo 7 de la Ley de lo contencioso administrativo, el cual establece que: procede en contra de resoluciones dictadas por autoridad administrativa que tenga superior jerárquico dentro del mismo ministerio o entidad descentralizada o autónoma. Se interpondrá dentro de los cinco días siguientes al de la notificación de la resolución en memorial dirigido, al órgano administrativo, que la hubiere dictado.

El recurso de reposición: se encuentra regulado en el artículo 9 de la Ley de lo contencioso administrativo, el cual establece, que se interpone: Contra las resoluciones dictadas por los ministerios y, contra las dictadas por las autoridades administrativas superiores, individuales o colegiadas, de las entidades descentralizadas o autónomas, podrá interponerse recurso de reposición dentro de los cinco días siguientes al de la notificación. El recurso se interpondrá directamente ante la autoridad recurrida.

Los requisitos que debe contener el escrito para interponer los recursos de revocatoria y de reposición, se encuentran regulados en el artículo 11 de la ley de lo contencioso administrativo, los cuales son:

1. Autoridad a quien se dirige
2. Nombre del recurrente y lugar en donde recibirá notificaciones
3. Identificación precisa de la resolución que impugna y fecha de la notificación de la misma;
4. Exposición de los motivos por los cuales se recurre;
5. Sentido de la resolución que según el recurrente deba emitirse, en sustitución de la impugnada;
6. Lugar, fecha y firma del recurrente o su representante, si no sabe o no puede firmar imprimirá la huella digital de su dedo pulgar derecho u otro que especificará.

Cabe señalar que la autoridad que dictó la resolución recurrida elevará las actuaciones a la autoridad superior de la entidad, acompañado de informe circunstanciado, dentro de los cinco días siguientes de la interposición del mismo.



Una vez presentado los antecedentes en el órgano que debe conocer de los recursos, y de conformidad con el artículo 12 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, deben realizarse las siguientes audiencias:

- a) A todas las personas que hayan manifestado su interés en el expediente administrativo y hayan señalado lugar para ser notificadas;
- b) Al órgano asesor, técnico o legal, que corresponda, según la naturaleza del expediente. Esta audiencia se omitirá cuando la organización de la institución que conoce el recurso carezca de tal órgano;
- c) A la Procuraduría General de la Nación.

Las audiencias señaladas deberán correrse en el orden anteriormente establecido, y el plazo de cada una de ellas, será de cinco días en cada caso. Este plazo es perentorio e improrrogable.

La autoridad que conoce del recurso tiene la facultad para ordenar, antes de emitir la resolución, y después de haber evacuado las audiencias o de transcurrido su plazo, la práctica de las diligencias que estime convenientes para mejor resolver, fijando un plazo de diez días.

Finalizado el trámite, la autoridad recurrida tiene el plazo de quince días para dictar la resolución final, sin encontrarse limitada a resolver en cuanto a lo expresamente impugnado, o cause agravio al recurrente, sino que deberá examinar en su totalidad la juridicidad de la resolución cuestionada, para el efecto podrá revocarla, confirmarla o modificarla (artículo 15 de la Ley de lo Contencioso Administrativo).

Es importante indicar que transcurrido treinta días a partir de la fecha en que el expediente se encuentre en estado de resolver, sin que la autoridad correspondiente haya emitido resolución, causa el silencio administrativo, en consecuencia se tendrá que utilizar la vía contencioso administrativa, debido a que se encuentra agotada la vía administrativa, y por confirmado el acto o resolución que motivo el recurso.

2.2 Procedimiento judicial

2.2.1 Juicio de cuentas

2.2.2 Antecedentes

Su origen se remonta a las partidas, en donde se estableció que los oficiales que desempeñaran oficios económicos, y de justicia, debían rendir cuentas de su gestión, presentando al rey documentos donde respaldan el actuar de su gestión con relación a lo que administraban (García Marín Pág. 317). En las cortes de Toledo, de 1436, se impuso la obligación para los tesoreros y contadores menores de cuentas, de informar “ante los oficiales mayores de lo que hicieron durante el año en que administraron las rentas y derechos reales” (Pág. 318). En 1937, Juan II creó la Contaduría Mayor de Cuentas, a la que se le encargó la fiscalización de la cuentas de la Corona (Escobedo Pág. 5).

Posteriormente, en 1476, los reyes católicos dividieron esta Contaduría Mayor de Cuentas, la de Hacienda que se encargaría de regular el recaudo y la distribución de las rentas, y la de Cuentas propiamente dicha (Gómez Sánchez). Con Carlos V llegó a la península la influencia del modelo de finanzas de los países bajos. Éste se vio plasmado en las Ordenanzas de la Coruña de 1554, en los cuales, se dispuso que la Contaduría Mayor de Cuentas estaría constituida por tres letrados, quienes, en compañía de dos ministros del Consejo Real, serían los encargados de resolver los pelitos. También se estipuló que la revisión de las cuentas debía de hacerse en el lugar de actuación de los agentes que manejaban dinero público (Gómez Sánchez. Pág. 26).

Cuando llegó al trono Felipe II se dictaron las Ordenanzas de El Pardo de 1569 y 1593. En las primeras se impuso la obligación de la reserva sumarial a todos los miembros de la Contaduría General. Con las segundas se creó el Consejo de Hacienda, se suprimió la Contaduría Mayor de Hacienda y se estableció un tribunal de oidores encargados de juzgar los pleitos relacionados con la Hacienda Real. Con Felipe III este Consejo de Hacienda se fusionó con la Contaduría Mayor de Cuentas, creando un solo tribunal para juzgar los asuntos relativos a las finanzas públicas (Pág. 27).

En 1609 hubo un cambio estructural por mandato de la Ley Número 82. Se ordena que las cuentas de nuestro país deban rendirse a la Contaduría Mayor de México. En 1808 se transforma nuevamente por la Constitución de Bayona, con la que se crea el Tribunal de la Contaduría General.





Con el Decreto número 44 en el año de 1871 se crea la Dirección General de Contabilidad Central de Hacienda. En 1921 se aprueba el Decreto Número 1127 que contiene la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas.

Después de diversas reformas en 1956 el Congreso de la República promulgó el Decreto 1,126, Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas, y en la actualidad, es la que regula el Tribunal de Cuentas, a la cual se le han hecho varias reformas, las cuales no permiten hasta el momento el objetivo primordial del mismo.

2.2.3 Concepto del Juicio de Cuentas

El concepto de Juicio de Cuentas, no se encuentra regulado en el ordenamiento jurídico, sin embargo, el licenciado Carlos H. Pareja lo define de la siguiente forma: “Es aquel que tiene por objeto la evaluación de la gestión de manejo, conforme a un criterio jurídico contable, y decidir lo relativo a la responsabilidad patrimonial del respectivo agente o funcionario público frente al Estado” (Pareja, S.F. pág. 27).

El licenciado Luis Bigvai Ardon Gordillo, en su estudio de tesis, lo define como:

“El procedimiento judicial que tiene por objeto establecer si el patrimonio del Estado, sus entidades descentralizadas o autónomas, han sufrido menoscabo o pérdida en su administración, obligando a la restitución o pago en caso de responsabilidad”.

En conclusión, se puede decir que el Juicio de Cuentas es uno de los procedimientos de conocimiento, en el cual se determina si el erario del Estado y el de los municipios, entidades descentralizadas, autónomas y todas aquellas entidades sujetas a fiscalización han sufrido pérdida en el manejo de sus fondos, con el fin de restituir, pagar o ser sancionado en caso de responsabilidad.

2.2.4 Objeto del Juicio de Cuentas

De conformidad con el artículo 70 del Decreto 1126 del Congreso de la República, Ley del Tribunal de Cuentas, determinando que el objeto del Juicio de Cuentas es:

Establecer de manera definitiva si el patrimonio nacional o de las instituciones, entidades o empresas sujetas a fiscalización ha sufrido pérdidas en el manejo



de su hacienda, la restitución o pago correspondiente en responsabilidad y la imposición de sanciones de acuerdo con la ley.

2.2.5 Efectos del Juicio de Cuentas

Los efectos que resultan del juicio de Cuentas se pueden dividir en dos de la siguiente manera:

En caso de Responsabilidad el juez determinará:

- ✓ La restitución del patrimonio defraudado
- ✓ El pago de conformidad a lo que el juez determine pertinente
- ✓ El pago de una sanción de conformidad con la ley.

En caso de no encontrarse Responsabilidad el juez dicta sentencia ordenando a la Contraloría General de Cuentas se extienda finiquito, una vez la Sentencia esté Ejecutoriada.

2.2.6 Naturaleza jurídica del Juicio de Cuentas

El Juicio de Cuentas, por ser un proceso judicial, que determina si el Estado sufrió alguna pérdida en su patrimonio, es decir, declarando si se aprueban los reparos que contienen el expediente formulado por la Contraloría General de Cuentas; como se puede observar, reúne las características de un proceso de conocimiento, dando la oportunidad al Estado para ejecutar dicha sentencia y resarcir, coercitivamente, de los malos manejos efectuados por las personas que tiene a su cargo la administración de fondos o bienes del mismo.

2.2.7 Características del Juicio de Cuentas

Este procedimiento tiene la particularidad de contener las siguientes características:

2.2.7.1 Público

Es un Juicio Sui Géneris por ser eminentemente público, impulsado de oficio por el juez, razón por la cual no puede alegarse abandonado del mismo; y regulado en una forma no desarrollada, por lo que según el artículo 107 del Decreto 1,126 del Congreso de la República, deben aplicarse supletoriamente en lo que no se oponga a esa ley, el Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley 107 y la Ley del Organismo Judicial, Decreto 2-89; ambos del Congreso de la República.



Dentro del decreto 1,126 no se encuentra regulado el día para la vista en este procedimiento, situación que viola el derecho de defensa, puesto que es en esta etapa del proceso, donde se hacen valer sus apreciaciones y derechos dentro del proceso, y por ende, el principio de debido proceso.

2.2.7.2 Poco formalista

El artículo 103 de la Ley del Tribunal de Cuentas Decreto 1,126, establece que en los Juicios de Cuentas los demandados no necesitan auxilio de abogado ni están obligados a citar leyes. Esta es una de las circunstancias por las cuales se determina que el Juicio de Cuentas, para ser tramitado, no requiere de tantos formalismos, como en el derecho común, lo cual hace concluir que es uno de los procesos poco formalistas.

2.2.7.3 Personalista

En todo Juicio de Cuentas el sujeto demandado siempre será el funcionario que haya ejercido un cargo público, y como consecuencia de su actividad en el manejo de fondos, o bienes del Estado; y el demandante es siempre el Estado a través de su órgano de control gubernamental, que es la Contraloría General de Cuentas.

2.2.7.4 Especializado

El Juicio de Cuentas versa en asuntos, exclusivamente en materia de cuentas, donde la Contraloría General de Cuentas es la obligada en remitir al Tribunal de Cuentas los expedientes que den lugar a un procedimiento. En virtud de revisiones, glosas, auditorías o inspecciones que efectúen de conformidad con la ley.

2.2.8 Trámite del Juicio de Cuentas por parte de la Contraloría General de Cuentas

Actualmente, la Contraloría General de Cuentas, en su función fiscalizadora desarrolla mediante un proceso administrativo, a través de los auditores gubernamentales, el control de todo ingreso y egreso del patrimonio del Estado, para que al finalizar la fiscalización efectuada, se rinda informe de auditoría, donde se plasma el resultado final del trabajo realizado y en el cual se dan a conocer, por escrito, las incidencias y acciones correctivas de cada auditoría, de conformidad con la naturaleza de las mismas; observándose las normas de auditoría



generalmente aceptadas y de auditoría gubernamental, además de las leyes aplicables; derivado de esto si en el desarrollo del trabajo se determinan anomalías o irregularidades, deberá procederse conforme a lo que al respecto establece el artículo 66 del Acuerdo Gubernativo 9-2017, en el que faculta al Auditor Gubernamental a depurar la auditoría a efecto de esclarecer los errores subsanables, corriéndoles audiencia administrativa a los responsables, por el plazo de hasta quince días hábiles improrrogables. Esto con el fin de que en el informe definitivo, se consignen únicamente los cargos que ameriten iniciar un juicio de cuentas.

En dicho informe figuran las sumas reparadas, las citas de leyes infringidas y la petición para iniciar el juicio respectivo. Al vencerse el plazo, si los responsables no han desvanecido los cargos confirmados, y documentos de auditoría probatorios, serán enviados a la Dirección de Asuntos Jurídicos, de la Contraloría General de Cuentas, con la solicitud para iniciar el juicio de cuentas, donde se elaborará la demanda, y mediante providencia, se solicita al Juez, que se inicie el proceso judicial correspondiente. Este traslado debe cumplirse dentro de un plazo no mayor de veinte días, contados desde la fecha en que se notificó a los responsables de la institución fiscalizada, la aprobación o improbación de las cuentas. Esto conforme el artículo 68 del Decreto 1,126 del Congreso de la República.

El traslado de la demanda en la forma señalada en la ley, se considera que no debería realizarse de esa forma, pues la providencia se utiliza entre órganos estatales para trasladar actuaciones u opiniones, por lo que no es conveniente iniciar la demanda de esta forma, pues es suficiente con el memorial de demanda que presenta el ente Fiscalizador. Esto es producto de lo obsoleto de los procedimientos que establece el Decreto 1,126 Ley de Tribunal de Cuentas.

Cabe observar que previo a remitirse los expedientes que contiene cargos al Juzgado de Cuentas, es necesario notificar a los responsables de la institución fiscalizada, la improbación de la cuenta, es decir, que si esta notificación no se realiza legalmente, no es posible iniciar la demanda.

Esta situación le provoca serios problemas a la Contraloría General de Cuentas, ya que muchas veces no es posible notificar a alguno de los



responsables por haber transcurrido un plazo muy largo entre trasladar el informe de Cargos a la Dirección de asuntos jurídicos y ellos tratar de notificarlos, siendo imposible iniciar la demanda.

Esta es una de las prácticas que debe desaparecer por ser antitécnica y burocrática, ya que, únicamente, atrasa la presentación de las demandas correspondientes.

De no existir formulación de cargos al finalizar la auditoría, los auditores gubernamentales deben presentar un informe al respecto, que debe ser oficializado por el Contralor mediante el aval correspondiente, y en su oportunidad, notificarse por medio de la Dirección de asuntos jurídicos de la Contraloría General de Cuentas.

2.2.9 La Demanda

2.2.9.1 Concepto

El licenciado Juan Montero Aroca y Mauro Chacón Corado definen la demanda como: "El acto por el cual la parte ejercita su derecho de acción, de petición de tutela judicial, y solicita que se ponga en marcha la actividad jurisdiccional de los tribunales" (Corado, S.F. pag. 276).

El procesalista Hugo Alsina en uno de sus tratados conceptualiza la demanda como:

El acto procesal por el cual el actor ejercita una acción solicitando del Tribunal, a protección, la declaración o la constitución de una situación jurídica. Según sea, en efecto, la naturaleza de la acción deducida, la demanda será de condena, declarativa o constitutiva (Alsina, S.F. pág. 23 y 24).

La demanda es la forma en la cual se inicia cualquier proceso, por medio de ella se ejercita el derecho de acción, así como la pretensión o pretensiones que deseamos al final del proceso. Su importancia proviene que en ella se determina el objeto del proceso.

En este caso en particular la Contraloría General de Cuentas a través de la Dirección de asuntos jurídicos presenta ante el Tribunal de Cuentas, la demanda donde se describen todas las anomalías detectadas en la auditoría realizada, y que no hayan sido desvanecidas por los funcionarios o empleados públicos, como



se expuso anteriormente. Esto se encuentra regulado en el artículo 55 y 56 de la Ley del Tribunal de Cuentas.

2.2.9.2 Requisitos legales

De conformidad con el artículo 107 de la Ley del Tribunal de Cuentas se aplicará supletoriamente las disposiciones del Código Procesal Civil y Mercantil, en lo que no se oponga a dicha ley.

El artículo 61 del Código Procesal Civil y Mercantil establece que los requisitos esenciales de un escrito inicial, son:

1. Designación del juez o Tribunal a quien se dirija;
2. Nombres y apellidos completos del solicitante o de la persona que lo represente, su edad, estado civil, nacionalidad, profesión u oficio, domicilio e indicación del lugar para recibir notificaciones;
3. Relación de los hechos a que se refiere la petición;
4. Fundamento de derecho en que se apoya la solicitud, citando leyes respectivas;
5. Nombres, apellidos y residencia de las personas de quienes se reclama un derecho; si se ignorare la residencia se hará constar;
6. La petición, en términos precisos;
7. Lugar y fecha; y,
8. Firmas del solicitante y del Abogado colegiado que lo patrocina, así como el sello de este. Si el solicitante no sabe o no puede firmar, lo hará por la otra persona o el Abogado que lo auxilie.

2.2.9.3 Notificación de la demanda

2.2.9.3.1 Concepto

Es la acción y efecto de hacer saber a un litigante o parte interesada en un juicio, cualquiera que sea su índole, o a sus representantes y defensores, una resolución judicial u otro acto del procedimiento.

Dentro del decreto 1,126 del Congreso de la República no se encuentra regulado este acto procesal. Lo que hace necesario recurrir supletoriamente como lo establece el artículo 107 del Decreto 1,126 al capítulo II del Código Procesal Civil y Mercantil, donde se regula lo concerniente a notificaciones. Este es uno de los temas controversiales dentro del Juicio de Cuentas, ya que resulta difícil



notificar a los demandados de la primera resolución de trámite del proceso por ser la misma como establece el artículo 67 del Decreto Ley 107, una notificación personal, ya que la mayoría de demandados utilizan una serie de artificios para que no se les pueda notificar y así no prospere el proceso. Es aquí donde inician las dificultades para que la Contraloría General de Cuentas pueda recuperar lo perdido para el Estado.

2.2.9.3.2 Clases de notificación

- a) Personalmente
- b) Por los estrados del Tribunal
- c) Por el libro de copias; y,
- d) Por el Boletín Judicial.

2.2.10 La prueba

2.2.10.1 Concepto

De conformidad con el tratadista Alsina establece que la prueba es la comprobación judicial, por los modos que la ley regula, la verdad de un hecho controvertido del cual depende el derecho que se pretende.

En el Juicio de Cuentas se puede proponer todas las pruebas que establece el Código Procesal Civil y Mercantil, debido a que la Ley del Tribunal de Cuentas, no regula acerca de esta actuación, sin embargo, en el caso de la Contraloría General de Cuentas, la prueba que se aporta es la documental en su mayoría de veces, ya que al momento de realizarse la auditoría, se deja constancia de lo encontrado por medio de un informe, por lo que son documentos de trabajo oficializados los que se aportan al proceso.

En cuanto a los demandados, ellos sí proponen todos los medios de prueba que la ley establece, aunque el tribunal de cuentas únicamente recibe prueba documental, por lo que se da una violación al debido proceso y derecho de defensa, puesto que si no existe prohibición expresa en las leyes de la materia en las que limite la utilización de otros medios probatorios; por ejemplo, la declaración de testigos y reconocimiento judicial, son de vital importancia para que las partes puedan probar circunstancias de su interés.

2.2.11 Clasificación de la prueba



Puede decirse que la prueba es fundamental en determinado proceso aunque tradicionalmente se hace obligatorio distinguir las clases de pruebas. Pedagógicamente la prueba se clasifica de la siguiente manera:

- Pruebas directas e indirectas:

La prueba directa es cuando no existe ente intermediario entre el juez y la fuente de prueba que se presenta, es decir, que esta clase de pruebas tiende a establecer el hecho base presupuesto de la norma de la que se pide su aplicación.

Por lo que en la prueba indirecta o mediata existe un ente intermediario entre el juez, y la fuente de la prueba, y se pretende probar otros hechos de los que anteriormente se deduce, por fundarse en circunstancias provenientes de un hecho conocido.

- Pruebas personal y real

Estas pruebas se diferencian, una con otra, por la fuente que la presenta, es decir, la personal es aquella que está relacionada con la declaración de una de las partes, testigo, peritos e incluso el reconocimiento judicial.

La prueba real, mejor conocida como documental, es formada por los documentos que las partes o un tercero tengan en su poder y se presentan dentro del proceso en su momento oportuno, para la autenticidad de los mismos puede exigirse el reconocimiento de la firma que lo autoriza y si fuere negada puede acudirse al cotejo en prueba pericial.

- Prueba principal, contraprueba y prueba de lo contrario

La prueba principal versa sobre el hecho supuesto de la norma, cuya aplicación se pide por la parte actora, y puede referirse a cualquier clase de hechos.

La contraprueba es la que realiza la parte contraria con el objeto de desvirtuar la prueba principal.

La prueba de lo contrario es admitida por el legislador para rebatir una presunción "Iuris Tantum". Toda prueba opuesta al litigante adversario.

- Prueba plena y semiplena

Se dice que la plena prueba es la que por sí solo basta para que se tenga por demostrado un hecho, y la semiplena, no basta tener por probado un



hecho, por lo que debe ser completada con otras pruebas. Algunos autores consideran que una prueba presuntiva e indiciativa son semiplenas.

2.2.12 Fundamento legal

En el artículo 126 del Código Procesal Civil y Mercantil, se establece que las partes tienen la carga de demostrar sus respectivas proposiciones de hecho, pero la otra parte puede no limitarse a esperar esa prueba sino intentar la contraprueba.

2.2.13 Sentencia

Conforme el desarrollo del proceso se determina que para llegar a resarcir el daño ocasionado al Estado debe ejecutarse la sentencia, dictada en Juicio de Cuentas, ya que esta es utilizada como título ejecutivo dentro del Juicio Económico Coactivo.

Para mejor comprensión se dan a conocer diferentes conceptos de los estudiosos del derecho.

2.2.13.1 Concepto

Según los licenciados, Juan Montero Aroca y Mauro Chacón Corado, la sentencia, es:

Acto procesal del juez o tribunal en el que se decide sobre la estimación o desestimación de la pretensión ejercitada por el actor, con base en su conformidad o desconformidad con el ordenamiento jurídico” (Juan Montero Aroca, Mauro Chacón Corado, S.F. pág. 125).

El doctor Mario Aguirre Godoy, define la sentencia como:

El acto que procesal por excelencia de los que están atribuidos al órgano jurisdiccional, mediante ella termina normalmente el proceso y cumple el Estado la delicada tarea de actuar el Derecho Objetivo (Godoy, S.F. pág. 23).

El tratadista Chiovenda considera que la sentencia es:

La sentencia es la resolución del juez que, acogiendo o rechazando la demanda, afirma la existencia o la inexistencia de una voluntad concreta de la ley, que garantiza un bien, o la que si es igual o respectivamente, la inexistencia o existencia de una voluntad de la ley que le garantice un bien demandado (Chiovenda).



De los conceptos expuestos consideramos que el más completo y el que se ajusta al estudio es el del tratadista Chiovenda, por que menciona las clases de sentencias que el Juzgador hará a su criterio de conformidad con la ley.

Dentro del Juicio de Cuentas las sentencias pueden ser:

- a) **Condenatoria:** Es aquella en la cual se acepta todo o en parte las pretensiones de la Contraloría General de Cuentas y que fueron plasmadas en la demanda;
- b) **Absolutoria:** Cuando la Contraloría General de Cuentas no ha logrado probar los hechos en que apoyo su pretensión o por no contar con fundamentos jurídicos, desestimando la petición de la misma;
- c) **Condenatoria Parcial:** la cual consiste en confirmar en parte las pretensiones de la Contraloría, por no ser consistente en algunas formulaciones de Cargo realizadas por el Auditor Gubernamental o los responsables en desvanecer alguno de los mismos.

2.2.13.2 Fundamento legal

La sentencia debe dictarse conforme lo dispuesto en los Artículos 77, 78, 79 y 81 de la Ley del Tribunal de Cuentas y dentro de los que corresponda supletoriamente de conformidad con el artículo 147 de la Ley del Organismo Judicial.

2.2.14 Impugnaciones

2.2.14.1 Concepto

Son instrumentos legales puestos a disposición de las partes de un proceso para intentar la anulación o la modificación de las resoluciones judiciales.

Se trata de un derecho abstracto que no está condicionado a la existencia real del defecto o injusticia. Dicho de otra manera, que no interesa que quien recurre tenga un derecho concreto; basta que invoque su poder con las formalidades establecidas en la ley para que se le permita ejercer la actividad impugnativa.

El ejercicio del poder de impugnar está supeditado a la concurrencia de determinados presupuestos: 1) legitimación del sujeto que impugna; 2) un acto procesal o un procedimiento irregularmente cumplido; 3) que se invoque vicios y se exhiba un agravio, de lo contrario no se estaría ante una impugnación.



2.2.14.2 Clasificación

En el artículo 97 de la Ley del Tribunal de Cuentas se establecen los recursos que pueden interponerse dentro de la tramitación del Juicio de Cuentas, los cuales, son:

- a) Revocatoria
- b) Revisión
- c) Aclaración
- d) Ampliación
- e) Ocurso de Queja
- f) Ocurso de Hecho
- g) Casación
- h) Recurso de Revisión

Para su tramitación se debe saber que se recurre supletoriamente al Código Procesal Civil y Mercantil, pues en la Ley del Tribunal de Cuentas, no se desarrollan estos recursos con excepción del Recurso de Revisión.

Recursos

Recurso de revocatoria

Este recurso es el que tiene por objeto la enmienda de resoluciones de mero trámite, por el mismo Tribunal que las dictó (Larrave, S.F. pág. 125), con el fin de sustituir la resolución impugnada por considerarse ilegal, o para que la misma quede sin efecto.

De conformidad con el ordenamiento jurídico, este recurso puede interponerse a instancia de parte o de oficio por el tribunal, que emitió el decreto, dentro de las 24 horas siguientes de su notificación y se resolverá dentro de las 48 horas siguientes.

Recurso de revisión

El Recurso de revisión, algunos estudiosos del derecho lo consideran como un recurso extraordinario ya que procede, únicamente, en sentencias firmes, es decir, pasa en autoridad de cosa juzgada con el objeto de corregir un error judicial.

Cabe señalar que la revisión no incluye la posibilidad de replantear nuevamente toda la cuestión objeto del juicio, sino que se limita al análisis de la incidencia que los hechos sobrevivientes o desconocidos hubieran podido tener en



la resolución adoptada, hasta el punto de modificar o revocar el sentido de la voluntad de haber sido conocidos antes de dictar la sentencia.

En el artículo 102 de la Ley del Tribunal de Cuentas se establece que este recurso procede en cualquier tiempo, siempre que no haya consumado la prescripción, que en este caso es de cinco años, quien debe conocer de este asunto es el Tribunal que dictó la sentencia, su forma de tramitarla no se encuentra desarrollada en la ley por lo que debe interponerse en la vía incidental de hecho, como consecuencia de esto, muy pocas veces es utilizado por los demandados.

Este recurso procede en los siguientes casos:

1. Cuando exista error de cálculo en la formulación de los reparos, así como en la sentencia.
2. Cuando el interesado obtenga documentos que en forma evidente y legítima desvanezcan los reparos, siempre que a juicio de la autoridad que conozca del recurso, se exprese clara y satisfactoriamente, los motivos por los que no se presentaron en su oportunidad.
3. Cuando la sentencia se haya fundado en documentos falsos.
4. Cuando dos o más personas hayan sido condenadas en virtud de sentencias contradictorias por un mismo repara o por una misma causa, que no pueda haber sido reparada la legítimamente sino en una cuenta.
5. Cuando por el examen de otra cuenta se descubra en la que haya sido objeto de decisión definitiva, omisión de cargo, doble data o falsas aplicaciones de los fondos públicos; y
6. Cuando habiéndose fundado la sentencia en el método de tanteo, el responsable presente posteriormente la cuenta completa que estaba obligado a rendir, o comprobantes legítimamente admisibles de las partes de esta que se hubieren formado a base de conjeturas.

Recurso de aclaración y ampliación

El recurso de Aclaración es el medio que la ley concede a las partes para obtener que el mismo tribunal que dictó una resolución aclare los puntos oscuros o dudosos, salve las omisiones o rectifique los errores de copia, de referencia o de cálculos numéricos que aparezcan de manifiesto en dicha resolución.



Mientras que el recurso de Ampliación tiene por objeto que el Tribunal resuelva todos los puntos que fueron sometidos a juicio por las partes o por mandato de ley, que por error haya omitido pronunciarse al momento de resolver.

Ambos recursos se encuentran en el artículo 100 de la Ley del Tribunal de Cuentas, con la deficiencia que su trámite no está regulado por lo que supletoriamente se debe aplicar el artículo 597 del Código Procesal Civil y Mercantil y el 142 de la Ley del Organismo Judicial, donde se establece que se interpone dentro de las 24 horas siguientes de la última notificación a las partes, se correrá audiencia por dos días a la otra parte y se resolverá dentro de los tres días siguientes. Estos recursos únicamente caben en contra de los fallos de Primera Instancia y Segunda Instancia.

Recurso de apelación

El procesalista Couture, define a la apelación o alzada como “el recurso concedido a un litigante que ha sufrido agravio por la sentencia del juez inferior, para reclamar de ella y obtener su revocación por el juez superior” (Couture, S.F. pág. 75).

Este recurso solo puede interponerse en contra de sentencias o autos que pongan fin al juicio.

El recurso de apelación puede interponerse dentro del término de tres días contados desde la fecha de la última notificación a las partes, como lo establece el artículo 101 de la Ley del Tribunal de Cuentas, para continuar con su trámite se debe recurrir al Código Procesal Civil y Mercantil supletoriamente, el cual establece que el tribunal dará audiencia al recurrente por cuarenta y ocho horas para que exprese los motivos de su inconformidad, si se proponen nuevas pruebas fijará el término de seis días para recibirlas, el tribunal dictará sentencia dentro del término de ocho días.

Ocurso de hecho

Es el acto jurídico procesal, por el que una de las partes, presenta directamente ante el tribunal superior jerárquico, a fin de solicitar, que la resolución emitida por el tribunal inferior con relación al otorgamiento o denegación de una apelación interpuesta ante él, sea admitida para su trámite.



En el caso del Juicio de Cuentas, queda a criterio del Juzgado de Primera Instancia que dictó la sentencia, la admisión o no del recurso de apelación en donde el Juzgador puede no admitir un recurso a pesar de que el mismo cumple con todos los requisitos de ley, siendo en consecuencia admisible para su tramitación, por lo que es con este recurso por medio del cual se obliga a que se le dé trámite al mismo, pero al igual que los anteriores recursos su trámite no se encuentra en la Ley del Tribunal de Cuentas, por lo que supletoriamente se aplica el Código Procesal Civil y Mercantil en sus artículos 611 y 612, donde establece que se interpone dentro del término de tres días de notificada la denegatoria del recurso de apelación, el tribunal superior remitirá al juez inferior para que informe en el término de veinticuatro horas la denegatoria, con vista del informe se resolverá dentro de veinticuatro horas.

Recurso de casación

En 1937 el profesor Calamandrei definía al recurso de casación como un derecho de impugnación, concedido a la parte vencida para hacer que el Tribunal Superior Jerárquico anule, no toda sentencia injusta, sino solamente aquella cuya injusticia en concreto, se demuestre fundada en una errónea interpretación de la ley. (Calamandrei, 2007, pág.123)

Este es un recurso eminentemente jurisdiccional, siendo de la misma naturaleza que el recurso ordinario. No obstante, el recurso de casación se define siempre como un recurso extraordinario. De esta forma, no está abierto a cualquier resolución judicial, sino que solo son susceptibles de recurso de casación las resoluciones definitivas, básicamente las sentencias, y como se regula en el artículo 220 segundo párrafo de la Constitución Política de la República: ...Contra las sentencias y los autos definitivos de cuentas que pongan fin al proceso en los asuntos de mayor cuantía, procede el recurso de casación.

En el artículo 97 de la Ley del Tribunal de Cuentas se establece que el recurso de casación procede en contra de los fallos de segunda instancia siempre y cuando el sujeto de glosa a juicio no sea funcionario o empleado público.

Se considera que, este recurso no debería existir dentro del Juicio de Cuentas, porque resulta contraproducente y anti-técnico que se oponga a un fallo dictado por un tribunal colegiado, especializado como lo es la Sala Segunda de Instancia



de Cuentas, en el que solamente se conocerá el derecho y no los hechos y las pruebas, como sucede en la casación civil; por otra parte la Constitución Política de la República, establece dos presupuestos importantes para que proceda este recurso los cuales son las sentencias y autos definitivos que pongan fin al proceso en los asuntos de mayor cuantía, situación que no se presenta en este Juicio por no existir delimitación de cuantía; y en la Ley del Tribunal de Cuentas hace referencia que los funcionarios y empleados públicos no pueden gozar de la garantía de este recurso, considerándose desigualdad dentro del proceso, y violándose una garantía constitucional.

Para su trámite se deben aplicar los Artículos 619 al 635 del Código Procesal Civil y Mercantil, donde se nos indica que el término para interponer el recurso de casación es de quince días, contados desde la última notificación de la resolución respectiva.

2.2.15 Tribunales competentes para su tramitación

2.2.15.1 Competencia

Para definir la competencia, es necesario determinar en qué consiste la Jurisdicción, siendo esta el poder genérico de administrar justicia, que está dentro de los poderes y atribuciones de la soberanía del Estado; consecuentemente la competencia es el modo o manera como se ejerce la jurisdicción, por circunstancias concretas de materia, cuantía, grado y territorio; imponiéndose por tanto una competencia por necesidades de orden práctico. Se considera, entonces, tanto como la facultad del juez para conocer en un asunto determinado.

En el artículo 42 de la Ley del Tribunal de Cuentas, se establece que la Jurisdicción en materia de cuentas es privativa e improrrogable.

De conformidad con el artículo 220 de la Constitución Política de la República de Guatemala, la función judicial en materia de cuentas será ejercida, por:

- a) El Juzgado de Primera Instancia de Cuentas, y
- b) La Sala de Segunda Instancia de Cuentas



2.2.15.2 Juzgados de Cuentas

El Tribunal de Cuentas se integra de la siguiente forma, Tres Jueces Proprietarios y Tres suplentes electos por el Congreso de la República, el primero de los electos, será el Presidente del Tribunal.

El Tribunal de Cuentas se compone de las siguientes dependencias:

- a) Secretaría
- b) Departamento de Estadística y Archivo
- c) Las demás que fueren necesarias para el mejor cumplimiento de sus funciones.

2.2.15.3 Tribunal de Segunda Instancia de Cuentas

La Ley del Tribunal de Cuentas, en el artículo 53 establece que el Tribunal de Cuentas conocerá en Segunda Instancia en los Juicios de Cuentas, delimitando así la jurisdicción y competencia del Tribunal.

2.3. Juicio económico coactivo en materia de cuentas

2.3.1 Concepto

El licenciado Hugo Calderón define al proceso económico coactivo como:

Es un medio por el cual el Estado cobra sus adeudos que los particulares tienen con este, los que deben ser líquidos, exigibles, de plazo vencido y preestablecidos legalmente a favor de la administración pública” (Calderón Morales, 2004, pág. 75).

El Juicio Económico Coactivo es el proceso que tiene por objeto resarcir al Estado de todos aquellos malos manejos de los fondos asignados a diferentes instituciones del Estado, entidades descentralizadas y autónomas, realizados por los funcionarios públicos y donde su responsabilidad fue declarada por medio del Juicio de Cuentas.

En el Código Tributario y el artículo 171 se define el procedimiento económico coactivo de la forma siguiente: Es un medio por el cual se cobran en forma ejecutiva los adeudos tributarios.

2.3.2 Objeto

Para el funcionamiento del Estado debe utilizar un presupuesto financiero, el cual, es otorgado cada año, por lo que los funcionarios y empleados públicos encargados del mismo, deben hacer el uso adecuado, consecuentemente, por la



Contraloría General de Cuentas, el ente superior de fiscalización de la administración pública, una vez interpuesto el Juicio de Cuentas, posteriormente declarado este con lugar y determinada la responsabilidad de cada uno de los funcionarios y empleados públicos; la sentencia se constituye título ejecutivo, el cual, debe ejecutarse por el Procedimiento Económico-Coactivo, para recuperar el menoscabo sufrido por el erario del Estado.

2.3.3 Características

De acuerdo con el criterio del licenciado Hugo Calderón, las características más importantes del proceso Económico-Coactivo, son:

1. El Juicio Económico Coactivo es un proceso de ejecución, persigue el cumplimiento de una obligación o de un adeudo o de los particulares, como sujeto activo de los impuestos, arbitrios, tasas y contribuciones, etc.
2. La parte actora siempre va a ser los órganos administrativos en general;
3. Las prestaciones de la administración pública son de carácter coactivo, es decir por la fuerza;
4. En este caso, la jurisdicción económico coactivo la ejercen los juzgados de los Económico-Coactivo, los tribunales ordinarios de primera y segunda instancia (Calderón Morales).

Por otra parte, es conveniente citar que en el Código Tributario se encuentran reguladas las siguientes tres características en el artículo 171: "brevedad, oficiosidad y especialidad". Al respecto se define cada una de la siguiente manera y agregar la de supletoriedad de las leyes, que es una de las que más caracteriza a este Procedimiento.

Brevedad, es decir que debe ser un proceso rápido y sencillo.

Antiformalista, en este proceso no se requiere de abogado para su tramitación y no están obligados a citar leyes, deben tramitarse por escrito, si existe necesidad de una gestión verbal, se facciona acta de la diligencia en las propias actuaciones.

Oficiosidad, el mismo debe ser impulsado de oficio por parte del juez, sin necesidad que las partes se lo pidan, siendo en consecuencia el juez el responsable de la decisión de trámite. Esta característica tiene relación con el principio de impulso de oficio que se encuentra contemplado en el artículo 104 del Decreto 1,126 del Congreso de la República, que preceptúa que los



procedimientos en los juicios de cuentas y los económico-coactivos, serán promovidos de oficio por los mismos jueces que conozcan de ellos. Por consiguiente, no se puede alegar abandono.

Supletoriedad de otras leyes, de conformidad con el desarrollo de este trabajo se ha visto que en el decreto 1,126 existen procesos que su trámite no se encuentra regulado, por lo que la misma ley en el artículo 107, envía supletoriamente al Código Procesal Civil y Mercantil y a la Ley del Organismo Judicial.

2.3.4 Naturaleza jurídica

En cuanto a la naturaleza jurídica de este procedimiento, el licenciado Hugo Calderón expresa:

Del juicio económico-coactivo, se puede establecer que se trata de una ejecución especial en donde el Estado, a través de los órganos administrativos siempre es la parte actora, contra existencia de un título ejecutivo y que persigue el cumplimiento de una obligación del particular a favor del Estado (Calderón Morales, 2004, pág. 75).

Dentro del ordenamiento jurídico guatemalteco, se regulan dos clases de procesos Económicos Coactivos, el que se encuentra regulado en el Decreto 1,126 del Congreso de la República, Ley del Tribunal de Cuentas y el otro en el Decreto 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario; ambos se regularon con el objeto de recuperar o cobrar una cantidad económica (de dinero) que le pertenece al Estado, básicamente, la diferencia consiste en la parte demandada, mientras que el Juicio económico coactivo establecido en la Ley del Tribunal de Cuentas persigue la recuperación de un bien del Estado que era manejado, administrado o custodiado por un empleado o funcionario público; por otra parte, el Juicio económico coactivo regulado en el Código Tributario circunscribe a las deudas de carácter tributario, es decir, que los particulares deben al fisco.

El licenciado Jorge Mario González Castillo, señala como crítica, que el procedimiento económico coactivo se encuentra dominado por dos leyes civiles, las cuales introducen al proceso excesivos formalismos (Castillo González, S.F. pág. 125).



2.3.5 Interposición de la demanda en el procedimiento económico-coactivo

Para iniciar un procedimiento económico coactivo debe interponerse una demanda en virtud de la existencia de una obligación líquida y exigible. En este orden de ideas, la Ley del Tribunal de Cuentas, al igual que el Código Tributario, establecen que solamente en virtud de título ejecutivo, procederá la ejecución económica coactiva.

2.3.5.1 Título Ejecutivo

Para una mejor comprensión de este trabajo se define al Título Ejecutivo, para el licenciado Mauro Chacón Corado, como:

“El documento que trae aparejada ejecución, o sea el que faculta el titular del mismo, a obtener de los órganos jurisdiccionales los procedimientos de ejecución y hacer efectivo el derecho declarado en el documento o título” (Corado M. C. S.F. pág. 235).

Por su parte, Devis Echandía, considera que título ejecutivo es:

El documento o documentos auténticos, que constituyen plena prueba, en cuyo contenido consta la existencia por el demandante, y a cargo del demandado, de una obligación expresa, clara y exigible, que reúna los requisitos de origen y forma que exige la ley (Prieto Castro y Ferrándiz, s.f. pág. 45).

Para que el título pueda ejecutarse debe contener dos características importantes, las cuales son:

- a) Ser plena prueba por sí mismo, es decir que no necesita de algún acto o documento para complementarse.
- b) Que mediante él se pruebe la existencia en contra de la persona que va hacer demandada, de una obligación patrimonial determinada, líquida, vencida y exigible, en el momento que se inicie el proceso.

Para Prieto Castro, el título ejecutivo debe documentar una obligación de prestación, definitivamente establecida, líquida, vencida y exigible.

Puede observarse que el artículo 172 del Código Tributario, determina que el título debe recaer sobre deudas tributarias firmes, líquidas y exigibles, para poder ser ejecutado.



De esa cuenta se concluye que dentro del Juicio de Cuentas se emite una sentencia, declarando la cantidad del adeudo, por lo que se considera un adeudo firme; se dice que es líquida por que la deuda se encuentra debidamente calculada; es exigible por que se cuenta con el argumento y documentación necesaria para poder exigir el pago del mismo. En el derecho común se habla de plazo vencido, es decir, que no se pueden cobrar deudas a futuro, únicamente las que se encuentran vencidas.

2.3.5.2 Títulos Ejecutivos que proceden para la interposición del procedimiento económico-coactivo

Como se mencionó anteriormente, el Juicio Económico Coactivo, procede únicamente, por título ejecutivo, los cuales se encuentran regulados en el artículo 83 de la Ley del Tribunal de Cuentas:

1. Certificación que contenga sentencia firme dictada en juicio de cuentas; Certificación que contenga sentencia firme con motivo de aflicción de la ley de probidad;
2. Certificación o actuación que contengan el derecho definitivo establecido y el adeudo líquido y exigible;
3. Certificación o actuación que contenga la liquidación definitiva practicada por la autoridad competente, en caso de falta de pago total o parcial de impuestos, tasas, arbitrios, cuotas o contribuciones;
4. Certificación en que se transcriba la resolución que imponga multa administrativa o municipal y la causa de la sanción;
5. Testimonio de la escritura pública en que conste la obligación que debe hacerse efectiva;
6. Certificación del reconocimiento de la obligación hecha ante autoridad o funcionario competente;
7. Certificación de la sentencia firme, o resolución dictada por cualquier tribunal o autoridad competente, en la que se establezca una obligación que deba hacerse efectiva por el procedimiento económico coactivo.

Para el efecto relacionado dentro de los numerales señalados anteriormente, el que nos interesa es el número uno, el cual es la Certificación que contenga Sentencia firme dictada en Juicio de Cuentas. De conformidad con el artículo 71



de la Ley del Organismo Judicial, la certificación es extendida por la Secretaría del Juzgado, en este caso, en materia de Cuentas, la cual consiste en una fotocopia de la sentencia emitida con el agrado al final de la misma de la certificación indicando la autenticidad de la misma, en la que se encuentran determinados los nombres de las personas responsables de la administración de los bienes y recursos del Estado, el monto por el cual fueron condenados, el período por el cual fue condenado, la institución a la que hay que reintegrar la cantidad y por último el apercibimiento; indicando que debe integrar la cantidad en cuanto este firme la sentencia.

2.3.5.3 Forma de tramitación del procedimiento económico-coactivo, por parte de la Contraloría General de Cuentas

La Contraloría General de Cuentas, por medio de la Dirección de asuntos jurídicos, tramita los procesos de cuentas hasta su fenecimiento, al estar firme la sentencia, traslada a la unidad de Juicios Económicos-Coactivos, el expediente de cuentas, junto con la certificación de la sentencia, para que los oficiales a cargo investiguen a los responsables en relación con cualquier bien que tengan a su nombre, las instituciones a las que normalmente se les pide información son: la Unidad de Vehículos de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), en la Dirección Catastral de Bienes (DICABI), Registro de la Propiedad y cualquier otra institución en donde se pueda establecer que le pertenece algún bien, esto con el objeto de proponer dentro de la demanda como bienes a embargar, y así asegurar las resultas de la demanda, finalizada la investigación, se registra la demanda enviándola a firmar del Contralor General de Cuentas, y después de firmarla se presenta al juzgado correspondiente.

2.3.6 La demanda

En el capítulo anterior, se conceptualizó el significado de la demanda, pero cabe mencionarla, ya que con ella inicia cualquier clase de proceso, por lo que es necesaria su presentación y por no encontrarse regulada en el decreto 1126 se recurre al Código Procesal Civil y Mercantil, y Ley del Organismo Judicial, posteriormente, el juez calificará lo siguiente:



1. Si llena los requisitos Formales, los cuales detallamos en el capítulo anterior, y se encuentran regulados en el artículo 61 del Código Procesal Civil y Mercantil;
2. Si el título en que se fundamenta la pretensión es suficiente
3. La pretensión;

Llenados estos tres requisitos se dará trámite a la demanda.

En este escrito, se debe expresar con claridad lo que se pide, se expondrán los hechos, fundamento de derecho y el nombre de la persona o personas responsables. Quien inicia la acción es el Contralor General de Cuentas, quien también debe acreditar su personería, por medio de certificación extendida por la Secretaría General de la Contraloría General de Cuentas, del Acta de toma de posesión, y del Acuerdo del Congreso de la República por medio del cual se le designó como Contralor General.

2.3.6.1 Requerimiento de pago y notificación

Una vez el juez califique el título y cumpla con los requisitos de la demanda emitirá resolución de requerimiento de pago, esta debe ser notificada, y en el plazo de tres días, debe efectuar el pago, caso contrario, en la misma resolución se le apercibe que se trabará embargo, sobre los bienes suficientes para cubrir la deuda; y de acuerdo al artículo 84 de la Ley del Tribunal de Cuentas se previene al ejecutado que dentro del término de tres días, debe manifestar su oposición bajo apercibimiento de continuar el trámite en su rebeldía.

2.3.6.2 Medidas precautorias

También conocidas como medidas cautelares; se solicitan con el propósito de asegurar las resultas del proceso, dentro del Proceso Económico Coactivo, son aplicables todas las medidas contenidas en el Capítulo II, Título I del Libro Quinto del Código Procesal Civil y Mercantil, con excepción de la medidas de seguridad de personas, que por la naturaleza del mismo, no es necesario interponerla.

La Contraloría General de Cuentas con cierta regularidad, solicita en sus demandas la medida de arraigo, el embargo de bienes (muebles e inmuebles, cuentas de depósito monetario).



2.3.6.3 Embargo precautorio de bienes

Una de las formas para obligar a los ejecutados a realizar el pago de los adeudos es embargando sus bienes, los que pueden ser bienes muebles e inmuebles, por esa razón antes de presentar la demanda, debe investigarse en la Dirección de Vehículos de la Superintendencia de Administración Tributaria, Dirección de Catastro de Bienes, en los bancos del Sistema y en cualquier otra institución que pueda dar información sobre la propiedad de los responsables y que puedan ser objeto de embargo, para tramitarlo, hay que estar a lo dispuesto en el Código Procesal Civil y Mercantil.

2.3.6.4 Arraigo

Esta medida precautoria se encuentra regulada en el Código Procesal Civil y Mercantil, en el artículo 523, el cual indica que:

Quando hubiere temor de que se ausente u oculte la persona, contra quien deba entablarse o se haya entablado una demanda, podrá el interesado pedir que se le arraigue en el lugar en que deba seguirse el proceso.

Debemos tomar en cuenta que para interponerlo, el artículo 2 del decreto 15-71 del Congreso de la República, establece lo siguiente:

Para que los Tribunales de Justicia decreten el arraigo y las autoridades de Migración lo registren cuando se trate de ejecución, en el Procedimiento Económico Coactivo, será suficiente los nombres y apellidos completos del arraigado, salvo en el caso de que solamente tuviere un apellido; circunstancia que deberá hacerse constar, además de su domicilio.

Por lo que no es necesario cumplir con todos los requisitos que el derecho común solicita.

2.3.6.5 Contestación de la demanda

Es en este momento procesal que el ejecutado puede oponerse a la demanda o interponer excepciones dentro del término de tres días, posteriormente se mandará a oír a la Procuraduría General de la Nación (según Decreto 25-97 en cual divide las funciones del Ministerio Público y la Procuraduría General de la Nación) y al ejecutante, es decir la Contraloría General de Cuentas, por el término de cinco días, como lo establece el artículo 85 de la Ley del Tribunal de Cuentas.



2.3.6.6 Excepciones

Dentro del Proceso Económico Coactivo, como en cualquier proceso, se pueden interponer las excepciones que el demandado considere necesarias; una vez interpuestas, y resueltas, se abre a prueba por seis días, a solicitud de parte o si el juez lo considera necesario. Vencido este término, se resolverá sin necesidad de señalar día para la vista.

El tratadista Eduardo Couture clasifica a las excepciones tomando en cuenta la finalidad de las mismas, de la siguiente manera: Dilatorias, Perentorias y Mixtas. (Couture) En el capítulo IV y Sección Primera y Segunda del Código Procesal Civil y Mercantil, se encuentran reguladas las excepciones de la siguiente manera: Previas, Mixtas y Perentorias, y como anteriormente lo hemos mencionado, supletoriamente podemos acudir a estas.

Trámite de las excepciones previas

Estas excepciones tienden a postergar la contestación sobre el mérito de la demanda, en razón de carecer esta de los requisitos necesarios para su admisibilidad, es decir, su función principal es depurar el proceso.

El Decreto 1125 del Congreso de la República, reconoce plenamente las excepciones de Previo y Especial pronunciamiento. Por lo que en el artículo 86 y 87, menciona las siguientes:

- La incompetencia (se tramitará de conformidad con la ley del Organismo Judicial).
- Falta de capacidad legal del ejecutado
- Falta de personalidad
- Falta de personería
- Litis pendencia

Cabe mencionar que la Ley del Tribunal de Cuentas no hace referencia a la excepción de demanda defectuosa, considerándose esta como una de las excepciones que depura el proceso, por lo que debería establecerse como previa. En la práctica rara vez se interpone excepciones previas en este procedimiento, ya que el derecho fue declarado y reconocido por Juez competente, habiendo depurado y corregido cualquier situación que hayan querido hacer valer los ejecutados.



La Contraloría General de Cuentas carece de personalidad para poder presentar demanda, y ejecutar las sentencias de cuentas, sin embargo, los ejecutados no hacen uso de esta excepción por considerar erróneamente que por ser el órgano fiscalizador, y como lo establece el artículo 4 del Decreto 31-2002, en el que le faculta para ser parte del Juicio de Cuentas debe ejecutar dichas sentencias; es un grave error que se comete por ignorancia de la ley.

Trámite de las excepciones perentorias

Estas excepciones tienen por objeto atacar el fondo del asunto, haciendo ineficaz la acción como resultado final, es por eso, que se resuelven en sentencia. No tienen una denominación o clasificación dentro de la Ley del Tribunal de Cuentas y tampoco en el Código Procesal Civil y Mercantil.

En el último párrafo del artículo 87 de la Ley del Tribunal de Cuentas establece lo siguiente: “Las demás excepciones se resolverán con el asunto principal”. Se refiere a las excepciones perentorias.

2.3.7 Sentencia

Las sentencias del Procedimiento Económico Coactivo se consideran de segunda instancia, las cuales tienen por objeto confirmar, modificar, revocar o anular el fallo de primera instancia. Según el artículo 80 del citado Decreto 1126, deben declarar que ha lugar o no hacer trance, remate y pago con los bienes embargados, y señalarán si procediere día y hora para la diligencia o el depósito del dinero; si este fuere el bien embargado o si se hiciere efectiva la fianza.

En caso que la sentencia fuese Absolutoria deberá mandarse que se extienda al interesado el Finiquito correspondiente, dentro del plazo de tres días siguientes, a la fecha en que la sentencia quedó firme.

2.3.8 Impugnaciones

Son todos los actos de la parte contraria para combatir o refutar una actuación judicial o resolución firme en las cuales cabe algún recurso. En este caso en el artículo 88 de la Ley del Tribunal de Cuentas, establece que en el Procedimiento Económico Coactivo, solo cabrá el recurso de apelación contra las sentencias y contra los autos que resuelven excepciones, y las que aprueben la liquidación definitiva, por lo que se interpreta que el único recurso que puede interponerse es el de Apelación, por la forma que se encuentra redactado, pero por ser un derecho



constitucional el de defensa, y además, como lo establece la Ley del Tribunal de Cuentas puede aplicarse supletoriamente el Código Procesal Civil y Mercantil, puede interponerse el recurso de aclaración, ampliación, revocatoria, nulidad y recurso de hecho, ya que estos corrigen los vicios o anomalías dentro del proceso. Es importante mencionar que en el artículo 220 de la Constitución Política de la República, se establece que es inadmisibile el recurso de Casación, para los procedimientos económicos coactivos.

2.3.9 Consignación y pago

La consignación debe tramitarse en forma de incidente para que con la misma se puedan levantar las medidas precautorias, es necesario consignar el monto reclamado más el diez por ciento de costas procesales, esto se encuentra regulado en los Artículos 300 y 586 del Código Procesal Civil y Mercantil, también se debe recurrir a los Artículos del 1408 al 1415 del Código Civil donde establece el trámite de la consignación y pago.

En relación con el pago, la Contraloría General de Cuentas, en algunas ocasiones realiza extrajudicialmente Convenios de Pago con los responsables, con el propósito de facilitar y asegurar la recuperación de lo demandado, puesto que muchas veces son cantidades que no podrían pagar de una sola vez los ejecutados. Cuando las cantidades son accesibles, muchas veces los ejecutados, al darse cuenta que sus bienes están embargados se presentan a la institución a realizar el pago de lo adeudado más las costas, situación que por no estar regulado en ley, se ha tenido que implementar el procedimiento de permitir que paguen, ya sea en las cajas fiscales de la Contraloría General de Cuentas cuando sea posible, o en su defecto en las cajas fiscales de la Institución que sufrió el menoscabo.

Posteriormente, la Contraloría General de Cuentas, elabora y presenta escrito con firma legalizada del Contralor General de Cuentas, en donde le solicita al juez que conoce del asunto que por haberse cumplido con la obligación, por parte del ejecutado, se dicte resolución que en derecho corresponda; en este memorial prácticamente se está desistiendo de la acción, pero la institución no puede presentarlo como tal, ya que el artículo 584 del Código Procesal Civil y Mercantil, prohíbe esta acción, indicando que no se puede desistir del proceso, los que



defienden intereses del Estado o municipalidades, por lo que es necesario hacer un memorial solicitándole al juez dar por terminado el proceso, en virtud de haberse cumplido la obligación.

2.3.10 Tasación de bienes embargados

Esta consiste en el avalúo que el experto propuesto por el ejecutante, realiza sobre el bien embargado, el cual sirve de base para el remate, es decir, el precio que se utilizara para iniciar la subasta del bien, cuando se trate de bienes inmuebles podrá servir de base el monto de la deuda o el valor fijo en la matrícula fiscal, para el pago del impuesto territorial.

2.3.11 Remate

Realizada la tasación o fijada la base para el remate, se ordenará la venta de los bienes embargados, los cuales se publicarán por lo menos tres veces en el Diario Oficial y en otro de mayor circulación. Se anunciará la venta por edictos fijados en los estrados del tribunal, y si fuera el caso, en el juzgado menor de la población a que corresponda el bien que se subasta. Todo lo anterior debe realizarse durante el término no menor de quince días.

El término para el remate es de quince días, por lo menos, y no mayor de treinta días.

2.3.12 Las tercerías

Para el efecto se debe tener presente que dentro del proceso existen las partes procesales, las cuales son la parte actora o demandante, en este caso la Contraloría General de Cuentas, quien presenta ante el juez su demanda y proposición; y la persona contra quien se propone la demanda, es decir, el demandado, en este caso el funcionario o empleado público responsable, sin hacer referencia al número de personas que concurren en esas calidades. No obstante, en el transcurso del proceso, pueden intervenir otras partes en distinta forma, como puede ser en las tercerías.

2.3.12.1 Concepto

Para el licenciado Palacios, la tercería es:

La pretensión que puede interponer una persona ajena a las partes que intervienen o figuran en un determinado proceso, a fin de que se disponga el levantamiento de un embargo trabado en ese proceso, sobre un bien de su



propiedad, o de que se le reconozca el derecho a ser pagado con preferencia al embargante con el producido de la venta del bien, que ha sido objeto de dicha medida” (Palacio). Como puede observarse, quien interviene en una tercera debe ser ajeno a la relación principal y su pretensión se sujeta a obtener la liberación del embargo, decretado en ese proceso, sobre un bien de su propiedad, o que reconozca su preferencia para ser pagado antes que el demandante o acreedor embargante.

En términos generales, Jairo Parra, expone de la tercería:

Modalidad de la intervención que se puede denominar tercerista. El tercero puede concurrir al proceso con una pretensión propia, contra el demandado, respecto del objeto materia de la litis, y oponible al mismo demandado; pero sin intención de excluirlo y con diferente causa petendi (tercerista simple); en cambio si su pretensión es incompatible con la de las partes originales, ya se ha dicho que se trata de la intervención ad excludendum, esta solo cabe en los procesos de conocimiento. En el proceso ejecutivo cabe la tercería simple (Parra, s.f. pág. 45).

Este autor hace referencia no solo a que el tercerista es ajeno a la relación principal y que su actuación obedece a una circunstancia especial, en la cual no solo su patrimonio se ve afectado, sino que también menciona las clases de tercerías que se desarrollan a continuación.

2.3.12.2 Clases

En cuanto a las clases de tercerías:

Tercerías de Dominio: Estas se fundamentan en el dominio de los bienes embargados, en la que el tercerista los reclama como de su propiedad; tiene por objeto proteger el derecho real que se encuentra afectado por un embargo, y debe promoverse antes de la venta del bien embargado. El Código Procesal Civil y Mercantil en el artículo 550 regula al respecto: “A los terceros que aleguen un derecho de dominio o de preferencia, una vez resuelta su admisión en el proceso se les concederá un término de prueba por diez días, común a todos lo que litigan...” lo que otorga la facultad de poderla presentar en cualquier proceso, y también se encuentra regulada en la Ley del Tribunal de Cuentas, en el artículo 91 que establece: “Únicamente pueden interponerse tercerías excluyentes de dominio



o preferentes de pago, las que se promoverán y sentenciarán ante los tribunales ordinarios”. Hace referencia en el artículo 92 de dicha ley que esta clase de tercerías deben ser presentadas antes que se otorgue la escritura traslativa de dominio.

Tercería de preferencia o de mejor derecho: En estas se pretende tener un crédito que debe ser pagado con preferencia al del ejecutante con lo que se obtenga de la venta del bien embargado y oportunamente rematado. En el Código Procesal Civil y Mercantil establece que debe resolverse antes que se lleve a cabo el remate o el pago en su caso, y en la Ley del Tribunal de Cuentas establece que debe presentarse antes de haberse efectuado el pago respectivo.

2.3.13 Tribunales competentes para su tramitación

2.3.13.1 Juzgado de lo Económico Coactivo

Dentro de la jurisdicción existen tres Juzgados de lo Económico Coactivo, que se encuentran situados en la novena avenida y tercera calle “A” de la zona uno, de esta ciudad, que es donde se presentan las demandas interpuestas por la Contraloría General de Cuentas; así como las interpuestas por las Municipalidades, el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y de la Superintendencia de Administración Tributaria. Estos juzgados conocen de las ejecuciones Económico Coactivas.

De conformidad con el artículo 82 de la Ley del Tribunal de Cuentas, indica que las Sentencias Condenatorias del Tribunal de Cuentas, serán ejecutadas por el Procedimiento Económico Coactivo, y que para sustanciar este procedimiento, son competentes los mismos tribunales de primera y segunda instancia que conocieron en el juicio de cuentas. Esto en la práctica resulta contradictorio, de conformidad con el Derecho Defensa y Debido Proceso, establecido en la Constitución Política de la República, en el cual se indica que “...Nadie podrá ser condenado, ni privado de su derechos, sin haber sido citado, oído y vencido en proceso legal ante juez o tribunal competente y preestablecido. Ninguna persona puede ser juzgada por Tribunales Especiales o secretos, ni por procedimientos que no estén preestablecidos legalmente”; en este caso los Juzgados Económico Coactivo fueron creados mediante Acuerdo emitidos por la Corte Suprema de Justicia, pues conforme a los Artículos 53, 54 y 55 de la Ley del Organismo



Judicial, la Corte Suprema de Justicia tiene la facultad de emitir dichas ordenanzas. En cuanto a la competencia de estos juzgados, prevalece lo que para el efecto ha delimitado la Corte Suprema de Justicia, de acuerdo a la facultad que le otorga el artículo 54 literal q) de la Ley del Organismo Judicial, creando así juzgados especializados en la materia de lo Económico Coactivo.

2.3.13.2 Tribunales de Segunda Instancia.

En la actualidad solo existe una sala competente para conocer de los asuntos que vienen en alzada de los tribunales de lo Económico Coactivo. Este tribunal también puede conocer de los Juicios de Cuentas, como lo establece el artículo 53 de la Ley del Tribunal de Cuentas, este tribunal conocerá en segunda instancia de los juicios de Cuentas, así como los Económicos Coactivos, delegando así la competencia a este tribunal, para conocer de ambos juicios en segunda instancia.

2.4 Denuncia penal

Esta acción correctiva aplicada por la Contraloría General de Cuentas, conlleva a una responsabilidad penal como lo describimos al inicio de este capítulo, por lo que es necesario conocer particularidades de la denuncia penal, para entender su propósito.

2.4.1 Concepto

Es preciso indicar que para el Dr. Eduardo J. Couture, la acción es:

El poder jurídico que tiene todo sujeto de derecho de acudir a los órganos jurisdiccionales para reclamarles la satisfacción de una pretensión. Este derecho se ha confundido históricamente con otros poderes jurídicos y facultades a los que se confiere el mismo nombre. Pero la doctrina, asegura Couture, luego de una tarea que lleva casi un siglo, ha logrado aislarlo y determinar su esencia, habiendo sido objeto de una formulación especial en el Artículo 10 de la Declaración Universal de los derechos humanos, aprobada por la Asamblea General de las Naciones Unidas, el 10 de diciembre de 1948 (Couture, Fundamentos del Derecho Procesal Civil, S.F. pág 15).

El recordado jurista ecuatoriano, Edmundo Duran Díaz, en su Manual de Derecho Procesal, establece que:

Es muy difícil trasladar el concepto de la acción, del proceso civil al proceso penal, porque el proceso civil se desarrolla alrededor de una acción, real o



hipotética, de derechos y obligaciones recíprocos entre autor y demandado, mientras que en el proceso penal no tiene sentido hablar de derechos y obligaciones recíprocos entre dos partes. El Código Penal no regula relaciones personales entre dos o más sujetos, sino que contiene mandamientos y prohibiciones sancionados con una pena en caso de incumplimiento. Ni siquiera puede decirse que exista una relación penal entre el autor y la víctima del delito; lo que hay es una relación entre el Estado y el imputado. No hay una relación privada entre dos, sino una relación pública entre toda la sociedad de un lado, y el inculpado del otro lado. Cuando se pone en movimiento la jurisdicción penal no se reclama el reconocimiento de un derecho sustantivo, sino un pronunciamiento judicial de culpabilidad o inocencia (Edmundo Duran Díaz, s.f. pág. 150).

Para Vincenzo Manzini, en su Tratado de Derecho Procesal Penal, todo delito da siempre lugar, por lo menos virtualmente a la pretensión punitiva que se hace valer por la acción penal (Manzini, Tratado de Derecho Procesal, 1998, pag. 63).

El Dr. Manuel Ossorio y Florit, en su estudio sobre la Acción Penal de la Enciclopedia Jurídica Omeba, Tomo I, trae a colación que Alcalá Zamora y Castillo, en su obra Derecho Procesal Penal, en colaboración con el Dr. Ricardo Levene (h), opina que la acción penal es el poder jurídico de promover la actuación jurisdiccional a fin de que el juzgador se pronuncie acerca de la punibilidad de hechos que el titular de la acción reputa constitutivo de delitos.

El artículo 457 del Código Penal, indica lo siguiente, con relación a la omisión de la denuncia:

El funcionario o empleado público que, por razón de su cargo, tuviere conocimiento de la comisión de un hecho calificado como delito de acción pública y, a sabiendas, omitiere a retardare hacer la correspondiente denuncia a la autoridad judicial competente, será sancionado con multa de cien a un mil quetzales.

En igual sanción incurrirá el particular que, estando legalmente obligado, dejaré de denunciar.

Por otra parte, la ley orgánica de la Contraloría General de Cuentas en su artículo 30, también establece:



Obligación de denunciar. Los auditores gubernamentales que en cumplimiento de su función, descubran la comisión de posibles delitos contra el patrimonio de los organismos, instituciones, entidades y personas sujetas a fiscalización, están obligados a presentar la denuncia correspondiente ante la autoridad competente, y hacerlo del conocimiento del Contralor General de Cuentas, quien deberá constituirse como querellante adhesivo. Los funcionarios y empleados públicos, quedan obligados a prestar a los auditores el auxilio necesario para el ejecutivo cumplimiento de su función. En el caso de negarse serán sancionados conforme a la ley.

2.4.1 Naturaleza

La denuncia penal, siendo la reclamación de una acción constitutiva de delito y la cual debe ser punitiva en caso de encontrarse culpable la persona o personas denunciadas, por los órganos que intervienen en la misma y los supuestos objeto de la denuncia, se considera de naturaleza eminentemente pública.

2.4.2 Características

De conformidad con los aspectos que se deben considerar para la acción penal, Vincenzo Manzini, indica que la acción penal se puede considerar desde dos aspectos: uno subjetivo y otro objetivo. (Manzini, Tratado de Derecho Procesol, 1998, pag. 57)

El aspecto subjetivo, es el poder, deber jurídico que compete al Ministerio Público de actuar las condiciones para obtener del juez la decisión sobre la realizabilidad de la pretensión punitiva del Estado, derivado de un hecho que la ley prevé como delito.

Objetivamente, la acción penal es el medio con que el órgano ejecutivo constreñido a abstenerse de la coerción directa, en las relaciones penales, determina la intervención de la garantía jurisdiccional en orden a su pretensión punitiva. Dice Manzini:

La acción penal tiene siempre por objeto una pretensión punitiva del Estado, derivada de un delito, concreta e hipotéticamente realizable. El juez conociendo o desconociendo el fundamento de la legitimidad de la pretensión, pronuncia una decisión que agota completamente todo lo que a la realizabilidad de esa misma pretensión se refiere, cuando existan las condiciones de precedibilidad. En el



derecho procesal penal no existen acciones penales de mera declaración de certeza.

El maestro Manzini, afirma, que no hay que confundir la acción penal con el procedimiento penal que es un concepto más comprensivo. Es decir, que la acción penal está dirigida a obtener una decisión del juez, la cual no se puede concebir sin la intervención de él; el procedimiento penal comprende también todos aquellos actos que sirven para preparar y hacer eficaz el requerimiento de esa intervención. En consecuencia, la iniciación del procedimiento penal no equivale necesariamente a la promoción de la acción penal.

2.4.3 Objeto

La denuncia penal presentada por la Contraloría General de Cuentas, tiene por objeto principal que se deduzca responsabilidad penal de las personas denunciadas y se dicte sentencia condenatoria para los señalados.

2.4.4 Órganos jurisdiccionales competentes

Es preciso indicar que el Ministerio Público es el órgano encargado de la persecución penal, como lo regula el artículo 46 del Código Procesal Penal:

El Ministerio Público, por medio de los agentes que designe, tendrá la facultad de practicar la averiguación por los delitos que este Código le asigna, con intervención de los jueces de primera instancia como contralores jurisdiccionales. Asimismo, ejercerá la acción penal conforme los términos de este Código.

De conformidad con el artículo 43 del Código Procesal Penal, los órganos competentes para conocer en materia penal los siguientes:

1. Los jueces de paz.
2. Los jueces de narcoactividad.
3. Los jueces de delitos contra el ambiente.
4. Los jueces de primera instancia.
5. Los tribunales de sentencia.
6. Las salas de la corte de apelaciones.
7. La Corte Suprema de Justicia; y
8. Los jueces de ejecución.



Es así como se concluye este capítulo, donde quedan establecidas las acciones correctivas que la Contraloría General de Cuentas aplica en el proceso de auditoría.

En el siguiente capítulo se desarrollarán los antecedentes del fideicomiso, su concepto, su naturaleza jurídica, los elementos que lo componen, clases de fideicomisos y fundamento legal.



CAPÍTULO III

3. Los fideicomisos

3.1 Antecedentes

El surgimiento del fideicomiso proviene de las voces latinas Fides que quiere decir fe, confianza; y Comiso que significa encargo, comisión, encomienda (CHIROY, 2008, pág.1).

Es por ello, que se dice que el fideicomiso tuvo sus orígenes en el Derecho romano. Así que, en su origen, el fideicomiso fue utilizado como una estructura jurídica apropiada para superar algunos inconvenientes legales que impedían darle a determinados bienes cierto destino.

Esta figura nace como una figura compleja que combina un negocio real de transmisión de una cosa o bien, con un negocio obligacional cuyo fundamento es la atenuación de los efectos de aquella transmisión. Es un negocio complejo, que resulta de la unión de otros dos negocios distintos, que se vinculan entre sí antagónicamente. Por un lado, un contrato real (transmisión de la propiedad o del crédito de modo fiduciario) y por el otro un contrato obligatorio negativo (pacto fiduciae) que es la obligación del fiduciario de hacer solo un uso limitado del bien adquirido, para restituirlo luego al transmitente a un tercero, por aquel indicado (López, 2007).

La dinámica de su evolución los presenta en un perfil que le es característico. Se identifica en dicha figura la coexistencia de dos facetas, perfectamente identificables: la primera, relacionada con las formas jurídicas que confluyen y la segunda, con la realidad económica que la motiva.

La incursión del fideicomiso en Latinoamérica ocurrió, a principios del siglo XX, mediante el contacto de hombres de negocios y juristas, tanto mexicanos como estadounidenses, en quienes se había despertado el interés por utilizar la figura del trust anglosajón, vigente hace siglos, la cual demostró ser de utilidad práctica.

Ciertos elementos básicos de este instituto fueron incorporados, pragmáticamente, en diversos ordenamientos jurídicos de América Latina, al instituir, con el nombre de fideicomiso, una figura que reviste las características propias de una nueva configuración, de indudable valor, pero que, comparado con el anglosajón, es compleja y, por si fuera poco, multifacética.



Fue a partir del proyecto del jurista panameño, doctor Ricardo J. Alfaro en el año de 1920, que tomara algunos elementos del trust y muy especialmente su sentido, que Panamá se convirtió en 1925 en el primer país que legisló el fideicomiso, con característica propiamente regional.

Desde ese momento comenzó a expandirse en los demás países del área, que incorporaron a su ordenamiento normativo, con el nombre de fideicomiso, la figura del trust anglosajón: confirieron al fiduciario la gestión de los bienes que le fueran transferidos en propiedad fiduciaria, en beneficio de quien se acuerde con el fideicomitente. Esto, con el claro objetivo de brindar la mayor seguridad jurídica a las partes intervinientes, delimitando su riesgo, tal como se lleva a cabo en los países que hacen un culto de la práctica de la figura. A tal punto es así, que se ha sostenido que el trust es más importante que el té para el diario quehacer de los ingleses, o que el baseball para el de los americanos (Lyons, 1999, pág. 25).

Se debe puntualizar que el trust es primordialmente una figura propia del sistema legal de una nación y solo puede ser comprendida si se la compara con las similitudes que surgen de cada sistema legal, como es el caso de quienes se basan en el desdoblamiento de la propiedad legal y equitativa (Lyons, 1999, pág. 11).

En ese orden de ideas, debe destacarse que Ricardo J. Alfaro, entre las críticas que se le efectuaron, acogió especialmente la hecha por el jurista argentino Horacio Duncan Parodi, determinado en el Informe de la VII Conferencia de la Federación Interamericana de Abogados, referida a la equivocada utilización de la noción de mandato para transmitir la propiedad de bienes a un fiduciario; admitió que el símil por él usado podía sustituirse por un contrato, un contrato sui generis, un acto irrevocable, un acto jurídico o simplemente un acto.

Al respecto, cabe recordar que el trust anglosajón presupone un derecho de propiedad ajustado a la ley formal (common law), y otro con sustento en el derecho de equidad (equity). Ello implica una distinción entre propiedad legal y propiedad equitativa, lo cual hace a la propia naturaleza del instituto, y supone que, sobre una misma cosa transmitida a un trustee, existan contemporáneamente dos dueños, uno legal y otro en equidad. No se trata de un acto jurídico creado por leyes especiales, sino de una de las modalidades de la propiedad, regida por el



derecho civil en general, constituyendo la entrega al fiduciario en sí misma la contraprestación a la obligación de este último de poseerla a favor de un tercero.

A mayor abundamiento, puede destacarse que, en los contratos del derecho angloamericano, existe la institución de la consideración que requiere, para que la obligación de los contratantes sea efectiva, que a cambio del compromiso contraído por una parte se otorgue a la otra una contraprestación o compensación correlativa; de lo contrario se estaría frente a una obligación unilateral gratuita, no exigible conforme a dicho tipo de ordenamiento jurídico.

Ordinariamente, la transmisión de un bien para que el que lo recibe y conserve, en provecho de un tercero, entraña en el derecho angloamericano un acto de fideicomiso, que es ejecutado por los procedimientos de los tribunales de equidad, pero cuando el traspaso tiene por objeto la venta de una cosa para entregar el producido a un tercero, a título oneroso o gratuito, se está frente a una estipulación común y corriente a favor de ese tercero, que no reviste el carácter de fideicomiso, sino el de una obligación regida por el derecho común y no por el derecho de equidad (Rabasa, 1992, pag. 295).

El profesor George L. Gretton, de la Universidad de Edimburgo, quien expresa, en el artículo denominado *Trusts without equity*, *International and Comparative Law Quarterly*, volumen 49, del año 2000, página 599 que, para un analista que la compare con otras, la figura es problemática por dos razones.

La primera, porque en el caso no cabe aplicar el principio moderno del derecho comparado de cotejar más la función que la forma, pues en el caso del trust la inaplicabilidad de tal regla se ve imposibilitada debido a la multiplicidad de funciones que lo caracteriza. No tiene una única "función" sino la variabilidad y flexibilidad propios de una idiosincrasia pragmática, que permite adecuar este instituto a distintos supuestos, formas, expresiones y finalidades. El arco de posibilidades en su empleo va desde lo individual a lo colectivo. Ni siquiera está limitado al derecho privado; puede existir en el derecho público, orillando el límite entre lo público y lo privado.

La segunda, debido a que existe una opinión generalizada que considera al trust una especie singular de la tradición del common law, particularmente en aquello que se refiere a la dualidad mencionada precedentemente, lo cual hace



a la esencia del instituto y lo torna en algo misterioso o difícil de concebir para la doctrina civilista tradicional. Imposible de analizar y comprender desde una postura dogmática o por medio de una óptica que unifique en forma simplista lo que es complejo y variable. Que algo tenga elementos comunes, no implica que en la variedad sirva la misma explicación, o solución a los problemas, que presenta cada especie en particular dentro del género.

Cabe indicar que para Gretton, el derecho escocés, donde es posible encontrar la figura desde el siglo XVII, se ha integrado exitosamente, apartándose del esquema anglosajón, dentro del más puro concepto de propiedad en el derecho civil. El derecho escocés radica la propiedad en el trustee y califica el derecho del beneficiario simplemente de personal.

El fideicomiso latinoamericano y el trust tienen en común la transmisión del derecho de propiedad de los bienes a un fiduciario, siendo este, en las dos hipótesis, un dueño en interés ajeno. En el caso del fideicomiso latinoamericano, el fiduciario es dueño exclusivo de los bienes que se le transmitan, durante el lapso o condición acordada a esos efectos con el fiduciante; el beneficiario es tan solo el titular de un derecho personal contra aquél.

En América Latina se pueden encontrar dos grandes corrientes legislativas, vinculadas con la titularidad de la propiedad fiduciaria: a) el fiduciario propietario y b) el fideicomiso propietario; la primera es la más generalizada.

En esta el fiduciante transmite al fiduciario la propiedad de los bienes, observando las formalidades correspondientes, que le sean propias a esos bienes, y según el caso, para que este los administre, en beneficio del propio fiduciante o de un tercero. Con relación a la primera corriente, Batiza sostiene que el efecto traslativo de dominio que produce el fideicomiso no puede asimilarse a la transmisión tradicional del derecho de propiedad, la que se produce, por ejemplo, mediante figuras jurídicas como la compraventa, la permuta o la donación.

En el fideicomiso, por principio, la transmisión de propiedad se realiza para el solo efecto de que el fiduciario pueda cumplir con el fin que se le encomienda. Por eso, decía Alfaro, citado por Batiza, que el fiduciario no es dueño absoluto: tiene sobre los bienes una propiedad fiduciaria, es decir, su dominio está sujeto a las limitaciones impuestas por el fideicomiso (Batiza, 1995, pág. 165).



Carlos F. Dávalos Mejía colocó en evidencia, en la conferencia VII Colati Felaban de 1997, la existencia de prácticas inadecuadas con el instrumento, especialmente en la transmisión de los bienes al fiduciario que, en muchos casos, guardaba la apariencia formal y externa de un fideicomiso, pero que en la práctica no lo era, debido a que se había procurado bajar costos, forzando la figura (Lisoprawski, Silvio y Kiper, Claudio, 2003, pág. 217). Por ello, este prestigioso jurista mexicano afirma que antes de 1994 se abusó del fideicomiso, entendiendo con ello que el abuso no consiste en abusar muchas veces lo que sea, sino que se usó para algo para lo que no fue diseñado o para lo que no tiene vocación o habilidad.

Dicho abuso no obedeció a la falta de disciplina o creatividad de los fiduciarios, sino a que el fideicomiso nunca había sido puesto a prueba en los tribunales, como ocurriera durante la época de la denominada crisis del tequila. Por otra parte, señala Dávalos Mejía, mientras cualquier figura no sea impugnada o reciba sentencia, todo lo que se haga con ella, o con respecto a ella, es, desde el punto de vista judicial, teoría, entendiendo por tal, en sentido extenso, que la idea no se ha puesto en práctica (Lisoprawski, Silvio y Kiper, Claudio, 2003, pág. 219.).

A partir de 1995, la República Argentina, declaró la vigencia de la ley 24.441, en la que dispuso de un instrumento para desarrollar negocios fiduciarios de distinta especie, por intermedio de la tipificación del contrato de fideicomiso, como vía instrumental para la transmisión del dominio fiduciario, de los requisitos necesarios para la existencia de la convención y particularmente de la pieza clave de la figura: el patrimonio separado, conformado con los bienes fideicomitidos.

Aunque dicha norma fuera sancionada con el principal fin de titularizar activos financieros, especialmente hipotecas para el financiamiento de la vivienda y la industria de la construcción —de ahí el nombre de la citada ley—, la aplicación en la vida económica del país fue mucho más lejos que ese acotado ámbito. Poco a poco, y a través de los últimos años, la figura ha tomado un renombre tal que, como suele acontecer, se la utiliza hasta para alcanzar objetivos para los cuales ella no resulta aconsejable.

La experiencia mexicana es edificante y, por lo tanto, cabe resaltar que puedan vivirse en el país situaciones semejantes, máxime por tratarse de una figura



híbrida, adaptada al derecho continental, de la cual mucho se habla en nuestro medio, pero que es poco conocida en profundidad y que es conflictiva, especialmente cuando su aplicación no es cuidadosa, o su uso abusivo, como se suele observar en el diario quehacer (Lisoprawski, Silvio y Kiper, Claudio, 2003, pág. 219). No obstante todo ello, y porque es propio de la vida que existan excesos o patologías (Gómez de la Lastra, Manuel y Lisoprawski, Silvio, 2006).

No cabe duda que con la sanción de la ley 24.441, se irrumpió en el sistema legal argentino una figura que, por sí misma, produjo una revolución en el orden jurídico vigente, especialmente en el ámbito de los derechos reales en general, y patrimoniales, en particular.

Como puede calificarse, entre otras, a las disposiciones referidas al ya mencionado patrimonio separado, o a la imposibilidad de que los bienes fideicomitidos sean agredidos por los acreedores del fiduciante o del fiduciario.

En cuanto a ello, es digno de destacar la noción de encargo, en el sentido que el fiduciario, ejerciendo dicho dominio fiduciario, debe ejecutar ciertos actos en interés del fiduciante, el beneficiario o el fideicomisario, o de los tres en su conjunto, según sean las modalidades del negocio y los términos del contrato de fideicomiso. Al darse una regulación legal al contrato de fideicomiso, el dominio fiduciario responde a una causa-fuente típica, así como el contrato de compraventa, la donación, la permuta, lo son de la transmisión del dominio pleno (Lisoprawski, Silvio y Kiper, Claudio, 2003, pág. 184.).

También otro elemento es la confianza como título suficiente (causa) para que el fiduciario asuma dicho dominio fiduciario: esto significa que aquel no lo recibe ni a título (causa) gratuito ni a título (causa) oneroso. Explicar el fenómeno no admite simplificación cómoda. No cabe duda alguna que estamos frente a una figura compleja, requerida de explicaciones, según cual fuere la configuración que adopte y la perspectiva con que se la observe. La reducción no solo no sirve, porque explica mal, sino que —aun cuando estuviere bien intencionada— termina siendo dañina, al consagrar en el común de la gente una visión equivocada, o una verdad a medias. Así se difunde y desprestigia, o induce a sospecha o dudas, acerca del fideicomiso y sus efectos.

Acerca de dicha calificación dual —onerosidad-gratuidad—, modernamente se



ha planteado si es suficientemente explicativa para todos los casos y figuras o si acaso hay una tercera categoría que evite la contradicción en el análisis lógico y sirva para explicar realidades complejas.

Carriota Ferrara (Lisoprawski, Silvio y Kiper, Claudio, 2003, págs. 444 y 445.), hace referencia a los contratos neutros, que no se pueden calificar de gratuitos u onerosos, o bien contratos que, según el punto de vista con que se los observe, puedan calificarse de gratuitos u onerosos. A estos últimos se los denomina doctrinalmente incoloros o indiferentes. Este autor habla de actos o contratos de destinación, en los cuales el acuerdo de voluntades tiene por efecto destinar un bien a un fin amparado por la ley, sin que medie atribución patrimonial para alguna o ambas partes.

En consecuencia el acto o contrato de destinación, aun implicando una enajenación de bienes, no es subsumible en el dualismo gratuidad-onerosidad, porque no hay acrecentamiento ni disminución patrimonial. Si se desconoce esta tercera categoría (como se viene haciendo, sin mayores fundamentos jurídicos, en el ámbito de las ciencias económicas), se estaría creando, respecto del fideicomiso, un estereotipo que no se compadece con la realidad. De ahí en más, como consecuencia de una percepción inexacta, se generará inseguridad o incertidumbre, con otros efectos tanto o más dañinos, como lo pueden ser regulaciones que, al adoptar aquel dualismo, afecten gravemente la figura. Y eso será, sin lugar a dudas, a título gratuito. Por ese motivo se considera que la recepción de la mencionada tesis doctrinal es imprescindible (Gómez de la Lastra, Manuel y Lisoprawski, Silvio, 2006, pág. 2295).

Es oportuno mencionar que Ricardo J. Alfaro, en los albores del siglo XX, adujo, en contestación a sus críticos, que los términos gratuito u oneroso no marcan una división del fideicomiso propiamente dicho y que gratuito u oneroso es su administración (Batiza, 1995, pag. 181). Se debe insistir en que la calificación de oneroso o gratuito de un fideicomiso, solo porque el fiduciario reciba o no una retribución, es una simplificación que no resiste el análisis.

No debe perderse de vista el otro elemento trascendente, que hace a la constitución del fideicomiso, además del propio encargo (actos a ejecutar por el fiduciario en interés del fiduciante, del beneficiario o del fideicomisario, según las



modalidades del negocio acordado) y que es la confianza, como título de adquisición del dominio fiduciario, lo cual es una particularidad específica de la transferencia de la propiedad fiduciaria de los bienes involucrados en el pacto de fiducia, y que además implica la posibilidad del abuso por parte del fiduciario, esto es, la persona en quien se confía, con lo cual se afirma la característica del negocio fiduciario, donde el fiduciante lo juega todo a la pura confianza (Lisoprawski, Silvio y Kiper, Claudio, 2003, pág. 17). En el caso del fideicomiso, por la índole de la relación, dicha confianza está supuesta por la ley, lo cual agrava la responsabilidad del fiduciario (Lisoprawski, Silvio y Kiper, Claudio, 2003, pág. 309).

De lo expuesto, pasaremos a analizar la naturaleza jurídica del fideicomiso y la transferencia de la propiedad fiduciaria.

3.2 Naturaleza jurídica

De acuerdo con la definición legal, el fideicomiso es un contrato, en consecuencia instrumenta la entrega de bienes en confianza, (ni onerosa ni gratuita) de una o más personas a otra con un fin determinado. Esa entrega no es definitiva sino transitoria, hasta que se cumpla una condición o un plazo previamente establecido. Con esta entrega se transfiere una especie de dominio denominado imperfecto: si bien el fiduciario tiene la posesión del bien, no puede disponer del mismo de ningún otro modo que el que fijó el fiduciante, no integra su patrimonio, debe contabilizarlo separadamente de sus propios bienes, anotarlos en los registros pertinentes aclarando la existencia de dominio fiduciario, y sus acreedores no pueden ejercer ninguna acción contra él (Molas, S.F. pág. 101).

Sin más trámite, al entregar el bien en fideicomiso el fiduciante deja de tener el dominio que antes poseía: él tampoco puede disponer del bien y, en la medida en que no revista también la calidad de beneficiario: a) no tiene derecho a sus frutos; b) el desapoderamiento es, definitivo y, consecuentemente, c) tampoco pueden sus acreedores ejercer acciones contra el bien (Molas, S.F. pag. 101).

Con relación al beneficiario, él será quien en algún momento tenga el dominio pleno, pero mientras dure el fideicomiso, todo lo que tiene es una expectativa de dominio pleno. Cabe recordar que el dominio tiene tres caracteres fundamentales, a saber:



a) Exclusivo: El dominio es exclusivo. Dos personas no pueden tener cada una en el todo el dominio de una cosa, más pueden ser propietarias en común de la misma cosa, por la parte que cada una pueda tener (Cancio, 1999, pág. 7).

b) Absoluto: Es inherente a la propiedad el derecho de poseer la cosa, disponer o servirse de ella, usarla y gozarla conforme a un ejercicio regular. (Cancio, 1999, pág. 7).

c) Perpetuo: El dominio es perpetuo y subsiste independientemente del ejercicio que se pueda hacer de él... (Cancio, 1999, pág. 7).

Los bienes que serán objeto del fideicomiso deben individualizarse en el contrato o, en caso de no ser ello posible a la fecha de celebración del mismo; deberá dejarse constancia de los requisitos y características que deberán reunir. El contrato también deberá contener una previsión, en su caso, acerca del modo en que otros bienes podrán ser incorporados al fideicomiso.

Podemos señalar como características del patrimonio fiduciario:

- a) Es separado, autónomo e independiente del patrimonio del fiduciante y del fiduciario
- b) Queda excluido de toda posible acción de los acreedores de ambos, salvo fraude, únicamente con relación al primero
- c) El fiduciario es el titular de los bienes durante el plazo de vigencia del fideicomiso y podrá ejercer sobre los bienes fideicomitidos los derechos y las acciones que conduzcan al logro de los fines establecidos en el acto constitutivo.
- d) El fiduciante se desprende totalmente de la titularidad.
- e) El patrimonio fiduciario constituye un patrimonio de afectación. Ello debido a que la titularidad de la propiedad debe ejercerse para el cumplimiento de un objeto predeterminado que, ya se ha señalado, debe detallarse en el contrato o acto constitutivo. Nada más indispensable para la existencia de un fideicomiso que el fiduciario lleve a la práctica la afectación prevista para los bienes. A la finalización del término de afectación estipulado -evento resolutorio del fideicomiso- el patrimonio debe transferirse inexorablemente, agregándose entonces como elemento característico su temporalidad. (Cancio, 1999, pág. 8)



3.3 Concepto

Se describen algunos conceptos del fideicomiso, el licenciado Ignacio López, define el fideicomiso de la siguiente forma:

Es en consecuencia el negocio mediante el cual una persona transmite la propiedad de ciertos bienes con el objeto de que sean destinados a cumplir un fin determinado. En esta conceptualización genérica se destacan dos aspectos claramente definidos, la transferencia de la propiedad del bien y al mismo tiempo, un mandato en confianza (López, 2003).

Rodríguez y Rodríguez, en el libro Derecho Mercantil, indica que:

El fideicomiso es un negocio jurídico indirecto y fiduciario en virtud del cual la institución fiduciaria adquiere la propiedad de ciertos bienes que le transmite el fideicomitente, con obligación de dedicarlos a un fin convenido (Joaquín. Pág.600. S.F.).

La Ley 24.441 de la República de Argentina, introdujo al derecho dos vehículos: la propiedad fiduciaria o fideicomiso y el fondo de inversión cerrado, es por ello que, el artículo 1 de la Ley 24.441, define al fideicomiso de la siguiente manera:

Habrá fideicomiso cuando una persona (fiduciante) transmita la propiedad fiduciaria de bienes determinados a otra (fiduciario) quien se obliga a ejercerla en beneficio de quien se designe en el contrato (beneficiario), y a transmitirlo al cumplimiento de un plazo o condición al fiduciante, al beneficiario o al fideicomisario.

El Código de Comercio mexicano, en su artículo 346, establece:

En virtud del fideicomiso, el fideicomitente destina ciertos bienes a un fin lícito determinado, encomendando la realización de ese fin a una institución fiduciaria.

En la legislación guatemalteca se regula el contrato de fideicomiso, en el Decreto 2-70 del Congreso de la República, Código de Comercio, en el artículo 771, el cual establece:

Contrato de fideicomiso. El contrato de fideicomiso debe constar en escritura pública en el acto de suscribirse, debiendo constar la aceptación del fiduciario en el mismo acto, y consignándose en el documento el valor estimativo de los



bienes. Los Jueces de Primera Instancia del Ramo Civil, a solicitud de parte y con opinión favorable del Ministerio Público, podrán constituir fideicomisos en los casos en que por la ley pueden designar personas que se encarguen de la administración de bienes. El fiduciario nombrado judicialmente solo será administrador de los bienes.

Así también, dicho Decreto del Congreso de la República, en su artículo 766 establece que:

El fideicomitente transmite ciertos bienes y derechos al fiduciario, afectándolos a fines determinados. El fiduciario los recibe con la limitación de carácter obligatorio, de realizar solo aquellos actos exigidos para cumplir los fines del fideicomiso.

Es necesario indicar que el artículo 770 del mismo cuerpo legal, indica que la Constitución del fideicomiso puede constituirse por contrato o instituirse por testamento.

3.4 Elementos del fideicomiso

3.4.1 Personales

De existencia necesaria

Dos son las personas necesarias en la constitución de un fideicomiso:

- a) El fiduciante – ó fideicomitente o instituyente o constituyente
- b) El Fiduciario – ó fideicomitado

El fiduciante es la persona que transmite los bienes y el fiduciario es quien recibe, o adquiere, los bienes en propiedad fiduciaria. Ambos son las partes constituyentes del contrato.

Terceros interesados

Existen en la figura legal otras dos personas que actúan como terceros interesados:

- a) El Beneficiario
- b) El Fideicomisario

El beneficiario que es quien percibe los beneficios que produzca el ejercicio de la propiedad fiduciaria por acción del fiduciario; la otra figura es la del fideicomisario, que es el destinatario final de los bienes fideicomitados. Ni el beneficiario ni el fideicomisario, son parte constituyente del contrato; sus



respectivas posiciones jurídicas quedan amparadas por las estipulaciones a favor de terceros.

Conforme al marco normativo las cuatro nombradas pueden ser personas físicas o jurídicas con la importante salvedad de que en los casos de fideicomisos financieros, el fiduciario solo puede ser una entidad financiera reconocida y preexistente.

Es importante a esta altura que citeamos como tipos genéricos del fideicomiso los que se constituyen como fideicomiso común u ordinario y los que lo hacen como fideicomiso financiero.

Es también trascendental tener en claro, sobre todo para quienes ejercen la tarea de control desde la existencia misma de los fideicomisos, que la ley prohíbe específicamente que el fiduciario, bajo ninguna circunstancia, puede adquirir para sí los bienes fideicomitados.

Dentro del ordenamiento jurídico guatemalteco se regulan los elementos personales del fideicomiso, de conformidad con los siguientes artículos del Código de Comercio, Decreto 2-70 del Congreso de la República:

El artículo 767 Fideicomitente. **El fideicomitente** debe tener capacidad legal para enajenar sus bienes, y el fideicomisario, para adquirir el provecho del fideicomiso. El que no puede heredar por incapacidad o indignidad, no puede ser fideicomisario de un fideicomiso testamentario. Por los menores, incapaces y ausentes, pueden constituir fideicomiso sus representantes legales con autorización judicial. Puede también constituirse por apoderado como facultad especial.

Artículo 768. Fiduciario. Solo podrán ser fiduciarios los bancos establecidos en el país. Las instituciones de crédito podrán asimismo actuar como fiduciarios, después de haber sido autorizadas, especialmente, para ello por la Junta Monetaria.

Cabe indicar que el artículo 774 del Código de Comercio establece que pueden existir varios fiduciarios, para el efecto, la ley regula: Puede designarse uno o varios fiduciarios, y en este último caso, podrán actuar conjunta o sucesivamente, de acuerdo con las disposiciones del documento constitutivo.



Artículo 775. Facultades especiales. El fiduciario podrá realizar todos los actos que sean necesarios para el cumplimiento de los fines del fideicomiso, pero para donar, vender o grabar los bienes fideicometidos, se requiere facultad expresa que conste en el documento de constitución. Si la ejecución del fideicomiso se hiciere imposible o manifiestamente desventajosa sin enajenar o gravar los bienes y el fiduciario no estuviere expresamente facultado para el efecto, podrá solicitar autorización judicial.

Conforme a lo normado en el artículo 793, los honorarios son pactados por las partes de la siguiente manera: Los honorarios del fiduciario podrán ser a cargo del fideicomitente, del fideicomisario o de ambos; en todo caso, el fiduciario tendrá preferencia sobre cualquier otro acreedor para el cobro de honorarios, créditos y de los gastos del mismo fideicomiso, que tuvieren que hacerse efectivos con los bienes fideicometidos.

El código de comercio también regula el caso que el fiduciario abusó del poder otorgado por medio del fideicomiso en el artículo 780. Abuso de fiduciarios. Si el fiduciario enajena o grava los bienes en abuso de las facultades que le otorgue el contrato, o el acto constitutivo, el fideicomitente o el fideicomisario. Podrán exigirle que responda por los daños y perjuicios derivados de la negociación, así como promover su remoción y la imposición a fiduciario, de las demás acciones que corresponden.

Artículo 769. Fideicomisario. Fideicomisario puede ser cualquier persona que, en el momento en que de acuerdo con el fideicomiso le corresponde entrar a beneficiarse del mismo, tenga capacidad de adquirir derechos. No es necesario para la validez del fideicomiso que el fideicomisario sea individualmente designado en el mismo, siempre que en el documento constitutivo del fideicomiso, se establezcan normas o reglas para su determinación posterior. El fideicomitente podrá designarse a sí mismo como fideicomisario. El fiduciario nunca podrá ser fideicomisario del mismo fideicomiso.

Es oportuno mencionar el artículo 778. Derechos del fideicomisario. El fideicomisario tiene los derechos siguientes:

1. Ejercitar los que se deriven del contrato o acto constitutivo.
2. Exigir al fiduciario el cumplimiento del fideicomiso.

3. Pedir la remoción del fiduciario por las causas señaladas en el artículo 786 de este Código.
4. Impugnar los actos que el fiduciario realice de mala fe o en infracción de las disposiciones que se rijan al fideicomiso, y exigir, judicialmente; que se restituyan al fiduciario de los bienes que, como consecuencia de estos actos, hayan salido del patrimonio fideicometido.
5. Revisar en cualquier tiempo, por sí o por medio de las personas que designe, los libros, cuentas y comprobantes del fideicomiso, así como mandar a practicar auditoría.

Por otra parte, es preciso mencionar los efectos que produce el fideicomiso contra terceros, que se encuentra normados en el artículo 776, el cual indica:

Efectos contra terceros. El fideicomiso surte efectos contra terceros:

1. Desde el momento de la presentación del documento constitutivo al Registro de la Propiedad, si se tratara de inmuebles, derechos reales y demás bienes sujetos a inscripción.
2. Desde que la traslación se perfeccione de acuerdo con el documento constitutivo de la obligación o la ley, si se tratara de créditos u obligaciones no endosables.
3. Desde la fecha del endoso o registro, en su caso, si se tratara de títulos a la orden o nominativos, o de bienes muebles sujetos a registros o inscripción.
4. Desde la fecha del documento constitutivo del fideicomiso, si se tratara de bienes muebles no sujetos a registro.
5. Desde que se efectúa la tradición si se tratara de títulos al portador.
6. Desde que se efectúa la publicación de un edicto en el Diario Oficial, notificándolo a los interesados, si se tratara de empresas industriales, comerciales o agrícolas.

3.4.2 Materiales

La propiedad fiduciaria

La transmisión de bienes que hace el fiduciante al fiduciario debe estar acompañada de la respectiva individualización de aquellos, o al menos, la descripción de sus requisitos y características.



Lo recibido por el fiduciario la ley lo califica como Propiedad fiduciaria, pudiendo diferenciarse o entenderse que aquella será Dominio fiduciario, si se trata de cosas (muebles o inmuebles) en virtud de la definición que aporte el Código de Comercio, propiamente dicha, si recae sobre objetos inmateriales o incorporales susceptibles de valor (créditos, derechos intelectuales, marcas de fábrica y derechos en general).

Es de suma importancia apreciar el significado de la calificación de propiedad fiduciaria, porque en ella está la clave del fideicomiso, conforme a la legislación vigente. El fiduciario no puede equipararse al adquirente común que recibe el dominio pleno del bien que ha sido objeto de un acto transmisivo.

Las características básicas de la propiedad fiduciaria la definen como de dominio imperfecto y de carácter exclusivo (supuesto base de que dos personas no pueden tener la titularidad en el todo del dominio de una cosa).

Además es de carácter temporario, por cuando el fideicomiso que genera aquella no puede durar más de veinticinco (25) años contados desde la fecha de su constitución, sin perjuicio de que también el contrato pueda estar sujeto a una condición resolutoria (o bien que se cumpla con la condición regulada en el artículo 790 del código de comercio) ante su cumplimiento, también la extingue. No obstante si hay una característica que es esencial de esta propiedad fiduciaria, es que ella ha sido dada al fiduciario para que cumpla una finalidad.

El fiduciario, además debe conducirse con la prudencia y diligencia del buen hombre de negocios, que actúa sobre la base de la confianza depositada en él, cuestión que acompaña la concepción moderna y dinámica del fideicomiso; equiparándolo en el cumplimiento de sus obligaciones a lo que dispone en el ámbito de la ley.

Todas las acciones del fiduciario deberán ser ejercidas en beneficio de quien se designe en el contrato, así como dar el destino indicado, a la finalización del fideicomiso. Para el efecto el artículo 787 del código de comercio, regula lo relacionado con la finalización del fideicomiso.

Extinción del fideicomiso. El fideicomiso termina:

1. Por la realización del fin para el que fue constituido.
2. Por hacerse imposible su realización.



3. Por haberse cumplido la condición resolutoria a que haya quedado sujeto.
4. Por convenio expreso entre el fideicomitente y el fideicomisario.
5. Por revocación hecha por el fideicomitente cuando se haya reservado ese derecho en el documento constitutivo.
6. Por renuncia, no aceptación o remoción del fiduciario, si no fuere posible sustituirlo.
7. Por el transcurso del plazo máximo de veinticinco años, a menos que el fideicomisario sea incapaz, enfermo incurable o institución de asistencia social.
8. Por sentencia judicial.

Por este motivo y para dar transparencia y prescindencia de los intereses del fideicomiso, con los propios del fiduciario, es que este no puede adquirir como se ha expresado anteriormente, la propiedad de los bienes que se le transmiten.

A consecuencia de lo argumentado es importante destacar que los bienes objeto del fideicomiso no ingresan al patrimonio personal del fiduciario, quien solo tiene la titularidad formal, con el dominio de la cosa inmueble o mueble susceptible de registro, inscripto a su nombre, lo que le confiere la necesaria legitimación substancial para proceder luego a su disposición tanto para cumplir los fines del fideicomiso, como lo establece el artículo 777, del Código de Comercio, en el que se indica:

Patrimonio fideicometido. El patrimonio fideicometido solamente responderá:

1. Por las obligaciones que se refieren al fin de fideicomiso.
2. De los derechos que se haya reservado al fideicomitente.
3. De los derechos que para el fideicomitente se deriven del fideicomiso.
4. De los derechos adquiridos legalmente por terceros, inclusive fiscales, laborales y de cualquier otra índole, y
5. De los derechos adquiridos por el fideicomisario con anterioridad o durante la vigencia del fideicomiso.

En consecuencia para que el dominio adquiriera el carácter de fiduciario y por tanto tenga efecto como tal frente a terceros, deberán cumplirse las formalidades exigibles de acuerdo con la naturaleza de los bienes respectivos. Es importante para quienes ejerzan el control, desde el nacimiento mismo de un fideicomiso, que la transmisión de dominio o de la propiedad, no tiene carácter oneroso ni gratuito



para el fiduciario, ya que para este el valor económico es cero, y por tanto, neutro como tal.

En ese sentido el artículo 788 del Código de Comercio, se regulan los efectos que produce la extinción del fideicomiso.

Al terminar el fideicomiso, los bienes del mismo que tenga en su poder el fiduciario, deberán ser entregados a quien corresponda, según las disposiciones del documento constitutivo o sentencia judicial, en su caso; y en su defecto, al fideicomitente o sus herederos, en los casos señalados en los incisos 2, 3, 4, 5 y 6 del artículo 787 de este Código y al fideicomisario, en los casos señalados en los incisos 1 y 7 del mismo artículo.

Finalmente, la aseveración de la propiedad fiduciaria separada del patrimonio personal del fiduciario, se ratifica en el régimen legal cuando estatuye que en caso de fallecimiento de aquel, los bienes no se transmiten a los herederos del fiduciario, ni tan siquiera con el mismo contenido de propiedad fiduciaria, con lo que la vía legal supone su reemplazo, debiendo en todos los casos transmitirse los bienes fideicomitados al nuevo fiduciario. Como está regulado en los siguientes artículos, del Código de Comercio:

Artículo 785. Obligaciones del fiduciario. El fiduciario tiene las obligaciones siguientes:

1. Ejecutar el fideicomiso de acuerdo con su constitución y fines.
2. Desempeñar su cargo con la diligencia debida y únicamente podrá renunciarlo por causas graves, que deberán ser calificadas por un Juez de Primera Instancia.
3. Tomar posesión de los bienes fideicomitados, en los términos del documento constitutivo, y velar por su conservación y seguridad.
4. Llevar cuenta detallada de su gestión en forma separada en sus demás operaciones, y rendir cuentas e informes, a quién corresponda, por lo menos anualmente o cuando el fideicomitente o el fideicomisario se lo requieran.
5. Las demás inherentes a la naturaleza de su encargo.

Así también se establece en el artículo 786 de la remoción del fiduciario.



El fiduciario debe ser removido: 1°. Si no cumple con las instrucciones contenidas en el documento constitutivo del fideicomiso. 2°. Si no desempeña su cargo con la diligencia debida. 3°. Si tiene intereses antagónicos con los del fideicomisario. La remoción del fiduciario no termina el fideicomiso a menos que su sustitución sea imposible.

En correspondencia, la propia ley, dispone que los bienes del fiduciario no responden por las obligaciones contraídas en la ejecución del fideicomiso, las que solo serán satisfechas con los bienes fideicomitidos. Claro está que la salvedad se dará en el caso de que el fiduciario, o sus dependientes, hayan incurrido en culpa o dolo, respondiendo en este caso, personalmente de los daños y perjuicios causados.

Sin intentar hacer un análisis crítico de la reglamentación de la ley que se analiza, si es notorio remarcar dos omisiones gruesas, que no debieron haber quedado al margen. Una es la referida a la necesaria existencia de un régimen de publicidad en relación con las cosas muebles y otros bienes registrables, para los cuales debió preverse su necesaria inscripción en el Registro correspondiente. Tampoco se dijo nada específicamente respecto del tratamiento tributario y del régimen de contabilización de las operaciones.

3.5 Clases de fideicomisos

Las clases de fideicomisos que el derecho romano reconoce son las siguientes:

El fideicomiso testamentario (fideicommissum), el cual tuvo sus orígenes en las múltiples incapacidades de heredar que presentaban y en la necesidad de poder realizar la voluntad del testador a través de una figura que salvando los inconvenientes legales, pudiese hacer efectiva su última voluntad (CHIROY, 2008).

Fundamentalmente, consistía en que una persona en su testamento transfería a otra que gozaba de su total confianza, uno o más bienes, con el fin de que esta última, que figuraba como propietaria, los administrara en beneficio de otra u otras personas y quienes el testador quería favorecer especialmente.

El testador podía también establecer que transcurrido cierto tiempo o cumplida determinada condición, los bienes debían ser transferidos a estos beneficiarios. Conforme transcurrió el tiempo se dictaron distintas disposiciones que fueron



protegiendo la posición de los beneficiarios, y sancionando las conductas negativas, por parte de quien recibía los bienes, en el sentido que existía la posibilidad de cometer abusos al no cumplir el encargo recibido, o defraudando a un tercero, sin consecuencia ni sanción alguna. El Derecho romano conoció varias formas de fideicommissum tales como la pura o simple, la condicional, la particular o universal y la gradual; sin embargo, la mayoría consistía en que la transferencia se hacía con la finalidad de beneficiar a determinada persona conocida como beneficiaria.

El pacto fiduciario (*pactum fiduciae*). A diferencia del fideicommissum que consistía en una transmisión por causa de muerte, el *pactum fiduciae* implicó un acuerdo entre vivos, con la obligación para el adquirente de retransmitir los bienes en determinadas circunstancias.

El *pactum fiduciae* presentó dos formas principales: la fiducia con acreedor (*fiduciae cum creditore*) y la fiducia con un amigo (*fiduciae cum amico*).

La primera de estas, representó la forma de garantía y consistía en que el deudor requerido por su acreedor, para prestarle una seguridad real, transfería la propiedad de un bien con el encargo de que le fuera retransmitido una vez honrada la obligación. Esto implicaba que el acreedor figurara como propietario pleno, sin que el deudor gozara de acción alguna en caso de incumplimiento, lo que contrastaba con las ventajas obtenidas por el acreedor; sin embargo, pronto fueron apareciendo instrumentos destinados a proteger la posición de las partes, en especial, la del fiduciante o transmisor de los bienes. La fiducia con un amigo se celebraba para alcanzar distintas finalidades a las que se atendió después con particulares contratos, como el depósito, comodato o mandato (CHIROY, 2008, pág.2).

Para preservar los bienes de confiscaciones o embargos, en tiempos difíciles, solía confiarse al amigo que por su función social o política, diese mayores garantías de inmunidad. Este contrato se utilizaba con frecuencia cuando una persona, contando con otra de su entera confianza, tenía que ausentarse durante largo tiempo, y en vez de dejar sus bienes en manos de un amigo a través de un contrato que le confiriera la simple tenencia, empleaba esta modalidad para que por su función social o política diese mayores garantías de inmunidad. Este



contrato se utilizaba con frecuencia cuando una persona, contando con otra de su entera confianza, tenía que ausentarse durante largo tiempo, y en vez de dejar sus bienes en manos de un amigo, a través de un contrato que le confiriera la simple tenencia, empleaba esta modalidad para que gozara de las más amplias facultades, con lo cual su protección resultaba más eficaz.

El derecho inglés, en el derecho anglosajón, el fideicomiso encuentra sus orígenes en los llamados uses (antecedentes del "trust"). Los Uses consistían en los compromisos de conciencia que adquiría una persona al recibir los bienes que le eran entregados por otra.

Estos compromisos de conciencia podían ser a favor del propietario inicial o de un tercero designado por él. Se dice que los Uses eran muy populares entre las comunidades religiosas que, ante la prohibición legal de poseer bienes inmuebles, los usaban y percibían sus frutos, gracias a que eran puestos a su servicio por una persona que los recibía en propiedad, con el compromiso de administrarlos en beneficio de la comunidad.

Es preciso señalar que por muchos años, en Gran Bretaña subsistió un régimen doble desde el punto de vista jurídico, mediante el cual, no solo coexistieron principios jurídicos distintos, sino que incluso, los mismos fueron aplicados por jurisdicciones diversas. Estos principios fueron conocidos como legislación común (Common Law) y legislación de equidad (Equity Law). Esta evolución condujo en el Derecho Inglés a que dos jueces frente a situaciones aparentemente iguales, podían juzgar el mismo hecho con ópticas diferentes, lo cual llevó al reconocimiento de un fenómeno de difícil comprensión y fue la posibilidad de que, en relación con un mismo bien o grupo de bienes, pudiera reconocerse una doble titularidad, un titular formal de los bienes que era protegido por la legislación común, y un titular beneficiario de los bienes, que estaba protegido bajo la legislación de equidad.

Por otra parte, es importante mencionar que la legislación guatemalteca contempla cuatro tipos de fideicomiso: el fideicomiso de inversión, de garantía y el judicial y testamentaria.

Pero la doctrina civilista agrupa a los negocios fiduciarios, atendiendo a la función que cumplirá el fiduciario del siguiente modo: común u ordinario, de



administración; de inversión, y de garantía, como lo describe Cancio, María María, en su trabajo de tesis securitización y tratamiento impositivo del fideicomiso y se describen a continuación:

Fideicomiso común u ordinario, nace de un contrato o testamento, y se constituye en beneficio de una persona física o jurídica determinada o individualizada. Puede ser fiduciario común cualquier persona física o jurídica.

Fideicomiso financiero, es aquél contrato de fideicomiso en el cual el fiduciario es una entidad financiera o una sociedad especialmente autorizada por la Comisión Nacional de Valores, para actuar como fiduciario financiero, y beneficiario son los titulares de certificados de participación en el dominio fiduciario o de títulos representativos de deuda, garantizados con los bienes así transmitidos, y dichos certificados de participación y títulos de deuda serán considerados títulos valores y podrán ser objeto de oferta pública.

Fideicomisos de administración, son aquellos en los cuales se transfiere la propiedad de bienes a un fiduciario para que los administre conforme lo estableció el fiduciante, y destine el producido al cumplimiento de la finalidad señalada en el contrato.

Fideicomisos de inversión, son aquellos que tienen como finalidad principal o específica la inversión, por medio de un fiduciario, de los recursos financieros con arreglo a las instrucciones o reglamento establecidos por el o los constituyentes, para aplicarlos a fines predeterminados en beneficio de estos o de terceros. El objeto de estos fideicomisos es generalmente inversiones en títulos valores, créditos a empresas o particulares, hipotecas, inversiones bancarias, entre otras.

Cabe señalar, que el ordenamiento jurídico guatemalteco, establece en el artículo 784, esta clase de fideicomiso: inversiones. Salvo autorización expresa en contrario, dada por el fideicomitente en el documento constitutivo, el fiduciario únicamente podrá hacer inversiones en bonos y títulos de crédito de reconocida solidez, emitidos o garantizados por el Estado, las entidades públicas, las instituciones financieras, los bancos que operen el país y las empresas privadas cuyas emisiones califique como de primer orden la Comisión de Valores.



El fideicomiso en garantía es aquel por el cual se transfiere al fiduciario bienes para garantizar o asegurar con ellos y/o con su producido el cumplimiento de determinadas obligaciones a cargo del fiduciante o un tercero, designando como beneficiario al acreedor, o a un tercero, en cuyo favor, en caso de incumplimiento, se pagará una vez realizados los bienes, el valor de la obligación o saldo impago de ella.

En ese sentido, Carregal define a los fideicomisos en garantía como:

Aquellos fideicomisos por los cuales se transfiere al fiduciario un bien, con el encargo de que -en el supuesto de incumplimiento de la obligación del constituyente que se pretende garantizar- el fiduciario proceda a la venta del bien y entregue el producto obtenido, hasta la concurrencia del crédito, al acreedor en cuyo favor se ha constituido, cancelando así total o parcialmente la deuda impagada.

El fideicomiso en garantía es una herramienta jurídica muy útil, pues al ser un vehículo destinado a proteger ciertos bienes y, en caso de mora del deudor, ejecutarlos extrajudicialmente, presenta ventajas con respecto a las formas tradicionales de garantías (prendas o hipotecas).

Por último cabe señalar que, el fideicomiso en garantía, en tanto cumpla con determinadas condiciones, no es considerado una unidad de tributación.

Por consiguiente, el código de comercio en el artículo 791 establece: **Fideicomiso de garantía.** Si se tratare de fideicomisos de garantía, en caso de incumplimiento del deudor, el fiduciario podrá promover la venta de los bienes fideicometidos en pública subasta ante Notario, siendo nulo todo pacto que autorice al fiduciario a entregar los bienes al acreedor en forma distinta. Las operaciones bancarias con garantía de fideicomiso, se asimilarán a los créditos con garantía real. El fiduciario de un fideicomiso de garantía debe ser persona distinta del acreedor.

Fideicomiso estatal o público, esta clase de fideicomiso será objeto de estudio en el presente trabajo, y puede establecerse que este fideicomiso, el Estado, nacional, provincial o municipal, por medio de sus dependencias y en su carácter de fiduciante, transmite la titularidad de bienes del dominio público o del dominio privado de su pertenencia, o afecta fondos públicos, para realizar



un fin lícito de interés público. Esta clase de fideicomiso no se encuentra contemplada expresamente en la ley.

Pero es una de las modalidades utilizadas en los últimos años por las instituciones públicas, aparejado a estas nuevas formas asociativas en las que es parte el Estado en cualquiera de sus jurisdicciones, surge la responsabilidad de los Órganos de Fiscalización de las Administraciones Gubernamentales, siendo a la vez una ampliación del horizonte del control, y un desafío por la necesaria actualización de sus recursos técnicos, atento a la compleja realidad y trama de intereses que se conforman alrededor de la estructura de un fideicomiso (López, 2007, pág. 5).

Asimismo, existen también otros tipos de fideicomiso, tales como: testamentario, de seguros, de desarrollo, inmobiliario, de fondos de pensión, o a favor de instituciones culturales, deportivas, sociales, artísticas, etc.

En el siguiente capítulo se desarrolla el tema medular del presente trabajo, determinando la función fiscalizadora de la Contraloría General de Cuentas, con relación a los fideicomisos públicos.





CAPÍTULO IV

4. Función fiscalizadora de la Contraloría General de Cuentas con relación a los fideicomisos públicos

En el capítulo anterior se determinó lo relacionado con los fideicomisos, y para llegar al puerto deseado, la fiscalización de la Contraloría General de Cuentas por medio de las auditorías generales, entre otros, que deben ejercer, y previo a ello, es importante establecer el modo y características de la información, que sobre su marcha, están obligados los fideicomisos a presentar.

Resulta natural a esta altura hablar respecto a la operatoria contractual del fideicomiso, que trasciende por su importancia, magnitud o significatividad, los intereses de las partes involucradas directamente en dicho compromiso, y se extiende a potenciales demandantes de esta información, comprendiendo en ellos al fisco, mercado de capitales, bolsas, organismos de control, inversores, y demás.

Por consecuencia es necesaria la emisión de los estados contables a efectos de informar de modo técnico y preciso a dichos usuarios que se encuentran involucrados en el mismo. En general podemos referirnos ante la falta de legislación específica a la existente a nivel general (López, 2007, pág. 14).

En tal sentido acudimos a la ley del presupuesto general de ingresos y egresos para cada ejercicio fiscal, encontrando que fue en el año 2004, que por primera vez se regula esta figura jurídica, para administrar o ejecutar presupuesto del Estado en el año 2005, por medio del Decreto 35-2004 del Congreso de la República, regulado únicamente para las entidades centralizadas y descentralizadas, dejando fuera a las entidades autónomas, indicando el artículo 41 lo siguiente:

FIDEICOMISOS. Los recursos financieros que el Estado asigne bajo la figura de fideicomiso a las Entidades de la Administración Central y Entidades Descentralizadas, para que los inviertan en la realización de programas y proyectos específicos, de beneficio social, así como en los casos que se establecen en los convenios con los Organismo Financieros Internacionales, deberán cumplir lo siguiente:

- a) Obtener dictamen favorable del Ministerio de Finanzas Públicas previo a constituir y/o modificar fideicomisos;



- b) Sujetarse a la revisión por parte de la Dirección de Crédito Público del Ministerio de Finanzas Públicas, cuando este lo considere oportuno;
- c) Registrar la ejecución de los fideicomisos en el Sistema Integrado de Administración Financiera, y rendir los informes financieros, así como las liquidaciones de ingresos y gastos ante las dependencias competentes del Ministerio de Finanzas Públicas, por los medios informáticos u otro que se establezca;
- d) Los fiduciarios deberán proporcionar cada mes al Ministerio de Finanzas Públicas, los estados financieros, así como cualquier otra información que se les requiera sobre los fideicomisos del Estado bajo su administración;
- e) La Contraloría General de Cuentas, ejercerá fiscalización sobre todas las operaciones de los fideicomisos estatales; del resultado que se obtenga, deberá presentar los informes correspondientes al Ministerio de Finanzas Públicas y a la unidad ejecutora responsable. Esta fiscalización es independiente a la que efectúe la Superintendencia de Bancos a los fiduciarios, de acuerdo con la legislación vigente, así como de las auditorías independientes externas que se contraten para el efecto;
- f) En los casos que existan fideicomisos cuyas disponibilidades en el presente ejercicio fiscal, según los estados financieros, no reflejen ejecución de acuerdo al objetivo del fideicomiso, el Ministerio de Finanzas Públicas procederá, previa evaluación, a solicitar la extinción y liquidación del fideicomiso;
- g) Las entidades de la Administración Central, según corresponda, deberán seleccionar a los bancos fiduciarios, utilizando criterios de solidez, liquidez, solvencia y rentabilidad;
- h) En toda escritura de constitución, modificación, ampliación y/o extinción de fideicomisos, deberá comparecer, el Procurador General de la Nación, en calidad de Representante Legal del Estado y como representante del Fideicomitente, salvo que el mismo otorgue mandato especial con representación al funcionario que estime pertinente. El Procurador General de la Nación o el mandatario designado para tal efecto, deberá remitir copia simple legalizada de los contratos celebrados al Ministerio de Finanzas



Públicas, dentro de los quince días posteriores a la fecha de su otorgamiento. El contrato a suscribirse, en ningún caso, causará pago de honorarios por parte del Estado.

- i) Los recursos financieros de los fideicomisos cuando sean extinguidos y liquidados, independientemente de la causa, deberán ser reintegrados inmediatamente por el fiduciario a la cuenta "Gobierno de la República-Fondo Común".

Posteriormente, en el año 2006, regulado por medio del Decreto 92-2005 del Congreso de la República, existe una variante que asombra, indicando en el artículo 33 que:

Queda prohibida a las Entidades de la Administración Central y Entidades Descentralizadas que reciben aporte del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, realizar cualquier tipo de inversión en instituciones financieras, o constitución de fideicomisos, salvo aquellos que sean autorizados por Acuerdo Gubernativo o por ley específica.

Como se observa, deja abierta la posibilidad de autorizarse por medio de acuerdo gubernativo, para aquellas instituciones que lo consideren necesario. Pero más adelante en el artículo 41, menciona, de nuevo, que las Entidades de la Administración Central y Entidades Descentralizadas que constituyan fideicomisos para la ejecución de programas y proyectos, así como en los casos que se establecen en los convenios con los Organismos Financieros Internacionales, deberán cumplir con los mismos requisitos establecidos en el artículo 41 del Decreto 35-2004 del Congreso de la República, que se detalló anteriormente, haciendo énfasis en lo siguiente:

En los casos de fideicomisos, cuyas disponibilidades, en el presente Ejercicio Fiscal, según los estados financieros, no reflejen ejecución de acuerdo al objetivo del fideicomiso, el Ministerio de Finanzas Públicas, a través de la Dirección de Crédito Público, previa evaluación, procederá a solicitar la extinción y liquidación del fideicomiso.

En toda escritura de constitución, modificación, ampliación y/o extinción de fideicomisos, deberá comparecer el Procurador General de la Nación, en calidad de Representante Legal del Estado y como representante del



Fideicomitente, salvo que el mismo otorgue mandato especial con representación al funcionario que estime pertinente. El Procurador General de la Nación o el mandatario designado para tal efecto, deberá remitir copia simple legalizada de los contratos celebrados al Ministerio de Finanzas Públicas, dentro de los quince días posteriores a la fecha de su otorgamiento. El contrato a suscribirse, en ningún caso causará pago de honorarios por parte del Estado. La Contraloría General de Cuentas ejercerá fiscalización sobre todas las operaciones de los fideicomisos estatales; del resultado que se obtenga deberá presentar los informes correspondientes al Ministerio de Finanzas Públicas y a la unidad ejecutora responsable. Esta fiscalización es independiente a la que efectúe la Superintendencia de Bancos a los fiduciarios, de acuerdo con la legislación vigente, así como de las auditorías independientes externas, que se contraten para el efecto.

Y con respecto a los requisitos de información, se interpreta que son de aplicación, por extensión, los artículos 68 a 74 del Código de Comercio.

De conformidad con el contrato de constitución (escritura pública), deberá rendirse cuentas por períodos establecidos, así los estados contables deberán ser presentados por periodos anuales y/o también sub periodos mensuales, siendo de aplicación los plazos de presentación, formalidades y requisitos de publicidad establecidos para las emisoras de valores negociables, comprendidas en el régimen de oferta pública y que coticen en la sección especial de una entidad autorregulada (López, 2007, pág. 17).

Es oportuno mencionar que, con el propósito de transparentar el que hacer de la administración pública, poco a poco se ha regulado la forma de rendir cuentas, de forma periódica y estableciendo los entes que tiene la facultad para hacerlo, en el caso de Guatemala, el Ministerio de Finanzas Públicas y la Contraloría General de Cuentas.

Los estados contables anuales y por periodos intermedios, deberán estar firmados por el representante del fiduciario y aprobados por los Órganos de Administración del fiduciario y contarán con informe de auditoría y de revisión limitada, respectivamente, suscripto por contador público independiente, cuya firma será legalizada por el respectivo Consejo Profesional.



Los estados contables que deben presentar los fideicomisos son:

- a) Estado de Situación Patrimonial Fiduciario
- b) Estado de Resultados Fiduciarios
- c) Estado de Origen y Aplicación de Fondos Fiduciarios
- d) Los mismos deberán ajustarse a las normas contables técnico profesionales vigentes, en cuanto a contenido y exposición de la información.

Dadas las características de los fideicomisos, se considera recomendable que el Estado de origen y aplicación y fondos fiduciarios, se presente bajo la alternativa de exposición de las causas de variación de los fondos, considerando como tales las disponibilidades e inversiones líquidas transitorias, adoptando el criterio directo de exposición de los fondos generados o aplicados a operaciones.

Resulta, asimismo, evidente que no será obligatoria la presentación de alguno de los estados básicos cuando por las características del contrato de fideicomiso, no se justifique dicha presentación. Puede servir como ejemplo la situación teórica de un fideicomiso que se financia totalmente con títulos de deuda, en cuyo caso el Estado de Evolución del Patrimonio Fiduciario carece de sentido. De tal modo ha quedado expedita la vía legal para la constitución de fideicomisos en las que el Estado actúe como fiduciante.

No obstante sobre las normas que deben regir en cuanto al registro de cada fideicomiso constituido con recursos del Estado, deberá sujetarse a lo normado por el Ministerio de Finanzas Públicas, con relación a lo que establece la Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para cada ejercicio fiscal, para lo cual, es oportuno mencionar que desde el inicio se determinó que deberá estar registrada la ejecución de los fideicomisos en el Sistema Integrado de Administración Financiera, y rendir los informes financieros, así como las liquidaciones de ingresos y gastos, ante las dependencias competentes del Ministerio de Finanzas Públicas, por los medios informáticos u otro que se establezca.

En atención a que de existir fideicomisos con el Estado, como fiduciante, tendrían el carácter de públicos, sería una política de transparencia su exposición adecuada y el debido informe final al Poder Legislativo.



Para el caso de las municipalidades, considerando el carácter de supletoria que tiene la legislación, respecto de la normativa municipal particular y la naturaleza autónoma de la que están revestidos dichas jurisdicciones, podrían y necesitan, simplemente, dictar ordenanzas de adhesión al régimen de dicha ley para poder optar por esta moderna y dinámica figura de seducción del capital privado a la participación en proyectos y emprendimientos de trascendencia, sobre cuya cuestión, ya se ha mencionado en este trabajo.

De forma breve se expondrá que es el municipio, por consiguiente se menciona la definición que aporta la licenciada, Sol Pantoja, siendo el siguiente:

Una asociación de vecindad, ubicada dentro de un territorio determinado y que persigue fines comunes que exceden los personales o meramente familiares. Será municipio la colectividad declarada como tal por la ley, y que reúna los requisitos señalados por la misma; el municipio solo puede actuar dentro del Estado y los límites que este fije (Pantoja, 2010, pág. 2).

Es importante señalar que la Constitución Política de la República de Guatemala reconoce y establece el nivel de Gobierno Municipal con autoridades electas directa y popularmente, lo cual hace un régimen autónomo de su administración, como expresión fundamental del poder local, con el objeto de cumplir sus fines.

Es por ello que, de conformidad con el artículo 2 del Código Municipal, Decreto 12-2002 del Congreso de la República, la naturaleza del municipio es:

El municipio es la unidad básica de la organización territorial del Estado y espacio inmediato de participación ciudadana en los asuntos públicos. Se caracteriza, primordialmente, por sus relaciones permanentes de vecindad, multietnicidad, pluriculturalidad, y multilingüismo, organizado para realizar el bien común de todos los habitantes de su distrito.

Asimismo, se regula en el artículo 3 del código en referencia, la autonomía del mismo de la siguiente manera:

En ejercicio de la autonomía que la Constitución Política de la República garantiza al municipio, este elige a sus autoridades y ejerce por medio de ellas, el gobierno y la administración de sus intereses, obtiene y dispone de sus recursos patrimoniales, atiende los servicios públicos locales, el ordenamiento



territorial de su jurisdicción, su fortalecimiento económico y la emisión de sus ordenanzas y reglamentos. Para el cumplimiento de los fines que le son inherentes coordinará sus políticas con las políticas generales del Estado, y en su caso, con la política especial del ramo al que corresponda. Ninguna ley o disposición legal podrá contrariar, disminuir o tergiversar la autonomía municipal establecida en la Constitución Política de la República.

En consecuencia, las municipalidades son instituciones dotadas de presupuesto del Estado para cumplir con el desarrollo, y los fines que le son inherentes, y como lo establece el artículo 138 del Código Municipal, es la Contraloría quien ejerza la fiscalización de las cuentas de la Municipalidad, pero en la actualidad se ha optado por cumplir con las obligaciones de la misma, por medio de fideicomiso público, lo cual hace entrar a conocer un ámbito del cual la Contraloría General de Cuentas, no tiene competencia, que es fiscalizar a instituciones bancarias, quienes son las que administran el patrimonio del Estado.

En tanto no surjan especificaciones futuras, debería estarse a lo preceptuado y con todas las limitaciones, ya analizadas, a las obligaciones que recaen y derivan del Código de Comercio, y las aplicables por la Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del ejercicio fiscal que corresponda.

Sería en tal sentido recomendable para la salud de la transparencia de los recursos públicos, mejorar el marco normativo. Es importante seguir la información que se genera desde la propia implementación del fideicomiso, como así también de la propia decisión de su creación, y la evolución de la conveniencia, de la utilización de esta figura para dar respuesta a los problemas, que en cada caso, se plantean, pudiendo así fijarse políticas de transparencia y control sobre esa etapa de la decisión.

4.1 Fideicomiso público

A partir de haber satisfecho al menos de un modo sintético las características del contrato de fideicomiso, vamos a obviar la diversa gama de variantes que en la práctica constituyen su aplicación, efectiva, para referirnos a la presencia activa del Estado, como parte de dichos contratos, considerando a que es de dicha actuación, que se deriva la necesaria existencia de un sujeto de control por parte



de los organismos de control externos de la administración pública. (López, 2007, pág.14)

Es importante a tal fin, remarcar que esta participación surge a consecuencia de los procesos de modernización del Estado, instalados en el mismo, a partir de la década del 90 del siglo finalizado.

Para el efecto, el Estado fiduciante solo es posible a partir de una nueva concepción que facilita la participación del capital privado.

Así como existen fondos de inversión directa privados, con la participación de actores del mercado, los que con su estructura jurídica – técnica pueden generar un emprendimiento particular, nos interesa abocarnos específicamente a aquellos contratos de fideicomiso, denominados públicos, por cuanto en ellos interviene el Estado como fiduciante, ya sea en el orden nacional, departamental o municipal, encarando proyectos, fideicomitiendo fondos públicos, en procura de obtener distintos tipos de beneficios para la comunidad o para los propios fiduciantes.

Haciendo un repaso de los conceptos genéricos expresados podemos analizar, bajo esta característica, la definición posible de los roles de los actores involucrados en el fideicomiso público (López, 2007, pág. 17).

Con relación a las definiciones que la página web del Ministerio de Finanzas Públicas (Públicas, 2017, pág. 1) da a conocer, establece que:

Fideicomiso público:

Los fideicomisos públicos son instrumentos jurídicos creados por la administración pública para cumplir con una finalidad lícita y determinada a efecto de fomentar el desarrollo económico y social, a través del manejo de los recursos públicos administrados por una institución fiduciaria. Asimismo, mediante el contrato de fideicomiso, se da seguimiento a diversos programas y proyectos estatales que persiguen el bien común.

- **Fiduciantes:** Es aquí el Estado, quien a partir de la transmisión de la propiedad fiduciaria de los inmuebles u otros bienes y/o servicios, junto con los inversores privados a partir de su propio aporte monetario o en otros bienes y/o servicios (López, 2007, pag.15).

Para las entidades de la administración central es el Estado de Guatemala, a través de un funcionario público, quien actúa como Mandatario del mismo; o



una entidad descentralizada o autónoma, a través de su autoridad superior (Públicas, 2017, pág. 1).

- **Fiduciario:** Un ente privado encargado de llevar adelante el proyecto administrándolo, rindiendo cuenta de su gestión, titular fiduciario de los bienes (cosas y derechos patrimoniales) fideicomitidos y que conformarán el patrimonio del fondo (López, 2007, pag.15).

Bancos del Sistema o entidad financiera (Públicas, 2017, pág. 1).

- **Beneficiarios:** Puede ser el Estado (nacional, departamental o municipal según corresponda) como contrapartida de su aporte. También pueden serlo los inversores privados que efectuarán los aportes monetarios o de otra especie destinados al proyecto. En general son los destinatarios mediatos o inmediatos de la acción de fomento (López, 2007, pag.15).

Generalmente es el Estado de Guatemala la entidad descentralizada o autónoma, o algún sector específico, beneficiado con los programas y proyectos a ejecutar a través del fideicomiso (Públicas, 2017, pág. 1).

- **Finalidad fiduciaria:** Debe manifestarse el fomento de los intereses y la satisfacción de las necesidades generales de la comunidad, el fomento económico y social (López, 2007, pag.15).

Fomentar el desarrollo económico y social a través del manejo de los recursos públicos, que serán administrados por una institución fiduciaria, y así dar seguimiento a diversos programas y proyectos estatales que persiguen el bien común (Públicas, 2017, pág. 1).

- **Patrimonio fideicometido:** Conjunto de bienes y derechos transmitidos al fiduciario que son afectos a fines u objetivos determinados.

La organización y estructuración del emprendimiento debería ser tarea conjunta del Estado y de los representantes del sector privado.

Para Ignacio López, este uso de la figura del fideicomiso y del Estado fiduciante, ha servido y sirve para la reactivación local y regional, por cuanto entre otras cosas presupone la inmediata ocupación de mano de obra, de la actividad económica en general y de la sociedad civil involucrada en su conjunto.

Es por ello que expresa:



En tales casos los beneficiarios, podrían recibir dos (2) clases de certificados de participación, ambos con derecho a participar en los beneficios. En el caso del Estado, los certificados representativos de la transmisión fiduciaria de los bienes, le asignaría derechos a su tenedor para la restitución de los mismos (o de su valor) al cumplirse el plazo de constitución del fideicomiso.

El Estado podría a su vez en vistas al desarrollo exitoso del emprendimiento, constituir un nuevo fideicomiso cuyo activo subyacente serían los propios certificados, a partir de lo cual el Estado podría recuperar parte de sus aportes. También podría darlos como instrumentos de pago. Finalmente, antes de la cancelación, podría venderlos o cederlos a terceros involucrados que aprovecharían y continuarían las tareas desarrolladas por el Fondo de Inversión Directa (López, 2007, pág. 17).

En cuanto a los inversores, reciben certificados de participación representativos de sus aportes dinerarios, otorgándole derecho a participar en los beneficios del emprendimiento, y a la devolución de su inversión conforme al contrato de fideicomiso.

La idoneidad, trayectoria y experiencia del organizador y del Fiduciario, adquieren especial relevancia, pues siendo respectivamente el impulsor del proyecto, y su administrador y gerente, serán quienes harán al éxito del emprendimiento. Del mismo contrato deben quedar establecidas las reglas de juego que prevean una armoniosa relación con los representantes del Estado.

Cuando hablamos acerca de las tareas que se desempeñarán tales como la formulación del plan de negocios y del proyecto, la logística, el manejo adecuado del mercado financiero y de las más modernas tecnologías de marketing, y por sobre todas las cosas. Ser especialista en lo material objeto del fondo, estamos trasladando en paralelo la responsabilidad y capacitación de quienes estén encargados de concretar el control de los Tribunales de Cuentas o Auditorías Generales o Contralorías Generales.

Como ejemplo de fideicomisos con fuerte impacto en las economías locales y regionales, a través de la presencia del Estado fiduciante, podemos recordar el **Fondo Nacional para la Paz** –también conocido como **FONAPAZ**– fue una institución adscrita a la Presidencia de la República, creada en 1991 para



desarrollar y ejecutar proyectos para erradicar la pobreza, y la pobreza extrema en Guatemala, creado durante el gobierno de Alfonso Portillo, se emitió el Acuerdo Gubernativo 408-91. Pero por causas como procesos mal hechos, licitaciones viciadas e incluso adquisiciones de servicios con precios que estaban por encima de lo establecido en el mercado, con fecha 07 de enero de 2013, el presidente de Guatemala, Otto Pérez Molina, anunció su cierre.

Y es oportuno mencionar las causas por las que puede extinguirse un fideicomiso público:

- a) Por vencimiento del plazo para el cual fue constituido.
- b) Por la realización del fin para el que fue constituido.
- c) Por hacerse imposible su realización.
- d) Por convenio expreso entre el fideicomitente y el fideicomisario.
- e) Cuando los fideicomisos no reflejen ejecución de acuerdo a su objetivo.

Debemos recordar que la figura del fideicomiso se ha desarrollado en la tradición jurídica anglosajona. Ese constituye uno de los mayores aportes que ha hecho el derecho inglés a la cultura jurídica universal (RODRIGUEZ AZUERO, 2005, pág.27).

Por ello, es necesario indicar que en el ámbito público en países de derecho anglosajón, como Gran Bretaña, el derecho aplicable a la relación que se genera en la constitución de un trust es simplemente el que se detalla en el texto del acuerdo suscripto. Cassagne, Juan Carlos, "En torno a la categoría del contrato administrativo (Una polémica actual)", en "Jornadas Nacionales sobre Contratos Administrativos (Buenos Aires, 12 al 14 de mayo de 1999)", Buenos Aires, Ciencias de la Administración, 2000, Volumen 1, pág.35.

Como lo dice la licenciada Bello Knoll, Susy Inés, en entrevista con la prensa, en Marcial Pons, Buenos Aires, 2013:

En la actualidad no abundan los ejemplos de fideicomisos públicos en esa jurisdicción que comenzaron históricamente en la Edad Media, con los *charitable trusts*, cuyo objeto podía ser tanto construcción de puertos y caminos como obras de infraestructura, y, continuaron con los *trusts* constituidos con finalidad pública.



Entre ambas las diferencias son difusas, conforme la doctrina italiana, para hacer una comparación a nivel de Estados.

El derecho de la contratación pública en el Reino Unido es considerada como de derecho privado (MELIAN GIL, 2008, pág. 23) en forma genérica, con innumerables excepciones, aunque la responsabilidad en materia de contratos públicos corresponde a la Oficina de Comercio del Gobierno, quien emite directrices para la Administración. El Tesoro ejerce el control de las políticas referidas al tema y tiene a su cargo la transposición de las directivas comunitarias. En junio del 2010 la Oficina de Comercio del Gobierno y su agencia interna Buying Solutions, integraron el Efficiency and Reform Group, con el objetivo de que todas las dependencias del Estado mejoren su eficacia y aumenten su responsabilidad política, entre otras cuestiones, en la referida a la contratación (EVA, S.F. pág.186).

Es importante agregar que el fideicomiso público es un negocio jurídico complejo de carácter personal, y real, en sentido amplio, originado en una decisión pública, por la cual, la Administración a través de la suscripción de un contrato transfiere bienes de su propiedad creando un patrimonio de afectación a un fin público. Destaco la intervención del Estado como fiduciante en cumplimiento de su fin último de satisfacción, del interés público, con independencia de la competencia y voluntad de los organismos administrativos involucrados en su gestación y ejecución (GALLEGOS FEDRIANI, S.F. pág.131).

Existe el riesgo de la propia Administración Pública fiduciante se convierta en fiduciaria. Esta situación promueve la falta de transparencia y de gestión, por lo que es aconsejable, que se atribuyera la función fiduciaria a un órgano administrativo distinto, de aquel que ha sido fiduciante o que ha transmitido los bienes fideicomitidos, y se agudicen los controles en el funcionamiento del fideicomiso.

En el fideicomiso público la Administración no podrá ejercer su potestad disciplinaria ni su función tutelar; como lo hace generalmente en la explotación de servicios de su exclusiva competencia. Tampoco podrá modificar el fideicomiso unilateralmente; salvo que se hubiera hecho reserva sobre el particular en el



instrumento de constitución. Como ya se ha anticipado, conservará la prerrogativa de control de la ejecución del objeto del fideicomiso.

Hay quienes opinan que por razones de oportunidad o conveniencia y para satisfacer una necesidad pública, resulta posible constituir Patrimonios Públicos de Afectación, es decir, separados de los Recursos de Rentas Generales, lo que para Guatemala, sería separado de la fiscalización que realiza la Contraloría General de Cuentas. Esto no puede significar que se excluya a los mismos del control de las cuentas públicas.

Con los fideicomisos públicos se han generado nuevas burocracias de alto costo (KIPER, Claudio M., y LISOPRAWSKI, Silvio V., 2004, pág. 535). En algunos casos se ha implementado un fideicomiso cuando, entendemos, se debió adoptar un camino diverso y utilizar herramientas personificadas porque suponían mejor solución, como en el caso del **Fondo Fiduciario Federal de Infraestructura Regional en la República Argentina**. También se han utilizado los fideicomisos públicos para el nombramiento de personal fuera del sistema gubernamental (LENARDON, Fernando Roberto, Osmar D. Buyatti, 2008, pág. 120).

En general, como ya hemos indicado, a través de los fideicomisos públicos se manejan grandes sumas de dinero, que a veces no tienen los controles suficientes de los organismos del Estado (ALLENDE, Lisandro A. y BORDA, Guillermo J., s.f. pág.1267). En virtud de ello se debe, entre otros, establecer la obligación de informes periódicos sobre la gestión del fiduciario, y diseñar mecanismos de control permanente y periódico. Además, habiendo planteado que la creación debe ser por vía de ley, se debe disponer el control por parte del Poder Legislativo. Aún así, el sometimiento de las cuentas a una auditoría externa, además de los controles presupuestarios y de órganos de control es indispensable.

A pesar de todo, el fideicomiso público es una alternativa destacada para el financiamiento de obra pública, y desarrollo de determinados sectores de la economía, pero debe ser utilizado razonablemente y en las ocasiones que efectivamente cuadre su aplicación. En algunas jurisdicciones, como México, se ha hecho un uso indiscriminado de la figura. El mal de la multiplicación de

estructuras se da en muchas Administraciones Públicas, y sin más; RIVERO denuncia la misma en relación con la creación de personificaciones instrumentales privadas como sociedades mercantiles y fundaciones públicas en España (RIVERO, 2012, pág. 35).



¿Hasta qué punto constituye para un Órgano de Control una problemática la cuestión impositiva que puede recaer sobre los fideicomisos?

En primer lugar, porque la observancia de dicho cumplimiento, permitirá que el funcionamiento se mantenga reflejando de un modo transparente, los resultados obtenidos, y que estos, sean ajustados a derecho y no surja la existencia de pasivos tributarios que graven con su peso y consecuente evolución, la dinámica de la gestión del fideicomiso y terminen siendo una carga agravada con punitivos y multas, para el patrimonio fiduciario, circunstancia que se vería agravada cuando el fiduciante sea simultáneamente el beneficiario.

En efecto, el decreto señala que el fiduciario es responsable de abonar los impuestos por cuenta ajena en los términos de la Ley de Procedimiento Fiscal. Es decir, le asigna responsabilidad como administrador, y diríamos también que un poco más.

En el impuesto a las ganancias, el fideicomiso financiero, se encuentra incluido dentro del artículo 69 de la ley de dicho impuesto, alcanzado por la tasa general del 35% como cualquier sociedad de capital y por lo tanto debe ser inscripto en la AFIP, bajo la denominación que tuviere como fideicomiso y presentar declaraciones juradas como cualquier sociedad del rubro. Sin embargo, cuando el fiduciante adquiera la calidad de beneficiario, el fideicomiso no es sujeto de este impuesto, y las rentas que pudieran obtenerse, quedan enmarcadas en la tercera categoría en cabeza, precisamente del fiduciante (López, 2007, pág. 26). También es sujeto en dicho impuesto cuando el beneficiario sea residente en el exterior, sin importar que se trate o no de la misma persona.

Es importante dedicarle un párrafo al tratamiento de los Títulos Valores representativos de deuda y los certificados de participación en los fideicomisos financieros. Las operaciones financieras y prestaciones relativas a su emisión, suscripción, colocación, transferencia, amortización, intereses y cancelación así como es requisito que tales títulos sean colocados por oferta pública. Y los



resultados provenientes de la compraventa, cambio, permuta, conversión y disposición, así como también sus intereses, actualizaciones y ajuste de capital están exentos del impuesto a las ganancias, siempre que se trate de personas físicas o sucesiones indivisas.

En resumen, podemos decir que únicamente el fideicomiso no es sujeto de impuestos en un único caso, que es el del impuesto a las ganancias, cuando el fiduciante y el beneficiario son la misma persona, el fideicomiso es no financiero y el beneficiario, no es residente en el Exterior.

En el IVA, el fideicomiso es sujeto siempre. De manera que solo se trata de definir si la actividad del mismo está alcanzada por dicho impuesto para que sea necesario inscribirlo.

4.2 Fideicomiso para la planificación y desarrollo del municipio de Villa Nueva, Guatemala, (FIDEVILLANUEVA)

Antecedentes

Por medio de la escritura pública número trescientos veintiocho, de fecha cuatro de junio del año dos mil cuatro, se constituye el **Fideicomiso para la planificación y desarrollo del municipio de Villa Nueva, Guatemala (FIDEVILLANUEVA)**, para el cumplimiento de los fines que en dicho instrumento constan, los cuales consisten fundamentalmente en la ejecución de proyectos de planificación y desarrollo, que comprenden el municipio de Villa Nueva, Guatemala.

4.3 Definición

Fideicomiso público:

Los fideicomisos públicos son instrumentos jurídicos creados por la administración pública para cumplir con una finalidad lícita y determinada, a efecto de fomentar el desarrollo económico y social, en el caso que nos ocupa para beneficio del Municipio de Villa Nueva a través del manejo de los recursos públicos administrados por una institución fiduciaria. Asimismo, mediante el contrato de fideicomiso se da seguimiento a diversos programas y proyectos estatales que persiguen el bien común.



4.4 Objetivos

Fomentar el desarrollo económico y social a través del manejo de los recursos públicos, que serán administrados por una institución fiduciaria, y así dar seguimiento a diversos programas y proyectos estatales, que persiguen el bien común de la Municipalidad de Villa Nueva.

4.5 Elementos personales

Son las personas individuales o jurídicas que otorgan la escritura pública de fideicomiso:

Fideicomitente: Para las entidades de la administración central, es el Estado de Guatemala, a través de un funcionario público quien actúa como Mandatario del mismo; o una entidad descentralizada o autónoma, a través de su autoridad superior. Es el responsable Ing. Edwin Felipe Escobar Hill / Alcalde Municipal

Fiduciario: Financiera de Occidente Sociedad Anónima.

Fideicomisario: Generalmente es el Estado de Guatemala, la entidad descentralizada o autónoma o algún sector específico beneficiado con los programas y proyectos a ejecutar a través del fideicomiso. En el caso que nos ocupa de la Municipalidad de Villa Nueva.

Las causas más comunes de extinción de los fideicomisos públicos

- a) Por vencimiento del plazo para el cual fue constituido.
- b) Por la realización del fin para el que fue constituido.
- c) Por hacerse imposible su realización.
- d) Por convenio expreso entre el fideicomitente y el fideicomisario.
- e) Cuando los fideicomisos no reflejen ejecución de acuerdo a su objetivo.

4.6 Análisis del medio de control gubernamental constitucional de Guatemala con relación a los fideicomisos públicos

Estaríamos ahora en condiciones de abordar la apasionante temática del control en el fideicomiso público, cuando el Estado actúa como fiduciante.

En lo que respecta a los fideicomisos, que más interesan a nuestros órganos de control, que son los estatales, conviene destacar que la dinámica observada sobre la realidad de los existentes, nos determina en primer lugar un aumento de acción con gran discrecionalidad del Poder Ejecutivo, en desmedro de las funciones primigenias del legislativo.



Justamente, la dinámica del Estado moderno coadyuva para que el Ejecutivo haga uso de figuras o formas organizativas que alejan a la gestión de estándares de control público, y de rendición de cuentas, que permitan a la ciudadanía conocer acerca de la administración de recursos que, en definitiva, son de origen público (López, 2007, pág. 25).

La Contraloría General de Cuentas, de conformidad con su actual legislación tiene la facultad para fiscalizar cualquier fideicomiso público, aunque cada contrato que se constituye para desarrollar cualquier programa o proyecto, no lo establezca de forma taxativa al control de todo fideicomiso constituido o a constituirse, en tanto y en cuanto puede ejercer la fiscalización de todo ente en el cual se encuentren involucrados intereses del Estado.

El artículo 2 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas y sus Reformas, Decreto 31- 2002 del Congreso de la República, establece lo siguiente:

Corresponde a la Contraloría General de Cuentas, la función fiscalizadora y de control gubernamental en forma externa de los activos y pasivos, derechos, ingresos y egresos y, en general, todo interés hacendario de los Organismos del Estado, Entidades Autónomas y Descentralizadas, las Municipalidades y sus Empresas, **Fideicomisos constituidos con Fondos Públicos**, Consejos de Desarrollo, Instituciones o Entidades Públicas que por delegación del Estado presten servicios, Instituciones que integran el sector públicos no financiero, de toda persona, entidad o institución que reciba fondos del Estado o haga colectas públicas; de empresas no financieras en cuyo capital participe el Estado, bajo cualquier denominación así como las empresas en que estas tengan participación.

Ahora bien, superada toda disquisición sobre las facultades y competencia del órgano de control, la cuestión que en realidad debe dilucidarse es cómo y de qué modo efectúa dicho control, sus alcances y oportunidades.

Si entramos a repasar los conceptos vertidos nos encontraríamos en primer lugar con el Estado que concurre a la implementación de esta figura mediante la cual va a transmitir bienes en propiedad fiduciaria.

Allí ya encontramos un primer momento del inicio de la relación y de la acción del órgano de control. Esta transmisión, debe venir sin lugar a dudas precedida de



una norma particular que debe autorizar al Poder Ejecutivo a intervenir en la constitución del fideicomiso, específico del que se trata, (más allá de una legislación general que contempla la utilización de esta figura), precise de modo claro e indubitable, los objetivos y resultados esperados de la gestión que se desea emprender y fundamentalmente especifique la naturaleza y características particulares de los bienes que se van a transmitir (López, 2007, pág. 26).

En este primer momento del control, es importante referirse y preguntarse ¿Debería verificar el nivel de confianza que reviste el fiduciario para asumir su rol como tal?

Recordemos que justamente el fiduciario recibirá un patrimonio seguramente importante sobre el que ejercerá todos los atributos propios de la propiedad fiduciaria.

En realidad, la preocupación del Órgano de Control debería limitarse no a solicitar directamente los antecedentes del fiduciario, sino a intervenir en la verificación de cuales han sido justamente los recaudos que el Estado ha tomado y considerado, convenientemente, para concluir en el depósito de confianza que concederá en beneficio de aquel. En consecuencia, aquí el tipo de control aconsejado sería de la misma naturaleza preventiva que ejerce respecto del cumplimiento, y estudio de las contrataciones significativas, como cuando analiza los antecedentes tenidos en cuenta por la unidad ejecutora que implementa las grandes licitaciones en materia de obras pública, por ejemplo.

En síntesis, su control es verificar que se ha controlado y se han desechado todas las dudas que pudieren existir sobre las condiciones económicas y de responsabilidad patrimonial y financiera adecuadas, y su trayectoria, sin descuidar la solvencia moral que pueda invertir (en el caso de ser una persona física) o la posición y calificación que ostenta por su actuación histórica.

Hay un segundo momento de ejercicio del control de legalidad que debe ejercerse y es el referido al seguimiento de los bienes transmitidos, que constituyen la propiedad fiduciaria en cuanto a su debido registro, considerando que la transmisión generará sus efectos a partir de la fecha de inscripción de la misma.



Hay en dicho ejercicio una razón de forma y de fondo, por cuanto ya advertimos que la naturaleza diferencial de patrimonios y que evita la confusión patrimonial de los bienes transmitidos en fiducia, con el patrimonio propio del fiduciario, también deviene de la inscripción que reconoce, y como dijimos, da nacimiento a la propiedad fiduciaria.

Estas cuestiones, si bien pueden aparecer como complementarias al objeto específico del control, o a su competencia originaria, son realmente importantes.

Téngase en cuenta que cuando el fiduciante es el Estado, el Órgano de Control que vela por los intereses de este, no puede desprenderse de opinar y verificar estas circunstancias de tomar estado acerca de la persona del fiduciario y de las inscripciones legales correspondientes. Véase, como ejemplo, que si un fiduciante transmite por ejemplo terrenos fiscales al fiduciario y no se tuviera efectuada la inscripción de la propiedad fiduciaria, la misma habría pasado a formar parte de la propiedad global del fiduciario, y en consecuencia, ante una eventual demanda que este sufriera podrían quedar dichos bienes sujetos como prenda común de sus acreedores, y ante una posible ejecución de aquellos, tornarse de posible nulo o limitado cumplimiento, las finalidades tenidas en cuenta al momento de la constitución del fideicomiso.

De todos modos habida cuenta de la legislación propia en la que se encuentran insertas facultades jurisdiccionales, resulta claro que no podrían ser esgrimidas en contra del fiduciario, sino que su actuación debería culminar con una manifestación de que todo se ajusta a derecho o a una fuerte observación al fiduciante –Estado– primero en el sentido de advertirle sobre lo que sus propios funcionarios debieron haber advertido, y en segundo lugar, para que haga las correcciones y tome los reaseguros atinados a tiempo. Obviamente, que tanto en su actuación preventiva como posteriori, pueden quedar sujetas las personas que actúen en representación del Estado como fiduciante, respondiendo por incumplimiento de responsabilidades, de las que se pueden desprender daños para el patrimonio del Estado tanto por acción, como omisión, y que en virtud de ello puedan ser juzgadas oportunamente mediante las facultades jurisdiccionales, instrumentando la figura de juicio de responsabilidad, esto con relación a los Organismos de Control que mantienen las mismas.



Hay informes como el de AGN acerca del Banco de la Nación Argentina Fideicomiso Suquía, en que se dan cuenta de falencias tales como:

No se pudo verificar la existencia del inventario detallado y analítico, correspondiente a los bienes fideicomitidos, cuya confección y entrega fueron exigidas al fiduciante por la cláusula del contrato de fideicomiso. –En el contrato de fideicomiso no consta el detalle de los bienes fideicomitidos previsto en su Anexo. No se tomó conocimiento de la existencia de documentos que formalicen la tradición de bienes y documentación, donde estos se encuentren identificados.

En las Actas de Transferencia de documentos y garantías, y de legajos y carpetas de créditos existentes, respectivamente, señalan que la recepción se efectúa sin previa revisión ni arqueo, por lo que ninguno de los comparecientes garantiza por evicción sin saneamiento. No se pudo validar la integridad del procedimiento de transferencia, y toma de razón de los bienes fideicomitidos, parcialmente contemplados en el Anexo al contrato de fideicomiso, debido a que la administración del mismo no ha completado el proceso de vinculación de los instrumentos de transferencia con la información contable (López, 2007, pág. 30).

También es importante el control ejercido cuando en esta figura la persona del fiduciante coincida con la del beneficiario del fideicomiso, por cuanto no solo se debe velar por las cuestiones de legalidad iniciales del mismo, sino por un control concomitante y de gestión que permita velar por el cumplimiento adecuado de los fines y objetivos, propuestos en su creación, sino también en el retorno adecuado a derecho de la propiedad de los bienes al final del fideicomiso.

Hablar de control concomitante y de gestión nos introduce a la definición de los momentos y de las herramientas necesarias y óptimas para un control eficaz. Cuando aquí hablamos de concomitante, nos estamos refiriendo a la necesidad de observar de cerca la marcha de las actividades que reflejan la actuación del fiduciario desde el comienzo del fideicomiso y su ulterior seguimiento atento al cumplimiento de fines y metas esperados.

De conformidad con esta última definición nos precisamos por la utilización de las herramientas del control de gestión. Esto, como es sabido, implica, emitir



opinión técnica sobre el grado de eficacia, eficiencia y economía con que funciona la figura del fideicomiso, para cumplir sus objetivos durante su periodo de existencia.

En este punto es importante, y sirve de referencia la definición de sistema que efectuara Ackoff en 1981, entendiendo como tal, a un conjunto de dos o más elementos (tareas, actividades, productos) que orientados al logro de un objetivo final pre-definido, satisfacen las siguientes condiciones:

- a) el comportamiento de cada elemento tiene un efecto sobre el comportamiento del conjunto,
- b) la conducta de los elementos y sus efectos sobre el conjunto son interdependientes y
- c) si se forman sub grupos de elementos, cada uno tiene un efecto sobre el comportamiento del conjunto y ninguno tiene efecto sobre él; claramente surge que para evaluar la gestión en el ámbito gubernamental en particular cuando el Estado actúa como fiduciante, es necesario conocer en profundidad cómo se vinculan los elementos que lo componen y qué impacto tiene cada uno de ellos en el logro de los múltiples objetivos finales.

Paralelamente, si la medición se centra en la eficacia (es decir, el grado en que los productos alcanzados se corresponden con los deseados) y en la eficiencia (definida como la relación insumo-producto), se induce que para evaluar la gestión, se requiere una estructura de información que en principio vincule los datos de ejecución financiera con la producción física (bienes y servicios), de tal forma que la relación insumo-producto resulte viable, que provea datos sobre la producción deseada y la posible (necesidades a satisfacer) en función de los recursos y la capacidad institucional disponible; y por último que pueda establecerse la relación causa- efecto de los desvíos durante la ejecución de lo previsto.

En este punto podemos retornar por un instante al control preventivo que argumentaba como aplicado al primer momento cero de constitución del fideicomiso. Es que justamente esta posibilidad nos permite verificar que en la formulación de las obligaciones del fondo fiduciario, en la ejecución de las



actividades por parte del mismo fiduciario, los sistemas de información que se establezcan, nos permitan luego desarrollar o contar con la exposición de dicha información financiera en modo de aplicar los criterios esbozados en las relaciones del párrafo anterior.

Siguiendo a Peter Drucker, podemos definir una estructura de información que nos garantice las condiciones mínimas de auditabilidad, para un eficiente control de gestión, asumiendo como principio básico, que para cumplir un objetivo o mitigar una necesidad, tiene más jerarquía la capacidad y la coordinación para la puesta a disposición de bienes y servicios, que los recursos financieros involucrados. En suma y en particular, el esquema de información de un fideicomiso debería responder al siguiente esquema, según lo manifestado por Ignacio López (López, 2007, pág. 26):

INFORMACIÓN REQUERIDA	ETAPAS DE FORMULACIÓN DE POLÍTICAS PÚBLICAS
1. INDIVIDUALIZACIÓN Y MITIGACIÓN (porqué y para qué?) • Demanda potencial y demanda revelada. • Oferta posible (producción prevista)	PLANEAMIENTO DEL FIDEICOMISO. • Impacto global = grado de satisfacción.
2. OBJETIVO (qué y cuándo?) • Bienes y/o servicios a poner a disposición (cantidad calidad) del fideicomiso. • Contribución de cada tipo de bien o servicio al cumplimiento del parcial del objetivo. • Cronograma de puesta a disposición de bienes y servicios.	FORMULACIÓN. • Eficacia global = cumplimiento del objetivo. • Eficacia parcial = causa-efecto de los desvíos. • Eficacia temporal = oportunidad.
3. PROGRAMACIÓN (cómo?) • Red de vinculación entre la producción intermedia y final del fideicomiso. • Actividades, tareas e insumos necesarios asignados por bienes y servicios. • Distribución y fijación de áreas de responsabilidad. • Cronograma de las tareas y actividades	FORMULACIÓN. • Eficiencia global = evaluación comparada • Eficiencia parcial = cadena de valor agregado. • Responsabilidad= responsable por resultados • Eficacia temporal = oportunidad.
4. COSTOS (a qué precio?) • Valorización de los insumos. • Costeo de las tareas actividades y bienes y servicios. • Cronograma económico.	FORMULACIÓN. • Economía parcial = Punto de referencia y experiencias • Economía global = Punto de referencia y



	experiencias
5. EJECUCIÓN (cómo opera el Fiduciario) • Capacidad institucional para disponer los recursos necesarios (cantidad calidad y oportunidad). • Capacidad institucional para coordinar los recursos, las tareas y las actividades (local y espacial). • Capacidad institucional para controlar el avance de la ejecución, evaluar los desvíos y tomar decisiones correctivas.	EJECUCIÓN • Eficacia, eficiencia y economía de la ejecución • Acciones ante la aparición de desvíos. • Eficacia y eficiencia en la coordinación.
6. EVALUACIÓN. (cuál fue el resultado?) • Medición del impacto real. (encuestas) • Causas de los desvíos. (evaluación de la ejecución) • Efectos de los desvíos. (evaluación del sistema de producción de bienes y servicios) • Realimentación para planificación.	EVALUACIÓN. • Eficacia de la acción = impacto de la acción en la necesidad. • Eficiencia de la acción = costo de la acción.

En consecuencia y como conclusión del esquema anterior, se requiere que el diseño de las políticas de satisfacción de necesidades y resultados esperados sean definidos mediante un correcto horizonte temporal, y el consecuente marco espacial, que eviten la improvisación, el inmediateismo y los resultados imponderables. (López, 2007, pág. 29)

Finalmente y más allá de las cuestiones específicamente ligadas a la marcha del fideicomiso, pero paralelas a la misma, encontramos la vinculada al tratamiento impositivo de los fideicomisos.

4.7 La necesidad de crear una ley que regule la aplicación del control gubernamental constitucional a los fideicomisos públicos (con relación al fiduciario).

Como hemos observado, la creación de una ley adquiere relevancia, para que establezca los parámetros e integre en definitiva los aspectos de constitución, ejecución, administración y fiscalización de los fideicomisos públicos, y no se interprete de forma antojadiza o superficial en cada ejercicio fiscal, que lo único que demuestra son los intereses oscuros, de políticos con la fachada de una Guatemala prospera y transparente.

A pesar de todo el fideicomiso público es una alternativa destacada para el financiamiento de obra pública y desarrollo de determinados sectores de la



economía, pero debe ser utilizado razonablemente y en las ocasiones que efectivamente encuadre su aplicación.

Cuando el Estado suscribe un contrato a posteriori de la decisión normativa de constituir un fideicomiso, se está de forma contractual tipificada, de lo cual se puede decir que se tiene regulación legal; pero si así no fuere, se configuraría como un contrato atípico medido, y adecuado, al fin perseguido por la Administración Pública.

Cabe resaltar que la licenciada Bello Knoll, Susy Inés, en su trabajo de los fideicomisos públicos indica:

Si bien, en el derecho positivo argentino los precedentes jurisprudenciales no establecen normas jurídicas, y hay que tener en cuenta que los hechos reales que subyacen en cada caso juzgado, tiñen las sentencias de los mismos, vale decir en este punto que la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la República Argentina, en los últimos diez años, ha declarado, a través de sus resoluciones, los elementos básicos del contrato público. Para establecer la existencia de dicho contrato, la doctrina que ha analizado los antecedentes indica que el máximo Tribunal ha determinado que: debe existir voluntariedad; el fin debe ser público; deben hallarse cláusulas exorbitantes y una de las partes debe ser el Estado. Este último es un elemento común y esencial en el fideicomiso público conforme al modo en que lo hemos conceptualizado.

Necesariamente la Administración Pública debe ser parte. También resulta necesario que el fin sea público, que surja de una necesidad pública insatisfecha y que resulte de interés público.

No se trata aquí, de un contrato de objeto administrativo, siendo el fideicomiso público un contrato especial, considerando tal a aquellos cuya prestación asumida por el contratista se encuentra regida por una norma específica del derecho administrativo, y por ello, un contrato administrativo en el sentido más cabal del término (MERTEHIKIAN, 2009, Pág.47). No existe aquí un régimen preponderante de Derecho público a aplicar a todo el instrumento, sin embargo, hay etapas del mismo en que claramente se entiende se debe recurrir a normas de procedimiento administrativo, así como la aplicación de las normas del derecho privado, si este



fuere necesario. El fideicomiso seguramente será una figura que no resultará ajena a este proceso.

Cabe mencionar que en los países europeos, se encamina a lo que se puede denominar un derecho europeo común de la contratación pública, aunque su aplicación no sea homogénea en todos los países. Con ello la doctrina indica que el Tratado de Lisboa contiene las bases legales suficientes para la construcción de una regulación europea, de procedimiento administrativo, cuyos principios han sido oportunamente formulados por la Corte Europea de Justicia en base a la contribución del Ombudsman Europeo, donde se destaca el derecho a una buena administración. Por lo que puede evidenciarse que pese a no existir una normativa como tal, es aplicable la jurisprudencia que se ha logrado con las resoluciones emitidas.

En consecuencia, las reglas de selección del fiduciario deberían ser normas de procedimiento que garanticen competencia, transparencia y eficiencia. Al momento de elegir al fiduciario, se deben tomar las mismas prevenciones que en la selección del contratante en los contratos públicos, destacando la importancia de la aplicación de los principios de igualdad, no discriminación, transparencia, proporcionalidad y reconocimiento mutuo. Asimismo, en las instrucciones dadas al fiduciario se deberían reforzar los valores superiores fundantes del Estado de Derecho, como son la vida humana, la salud, el ambiente y la seguridad jurídica.

Este es uno de los puntos medulares de la realidad guatemalteca, donde se encuentra establecido, por norma general (Código de Comercio, Decreto 2-70 del Congreso de la República) que el fiduciario es una entidad financiera privada, de la cual la Contraloría General de Cuentas, ve limitada su función fiscalizadora en cuanto, que por la forma que se ha interpretado la norma, carece de la facultad legal para ejercer el control o fiscalización, del bien administrado por este, por el simple hecho de ser una entidad privada y no pública; para el efecto desde el momento que el dinero público es el objeto del contrato del fideicomiso público, debería responder bajo el compromiso que le concierne con relación al patrimonio fiduciario.

De esa cuenta, se considera que hace falta voluntad política por parte de las instituciones relacionadas con el fideicomiso público, para colocar las reglas claras



en esta circunstancia y transparentar el proceso de cada uno de los instrumentos ya constituidos, como fideicomisos públicos.

Este es el único modo de establecer límites de actuación al gestor político de la Administración. La actividad referida a la contratación pública no es cualquier función gubernamental, ya que suele ser una herramienta destacada de acción política, por lo que es esencial marcar pautas claras, de ejercicio del poder y concretar acuerdos referidos a la cosa socialmente común. Se ha afirmado que las razones por las cuales han nacido históricamente los contratos administrativos en el derecho francés, y el derecho español, son las políticas y las económicas, y esto es igualmente cierto en el caso de Guatemala; y con cierto atrevimiento se puede decir que a nivel latinoamericano.

Se expone que es necesario establecer los principios de la institución del fideicomiso público, a través de una ley específica a fin de que dichos lineamientos rijan el obrar de la Administración Pública, que por lo menos determine que los fideicomisos públicos deben ser constituidos por ley aplicable al sector público, en el cual se establezca su objeto y los extremos que pudieren justificar los cambios que podrían ser requeridos en razón de su desarrollo y por causas argumentadas, de esa cuenta se fije la integración del patrimonio fideicomitado, así como los requisitos para ser el administrador del patrimonio del Estado. Además, es apropiado el registro de los distintos fideicomisos públicos, con ello supone su publicidad, y conocimiento general; porque de la forma que se regula en cada Ley General de Ingresos y Egresos del Presupuesto del Estado para el ejercicio fiscal correspondiente, es superficial para lo importante que un fideicomiso conlleva en cada institución que lo ejecuta. En ese sentido, Guatemala como Estado, parte de la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción (2003), se compromete a cumplir con lo regulado en el artículo 10, el cual indica:

Información pública: Habida cuenta de la necesidad de combatir la corrupción, cada Estado Parte, de conformidad con los principios fundamentales de su derecho interno, adoptará las medidas que sean necesarias para aumentar la transparencia en su administración pública, incluso en lo relativo a su organización, funcionamiento y procesos de adopción de decisiones, cuando proceda. Esas medidas podrán incluir, entre otras cosas: a) La instauración de



procedimientos o reglamentaciones que permitan al público en general obtener cuando proceda, información sobre la organización, el funcionamiento y los procesos de adopción de decisiones de su administración pública y, con el debido respeto a la protección de la intimidad y de los datos personales, sobre las decisiones y actos jurídicos que incumban al público; b) La simplificación de los procedimientos administrativos, cuando proceda, a fin de facilitar el acceso del público a las autoridades encargadas de la adopción de decisiones; y c) La publicación de información, lo que podrá incluir informes periódicos sobre los riesgos de corrupción en su administración pública.

Para lo cual existe la normativa legal para transparentar las acciones de la Administración Pública. Con ello solo se requiere iniciar el proceso para ejecutar programas que permitan el conocimiento de los fideicomisos públicos ya constituidos o los que están por constituirse.

Por lo anterior, el Decreto 50-2016 del Congreso de la República de Guatemala, Ley General de Ingresos y Egresos del Presupuesto del Estado para el ejercicio fiscal 2017, en su artículo 87, indica que es necesario que el Ministerio de Finanzas Públicas presente proyecto de Iniciativa de Ley para la liquidación de fideicomisos públicos, lo cual fortalece la importancia y necesidad de que exista una regulación específica de la materia, pero cabe señalar que también debe incluir su constitución, fiscalización y normas que regulen el actuar de los entes fiduciarios, con el objeto de garantizar la transparencia en la ejecución del gasto público.(anexo)

La elección del fiduciario tiene vital importancia en los fideicomisos públicos y deben fortalecerse los mecanismos para evitar la confusión de roles y garantizar el control, pero el elemento más importante es evitar la corrupción que puede generar con la utilización del mismo.

Por lo anterior, cabe señalar que la Convención Interamericana Contra la Corrupción, ratificada por Guatemala el 07 de marzo de 2001, indica que:

CONVENCIDOS de la necesidad de adoptar cuanto antes un instrumento internacional que promueva y facilite la cooperación internacional para combatir la corrupción y, en especial, para tomar las medidas apropiadas contra las personas que cometan actos de corrupción en el ejercicio de las



funciones públicas, o específicamente, vinculados con dicho ejercicio, así como respecto de los bienes producto de estos actos;...

DECIDIDOS a hacer todos los esfuerzos para prevenir, detectar, sancionar y erradicar la corrupción en el ejercicio de las funciones públicas y en los actos de corrupción específicamente vinculados con tal ejercicio;...

Los países partes suscriben la convención interamericana contra la corrupción, de la cual es importante indicar lo que prescribe el artículo 1, denominado definiciones, de lo cual para los fines de dicha convención se entiende por Función Pública:

...toda actividad temporal o permanente, remunerada u honoraria, realizada por una persona natural en nombre del Estado o al servicio del Estado o de sus entidades en cualquiera de sus niveles jerárquicos.

En ese contexto, la función que realiza el fiduciario en un contrato de fideicomiso público es una función pública, en el caso de estudio la misma está siendo remunerada, y por otra parte, tiene en su poder la administración de un bien del Estado, del cual debe dar cuentas de forma transparente y eficaz. Por consiguiente la Convención Interamericana Contra la Corrupción también indica que se considera como bien en la administración pública, determinando lo siguiente:

...los activos de cualquier tipo, muebles o inmuebles, tangibles o intangibles, y los documentos o instrumentos legales que acrediten, intenten probar o se refieran a la propiedad u otros derechos sobre dichos activos.

En consecuencia, es importante mencionar que la hipótesis planteada para este trabajo de investigación versa en que la Contraloría General de Cuentas, siendo el ente encargado de la fiscalización del patrimonio del Estado, ve limitada su función al no poder ejercer su control gubernamental al fideicomiso público, del Municipio de Villa Nueva, Departamento de Guatemala, denominado para la Planificación y Desarrollo del Municipio de Villa Nueva (FIDEVILLANUEVA), (con relación al fiduciario) debido a que no existe una ley especial que regule la fiscalización de los fideicomisos públicos, para el efecto se determina que la hipótesis en consideración cambia parcialmente con base en las siguientes consideraciones:



Del análisis realizado al ordenamiento jurídico vigente, en Guatemala se concluye que sí existe normativa que regula y ofrece las disposiciones necesarias para facilitar una fiscalización eficiente de los fideicomisos y los fondos públicos que administren. Lo anterior, en tanto que el régimen legal es amplio y señala obligaciones de control, suficientes para la supervisión de los recursos públicos por parte de las distintas instituciones, tanto externas (Ministerio de Finanzas Públicas, Procuraduría General de la Nación y Contraloría General de Cuentas), como internas (Comités Técnico, Auditoría Interna, Unidad Supervisora, y por supuesto el control judicial en sede contenciosa y el control de constitucionalidad).

De lo expuesto, se puede mencionar las siguientes disposiciones normativas: En primer lugar, se describe lo regulado en el artículo 33 del Decreto 101-97, del Congreso de la República, Ley Orgánica del Presupuesto, que posibilita la creación de fideicomisos públicos por parte de la administración pública. Asimismo el artículo 84 del Decreto 50-2016 del Congreso de la República, Ley General de Ingresos y Egresos del Presupuesto del Estado para el ejercicio fiscal 2017, el cual se encuentra en vigencia para el ejercicio 2018; y establece que durante el proceso, se presentan informes y dictámenes a instituciones como el Ministerio de Finanzas Públicas, Congreso de la República, Contraloría General de Cuentas, para que se conozca de las acciones realizadas en el fideicomiso en cuestión.

La contratación que realice el fideicomiso está sujeta a la aplicación de los principios de contratación (publicidad, trato igualitario, transparencia, economía, libre concurrencia, legalidad, seguridad jurídica, formalismo, equilibrio de intereses etc.), lo que garantiza la transparencia y objetividad con la que se adquieran los bienes y servicios autorizados por ley para la ejecución del fin.

A su vez, la Contraloría General de Cuentas, está habilitada para fiscalizar los bienes y recursos administrados por el fideicomiso, que están afectados a la consecución del interés público. Lo anterior, con base en las potestades conferidas en el artículo 232 de la Constitución Política de la República de Guatemala, artículo 2 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas y su Reglamento, Ley Orgánica del Presupuesto, Ley de Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, para el ejercicio fiscal 2017, la Convención



Interamericana Contra la Corrupción y Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción (2003).

Además, las instituciones públicas que están bajo la aplicación de la Ley de Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para el ejercicio fiscal correspondiente; están sujetas a las normas aplicables a la administración pública, por lo que los fondos transferidos a los fideicomisos deberán mantenerse en tesorería nacional; en tanto la separación de patrimonio no elimina la naturaleza pública de los fondos. El respeto a pertenecer a fondos públicos garantiza la transparencia en el manejo de los fondos y el control por parte del Ministerio de Finanzas Públicas.

De igual forma, los fideicomisos encuentran una autorización legal en el artículo 1 de la Ley de Contrataciones del Estado, Decreto 57-92 del Congreso de la República y sus reformas, que permite cuando así lo requiera el fin público y se pretenda utilizar como un eslabón de un proyecto de contratación pública. Estos fideicomisos, también se encuentran sujetos a los controles que ejerce la Contraloría General de Cuentas.

Por su parte, lo dispuesto en la Ley General del Presupuesto de Ingresos y Egresos del Estado, para el ejercicio fiscal 2017, no varía cuando se trata de fideicomisos, por lo que las responsabilidades que se establecen en esta Ley; son adquiridas por lo que deben cumplirse. Por esto, la administración activa, la auditoría interna y el fiduciario deben velar por el cumplimiento de los mecanismos de control, de información, de valoración de riesgo y de seguimiento que establece la ley y realizar los informes periódicos correspondientes. Para ello, la Convención de las Naciones Unidas Contra la Corrupción (2003), regula en el artículo 10 lo relacionado a la publicidad de los actos administrativos en el sentido completo de su actuación.

Además, cada contrato contendrá una regulación especial, proporcionada por las cláusulas del contrato de fideicomiso, lo que individualiza el régimen para la estructura utilizada en concreto.

Del mismo modo, en materia de fiscalización y control, la normativa puede considerarse que no es suficiente, en tanto en Derecho Administrativo, rige el principio de integración de las normas, para lo cual se puede recurrir a cualquier



norma de derecho público, en su defecto al régimen privado y a los principios supletorios del derecho, incluye a las Convenciones Internacionales ratificadas por Guatemala, las que forman parte de nuestro ordenamiento jurídico vigente, respetando siempre la jerarquía de las normas. De esa cuenta, la Convención Interamericana Contra la Corrupción establece claramente qué función pública es toda actividad temporal o permanente, remunerada u honoraria, realizada por una persona natural en nombre del Estado o al servicio del Estado, lo cual encuadra legalmente con la función que desarrolla el fiduciario en los fideicomisos públicos.

Igualmente, es preciso mencionar que los fideicomisos no deben utilizarse para permitir un traslado de potestades administrativas sustanciales al fiduciario, garantizando de esta manera que la Administración continúe cumpliendo con las obligaciones que le son encomendadas y para lo cual fueron creadas. También, las interpretaciones sobre el patrimonio autónomo que genera la constitución de un fideicomiso público, se considera acertada en nuestro ordenamiento jurídico; pues se concluye que la separación de bienes y derechos, no quita la naturaleza pública de los recursos que se mantendrán en el control, y vigilancia de las autoridades competentes, y deberán respetar los deberes de transparencia e información.

Cabe hacer la observación, que si bien es cierto, la normativa disponible es amplia y suficiente para permitir un control de fiscalización, en el análisis del caso concreto (Fideicomiso Para la Planificación y Desarrollo del Municipio de Villa Nueva) es notable que existe una confusión entre patrimonio fideicometido y patrimonio del fideicomiso; lo anterior, en cuanto el monto del préstamo que financia el proyecto se entiende como patrimonio fideicometido, es decir como aporte del fideicomitente (en este caso de la Municipalidad de Villa Nueva). Con base en lo expuesto y conforme al principio de presupuesto del Estado; todo ingreso, incluyendo aquel generado en razón de endeudamiento público, que perciba la administración debe ingresar a Tesorería Nacional y asignarse a través del Presupuesto Nacional.

Ahora bien, en relación con nuestro planteamiento, sobre si la normativa existente es adecuada para permitir el funcionamiento efectivo de los fideicomisos públicos, es necesario realizar las siguientes observaciones:



La figura del fideicomiso surge como un instrumento para agilizar la gestión y el alcance del fin público, por esto, la creación de los fideicomisos al amparo del artículo 1 de la Ley de Contrataciones del Estado, perjudica la eficiencia y eficacia de la figura ya que exige las mismas normas especiales para la creación del fideicomiso.

Lo ideal sería crear una ley de aplicación general, que regule la constitución, administración, ejecución, fiscalización y liquidación de fideicomisos constituidos con recursos públicos, que regule los pasos y condiciones generales para crear un fideicomiso por parte de la administración pública.

De esta manera, pueden contemplarse los requisitos y autorizaciones que necesita la Administración, para iniciar un proyecto de este tipo, definir el carácter vinculante de los dictámenes que fueren necesarios, además, definir los fiduciarios autorizados para contratación y los tipos de fideicomiso autorizados, establecer responsabilidades generales de las partes involucradas entre otros, de manera que su creación se deje a mano de los criterios técnicos de la Administración Pública y se agilice su creación en el momento realmente oportuno.

También, en materia de aprobación presupuestaria, llama la atención el hecho de que el negocio jurídico está sujeto a los mismos procesos presupuestarios que las instituciones públicas. Los fideicomisos son propiamente un contrato con fines y metas establecidas, puntualmente, y que para el momento de la aprobación presupuestaria ya han sido refrendados, por lo que exigirles una aprobación presupuestaria anual nos parece contraproducente, ya que los objetivos del contrato normalmente se definen para ser cumplidos en plazos mayores a un año.

En este sentido, sería conveniente adecuar la normativa presupuestaria y ajustar un proceso especial aplicable a esta figura contractual, es decir, la publicidad de los actos administrativos lo cual debe ser regulada en la ley especial para los fideicomisos públicos en general.

El enfoque en la fiscalización presupuestaria debería realizarse en la fase de ejecución vigilando que los objetivos se estén cumpliendo a cabalidad y los recursos se estén ejecutando de manera adecuada.



También se observa que existe una deficiencia en el ejercicio del control ciudadano de la información con relación al fideicomiso público. Lo cual es fundamental en un Estado Democrático como el de Guatemala.

Lo anterior, se garantiza a través de una exposición sencilla de la información, por medio de la cual la Administración, y en este caso el fideicomiso, demuestren al ciudadano el uso efectivo y eficaz de los recursos del Estado y el cumplimiento de sus objetivos.

El uso de tecnología para poner a disposición la información también debe ser fundamental; actualmente existen plataformas digitales disponibles para que el ciudadano pueda acceder a cualquier tipo de información; sin embargo estas son poco utilizadas, porque no son tan sencillas de utilizar o porque no todas las personas tienen los medios económicos para acceder.

Los informes y reportes de las partes no están unificados en una sola plataforma, y es difícil enterarse sobre el estado financiero, los objetivos alcanzados y el progreso realizado, por lo que estos proyectos deberán coordinar lo referente al tema; para que la información se encuentre sistematizada y disponible de forma sencilla al ciudadano garantizando de esta forma el deber de transparencia que tiene la Administración.

Por último, queremos señalar que existe una amplia posibilidad de estructuras fiduciarias con particularidades especiales, y esquemas de financiación diferentes, por lo que la figura puede encontrarse frente a prohibiciones legales que impidan su continuación, tal como pasó con el caso de FONAPAZ.

En razón de la constante innovación que gira en torno a los contratos de fideicomiso, el proceso de ajuste del ordenamiento a nuevas estructuras debe ser continuo y basado en la experiencia. Sin embargo, es necesario que las instituciones constituyan sus contratos y estructuras fiduciarias a la luz de las leyes, reglamentos, directrices y circulares existente, con el fin de evitar obstáculos legales y mantener la figura dentro del principio de legalidad.

Es por ello que se comparte la opinión de Rivero Ricardo, que el fideicomiso público es una figura con múltiples beneficios para la administración pública, siempre que se ajuste a aspectos cualitativos para andar el camino de la Administración Pública inteligente y transparente (RIVERO, 2012, pág. 27 y 44).

Es preciso señalar que la Administración Pública seguirá utilizando, sin lugar a duda, en virtud de su éxito en distintas jurisdicciones, la herramienta del fideicomiso público para realizar las funciones esenciales que justifican su existencia; siempre que se valore correctamente la aplicación del fideicomiso, tanto en el ámbito privado como público, para precisar el alcance y las consecuencias, que en cada ocasión puede tener para que la efectiva utilización de la herramienta no constituya fuente de desarmonía con el resto de la legislación aplicable.





CONCLUSIONES

1. El fideicomiso público es un instrumento complejo de carácter personal y real en sentido amplio, originado en una decisión pública por la cual la Administración, a través de la suscripción de un contrato, transfiere bienes de su propiedad creando un patrimonio de afectación a un fin público. El control que los órganos de fiscalización superior (entiéndase, Ministerio de Finanzas Públicas y Contraloría General de Cuentas) deben ejercer sobre los fideicomisos públicos, implican un verdadero desafío en el sentido de la interpretación de toda la normativa vigente.
2. La evolución del fideicomiso como negocio jurídico, encuentra su transformación más reciente en el uso del fideicomiso en el sector público, lo que supone una variación al concepto de patrimonio, el cual, queda sujeto a las normas de control y fiscalización que el derecho público establezca, exigiendo transparencia y que sus acciones sean de información pública.
3. Los aspectos complejos de su constitución, funcionamiento y efectos finales, importan aspectos jurídicos, administrativo-contables, tributarios y de gestión, así como cuestiones de neto corte económico por los impactos que su existencia ocasiona, en un sin número de ocasiones en las economías locales o regionales, donde ejercen su actividad.
4. El fideicomiso público está sujeto al principio de legalidad por lo que las actuaciones que ejecuten deben estar expresamente autorizadas en ley o en el contrato suscrito entre las partes. De esa cuenta, con la integración del orden jurídico vigente, incluyendo las Convenciones Internacionales, si es viable ejercer el control gubernamental al fiduciario, con relación a la parte del patrimonio fideicomitado, para lo cual es necesario el análisis de la diversidad de las normas establecidas para su correcta aplicación.
5. La Contraloría General de Cuentas como órgano de control de la actividad gubernamental, debe ajustarse cada vez más a las necesidades de un Estado en plena transformación evolutiva. El instrumento previo y necesario, será la jerarquización, profesionalidad y permanente

capacitación de sus equipos de auditoría, que deben ser preparados de modo continuo, acorde al signo de los tiempos, para abordar la nueva realidad, los nuevos instrumentos, las nuevas técnicas de administración y la gestión, y la complejidad de las relaciones de los sujetos involucrados.

6. Se ha destacado en este trabajo la importancia de la figura del fiduciario que es quien tiene a su cargo el mandato de confianza. Es por ello que entendemos que el ejercicio de la actividad fiduciaria debe tener un mínimo nivel de regulación para evitar actuaciones inadecuadas, desvíos de la tarea encomendada o intereses contrapuestos. La administración pública debe otorgar a un sujeto del sector privado la función de fiduciario, pero, para ello, se hace necesario determinar las normas para su elección, y determinación, con el fin de hacer transparente sus acciones y evaluar las metas alcanzadas conforme los objetivos de la constitución del fideicomiso.





REFERENCIAS

- Del Valle Pérez, H. (1994). Historia de la Contraloría General de Cuentas. Guatemala.
- Guatemala, V. d. (s.f.). La descentralización de la Administración Pública. Guatemala.
- Pirla, Jose María Fernández y Pascual Sala Sánchez. (1987). El Tribunal de Cuentas ayer y hoy. Madrid, España: Servicio de Publicaciones: 1987.
- Gómez de la Lastra Manuel C., Fondos de Inversión Directa, Editorial La ley, Edición 1ra., año 2003.
- Rivero, Ricardo, La necesaria innovación en las instituciones organizativas: organización, procedimiento, función pública, contratos administrativos y regulación, Primera Edición, Madrid, Instituto Nacional de Administración Pública, 2012.
- Garrido Falla, Fernando, El negocio jurídico particular en el derecho administrativo, RAP, Revista de Administración Pública, volumen I, número 1, Enero. Abril de 1950, Madrid.
- Claudio Kiper y Silvio V. Lisoprawski, Tratado del fideicomiso, 3a Edición. Buenos Aires.
- Mertehikian, Eduardo, "Los contratos administrativos como fuente del derecho administrativo", en "Cuestiones de Acto Administrativo, Reglamento y otras fuentes del Derecho Administrativo", Ediciones RAP S.A., 2009.
- Lisoprawski, Silvio V. y Kiper, Claudio M., Fideicomiso. Dominio Fiduciario. Securitización, 2da. Edición, Argentina, Editorial Depalma, 1996.
- Peña Collazo Karem, Aspectos Básicos de la Gestión Fiduciaria
- Villagordoa Lozano José M., Doctrina general del fideicomiso, 2da. Edición, Editorial Porrúa.
- Villegas Lara, René Arturo, Derecho Mercantil guatemalteco, Tomo III 4ta. Edición, Guatemala Editorial Universitaria, s.f.
- Bello Knoll, Susy Inés, "Fideicomiso público", Marcial Pons, Buenos Aires, 2013, en prensa
- Díaz, Oscar Vicente, "Análisis tributario del negocio jurídico del fideicomiso", Revista Impuestos, La Ley, 1997-C.



Bello Knoll, Susy Inés, "Las sociedades comerciales como fiduciarias en los fideicomisos de administración" en "El fideicomiso en las sociedades y los concursos, Legis Argentina, Buenos Aires, 2011.

Leyes

Constitución Política de la República de Guatemala

Convención Interamericana Contra la Corrupción

Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción (2003).

Decreto Ley número 106 del Congreso de la República Código Civil

Decreto Ley número 315 del Congreso de la República, Ley de Bancos

Decreto Ley número 2-70 del Congreso de la República, Código de Comercio

Decreto número 114-97 del Congreso de la República, Ley del Organismo Ejecutivo

Decreto número 31-2002 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas y sus reformas.

Decreto número 57-92 del Congreso de la República, Ley de Contrataciones del Estado.

Decreto número 58-88 del Congreso de la República, Código Municipal.

Decreto número 101-97 del Congreso de la República, Ley Orgánica del Presupuesto.

Decreto Ley número 1126, Ley del tribunal de cuentas.

Decreto 50-2016 del Congreso de la República, Ley General de Ingresos y Egresos del Presupuesto del Estado para el ejercicio fiscal 2017, el cual se encuentra en vigencia para el ejercicio 2018.

Acuerdo Gubernativo número 9-2017, Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas.

ANEXO

Proyecto de Iniciativa de Ley de liquidación de fideicomisos, presentado por el Ministerio de Finanzas Públicas, de conformidad con lo establecido en el artículo 87 del Decreto 50-2016 del Congreso de la República de Guatemala, Ley General de Ingresos y Egresos del Presupuesto del Estado para el ejercicio fiscal 2017.





PROYECTO DE INICIATIVA DE LEY DE LIQUIDACIÓN DE FIDEICOMISOS EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA

CONSIDERANDO:

Que la falta de una norma de aplicación general que regule la constitución, administración, ejecución, extinción y liquidación de fideicomisos constituidos con recursos públicos, ha dado origen a un grupo normativo disperso que comprende un sin número de leyes permanentes y temporales, acuerdos gubernativos, reglamentos y resoluciones, que rigen la ejecución presupuestaria por medio de dicha figura.

CONSIDERANDO:

Que es necesario de transparentar la ejecución de recursos públicos por medio del contrato de fideicomiso, y que además se requiere establecer un procedimiento homogéneo, para la liquidación de los mismos, que determine la responsabilidad y atribuciones de los sujetos, que intervienen, garantizando la transparencia y rendición de cuentas de los responsables, salvaguardando así los derechos e intereses del Estado.

CONSIDERANDO:

Que en el artículo 87 del Decreto Número 50-2016 del Congreso de la República, Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para el Ejercicio Fiscal 2017, se estableció la obligación del Ministerio de Finanzas Públicas, de elaborar un proyecto de iniciativa de ley para la liquidación de fideicomisos constituidos con recursos públicos.

POR TANTO:

En ejercicio de las atribuciones que le confiere el artículo 171 literal a) de la Constitución Política de la República de Guatemala,

DECRETA:

La siguiente,



LEY PARA LA LIQUIDACIÓN DE FIDEICOMISOS CONSTITUIDOS CON RECURSOS PÚBLICOS

CAPÍTULO I

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 1. Objeto. La presente ley tiene por objeto establecer los procesos para liquidar y formalizar la extinción de los fideicomisos constituidos con recursos públicos.

Artículo 2. Ámbito de aplicación. Son objeto de las disposiciones de la presente ley todos los contratos de fideicomiso constituidos con recursos públicos. Los fideicomisos de segundo grado constituidos con recursos provenientes de los fideicomisos constituidos con recursos públicos, se sujetarán en primer lugar a las condiciones pactadas en su escritura de constitución. De común acuerdo, el fideicomitente y fiduciario de segundo grado, podrán aplicar supletoriamente lo dispuesto en la presente Ley.

Artículo 3. Definiciones. Para efectos de la presente ley se establecen las siguientes definiciones:

- a) Fideicomisos constituidos con recursos públicos: Son los contratos de fideicomiso en los que la titularidad del patrimonio fideicometido corresponde al Estado de Guatemala, representado por una o más entidades de la administración central; entidades descentralizadas; empresas públicas; entidades autónomas; corporaciones municipales; entes y empresas municipales, o a cualquier otra entidad que conforme el sector público, y se encuentre legalmente facultada, para ejecutar sus recursos por medio de esta figura.
- b) Entidades responsables: Son las entidades de la administración central, descentralizadas, autónomas, empresas públicas y las municipalidades que ejecutan recursos de su presupuesto por medio de la figura de fideicomiso, conjuntamente con los encargados de las unidades ejecutoras o su equivalente en las entidades descentralizadas y autónomas, a quienes se les delegue la administración y ejecución del fideicomiso. Estos serán los responsables del cumplimiento de la presente ley y las disposiciones complementarias que para el efecto se emitan.



c) Terminación del fideicomiso: Es el momento en el cual ocurre el vencimiento del plazo, por el cual fue constituido, o surja una de las causales establecidas en la ley o el contrato. El efecto principal de la terminación es que el fiduciario no puede realizar actos de administración del fideicomiso y deben iniciarse las gestiones de liquidación.

d) Liquidación del fideicomiso: Es el ajuste de cuentas y comprende la realización de operaciones financieras, y contables, previas a efectuar la devolución del patrimonio fideicometido. Se refiere a determinar el valor de dicho patrimonio, ordenar y saldar las cuentas pendientes y gestionar el traslado del efectivo y demás derechos, y obligaciones del fideicomiso, según el procedimiento establecido en la presente ley.

e) Extinción del contrato de fideicomiso: Es el acto jurídico por el cual las partes dejan sin efecto el contrato de fideicomiso, el cual debe formalizarse en escritura pública.

Artículo 4. Casos no previstos. Los casos no previstos en esta ley deben ser resueltos de acuerdo con los principios fundamentales del derecho y las normas contenidas en materia de fideicomisos en el Código de Comercio. Solo a falta de disposiciones, para los procedimientos contenidos en la presente ley, se aplicarán supletoriamente normas contenidas en otras leyes que sean aplicables.

En ausencia de alguno de los sujetos obligados al cumplimiento de la presente ley, la entidad responsable deberá gestionar, ante quien corresponda la sustitución, a efecto de garantizar el resguardo del patrimonio fideicometido, y la defensa de los intereses del fideicomitente.

CAPÍTULO II

NORMAS DE LIQUIDACIÓN

SECCIÓN I

PROCESO DE LIQUIDACIÓN

Artículo 5. Protección de los intereses del Estado. En todo proceso de liquidación de los contratos de fideicomiso sujetos a la presente ley, las entidades responsables deberán garantizar la protección de los intereses y derechos del Estado.



Artículo 6. Causas de terminación. Además de las establecidas en el artículo 787 del Decreto Número 2-70 del Congreso de la República, Código de Comercio y otras leyes, o las pactadas por las partes, el fideicomiso constituido con recursos públicos se termina por las causales siguientes:

- a) Cuando no registre ejecución de acuerdo a su finalidad o esta se haga imposible de cumplir;
- b) Cuando no registre ejecución por un período mayor a dos años;
- c) Cuando el fideicomiso tenga por objeto el otorgamiento de créditos y tenga carteras crediticias declaradas irrecuperables por el fiduciario, según los procedimientos establecidos en el contrato de fideicomiso, o la normativa aprobada por el órgano de decisión, cuyo monto represente más del noventa por ciento (90%) de la cartera total;
- d) Cuando por renuncia o remoción del fiduciario no sea posible su sustitución;
- e) Por convenio expreso entre el fideicomitente y el fiduciario;
- f) Por revocación hecha por el fideicomitente cuando se haya reservado ese derecho, y;
- h) Por vencimiento del plazo. Terminado el fideicomiso, el fiduciario no podrá ejecutar actos de administración. El fideicomitente no podrá efectuar aportes al patrimonio fideicometido ni efectuar al fideicomiso desembolsos o pagos por ningún concepto.

Artículo 7. Formación del expediente administrativo. Al producirse cualquiera de las causales establecidas en esta ley, las entidades responsables de los fideicomisos están obligadas a iniciar los trámites de liquidación y extinción del fideicomiso, constituido con recursos públicos; debiendo conformar expediente administrativo que contenga:

- a) Decisión de la autoridad superior de proceder a la liquidación y extinción del fideicomiso;
- b) Determinación explícita de la causal de terminación a invocar;
- c) Dictamen técnico y jurídico que exponga en forma detallada los hechos y circunstancias que sustentan la decisión y,
- d) Minuta de escritura pública en donde conste la extinción del fideicomiso, de conformidad con lo que establece esta ley. Una vez completo el expediente



deberá remitirse al Ministerio de Finanzas Públicas, solicitando la emisión de dictamen respectivo.

Artículo 8. Dictamen. El Ministerio de Finanzas Públicas, por conducto de sus órganos correspondientes, deberá emitir dictamen respecto de la viabilidad técnica y jurídica de la procedencia de la liquidación y extinción del fideicomiso. Posteriormente, el expediente se devolverá a la entidad responsable para lo que corresponda, quien notificará sobre el inicio de la liquidación del fideicomiso al fiduciario, debiendo este manifestar su conformidad en un plazo máximo de un mes.

Artículo 9. Instrucciones al fiduciario. Con el dictamen favorable del Ministerio de Finanzas Públicas, dentro de los treinta días calendario, siguiente a la recepción del mismo, la entidad responsable deberá instruir al fiduciario lo siguiente:

- a) Requerir que proceda a liquidar el fideicomiso y elaborar un informe de rendición de cuentas de su gestión, con el detalle de cada una de las cuentas a liquidar;
- b) Contratar una firma de auditores externos que practique auditoría financiera al fideicomiso y analice los aspectos relativos a su liquidación, con cargo a los productos del fideicomiso, y de no ser estos suficientes, con cargo al patrimonio fideicometido. En caso el fideicomiso no cuente con recursos para la contratación de una auditoría externa, la entidad responsable deberá solicitar se practique una auditoría al fideicomiso, por parte del órgano que corresponda;
- c) En caso existan fideicomisos de segundo grado, deberá practicarse auditoría financiera bajo los criterios establecidos en el numeral anterior.

Artículo 10. Procedimiento de liquidación. A partir de la instrucción de la entidad responsable, el fiduciario dispondrá de un plazo de nueve meses para realizar como mínimo, las siguientes acciones de liquidación:

- a) Realizar un inventario de cuentas monetarias, de ahorros e inversiones a nombre del fideicomiso;
- b) Revisar las operaciones del fideicomiso;



- c) Establecer y provisionar de las disponibilidades, inversiones u otros activos remanentes del fideicomiso, los gastos necesarios para su liquidación, y devolver a quien corresponda los saldos de efectivo no provisionados;
- d) Realizar el pago de obligaciones pendientes.
- e) En el caso que las disponibilidades del fideicomiso resultaren insuficientes para cubrir el pago de las obligaciones contraídas en la vigencia del contrato, el fiduciario deberá establecer mediante dictamen o certificación emitida por sus órganos competentes, la situación legal y financiera de cada una de las mismas. El fiduciario deberá notificar a la entidad responsable para que esta proceda de conformidad con las diligencias extraordinarias de pago de obligaciones establecidas en esta ley;
- f) Cuando corresponda, revisar la cartera de créditos y otros derechos que estén registrados como activos del fideicomiso, estableciendo mediante dictamen o certificación emitida por sus órganos competentes la solvencia, y situación legal de cada uno de los mismos, y cuando el referido dictamen o certificación lo establezca procedente, aplicar las acciones para la depuración de carteras crediticias que establece la presente ley;
- g) Cuando existan fideicomisos de segundo grado, requerir la liquidación de los mismos a los fiduciarios de segundo grado en su calidad de fideicomitente;
- h) Realizar inventario de bienes muebles e inmuebles que figuren en los estados financieros del fideicomiso y remitirlo a la entidad responsable para que proceda de conformidad con esta Ley;
- i) Al finalizar la liquidación, efectuar la devolución del saldo de las disponibilidades provisionadas a quien corresponda;
- j) Elaborar el balance general final del fideicomiso;
- k) Cualquier otra acción que considere necesaria para la liquidación.

Realizadas las acciones establecidas en las literales anteriores, el fiduciario deberá elaborar el Informe de Rendición de Cuentas que deberá remitir a la autoridad superior de la entidad responsable, la misma que debe contar con el aval de la auditoría interna de la entidad financiera, así como ser verificado y aprobado de conformidad con la presente ley. Si vencido el plazo para la liquidación o la prórroga en su caso, el fiduciario no remite el informe de rendición



de cuentas a la entidad responsable, esta deberá iniciar el juicio oral de rendición de cuentas de conformidad con esta ley.

Artículo 11. Prórroga del plazo para la liquidación. El fiduciario podrá solicitar ante la entidad responsable, la prórroga del plazo para liquidar, por una sola vez, hasta por un período igual; con las debidas justificaciones que motivan tal prórroga.

Artículo 12. Derechos del fideicomisario. El fideicomisario conservará los derechos pactados en el contrato de constitución relacionados con el proceso de liquidación y devolución de patrimonio.

SECCIÓN II

ÓRGANO DE VERIFICACIÓN

Artículo 13. Órgano de verificación de la liquidación. En un plazo máximo de diez días hábiles después de recibido el Informe de Rendición de Cuentas del fiduciario, la autoridad superior de la entidad responsable, conformará una Comisión Verificadora integrada con un mínimo de dos miembros que ostenten la calidad de servidor público.

La Comisión Verificadora deberá en tres meses contados a partir de su integración, aprobar el Informe de Rendición de Cuentas del Fiduciario o presentar las recomendaciones, según sea el caso, a la autoridad superior de la entidad responsable. El plazo será prorrogable, por una única vez, y por un período igual, mismo que deberá ser aprobado por la entidad responsable previa justificación. Los fiduciarios están obligados a poner a disposición de la Comisión Verificadora, así como de la Contraloría General de Cuentas, la documentación legal y contable que les sea formalmente requerida durante el proceso de liquidación y extinción de los mismos.

Las erogaciones efectuadas por el fiduciario, que la Comisión Verificadora determine improcedentes, o que no cuenten con el debido respaldo documental, deberán ser reintegradas por el fiduciario a la cuenta de fideicomiso.

Artículo 14. Funciones del órgano de verificación de la liquidación. La Comisión Verificadora tendrá las siguientes funciones:

a) Recibir, conocer y aprobar el Informe de Rendición de Cuentas del Fiduciario, quedando facultada para revisar en detalle las operaciones del fideicomiso que



estime pertinentes, y requerirle al fiduciario cualquier ampliación o aclaración de información, así como la documentación de respaldo que considere necesaria;

b) Verificar que haya sido devuelto al fideicomitente la totalidad del patrimonio del fideicomiso;

c) Notificar a la entidad responsable si se determina que existen pagos efectuados por el fiduciario que no se encuentren soportados documentalmente.

d) Verificar que se realizaron las acciones para la depuración de la cartera crediticia y el pago de las obligaciones pendientes, de conformidad con lo establecido en la presente ley;

e) Hacer constar por escrito su aprobación del Informe de Rendición de Cuentas del fideicomiso ante la autoridad superior que corresponda, y el fiduciario;

f) Verificar que dentro de las diligencias previas a la liquidación y extinción, se realizó auditoría al fideicomiso de conformidad con lo que establece la presente ley;

g) Al finalizar la liquidación, remitir a la Contraloría General de Cuentas copia del Informe de Rendición de Cuentas del fiduciario debidamente aprobado;

h) Cualquier recomendación o requerimiento necesario para la liquidación.

i) Requerir y verificar el informe del Estado del cumplimiento de la normativa de ejecución presupuestaria presentado por la unidad ejecutora o su equivalente, y hacer las recomendaciones que considere pertinentes por conducto de la autoridad superior.

En caso que la Comisión Verificadora no apruebe el Informe de Rendición de Cuentas del fiduciario, esta deberá comunicarlo a la autoridad superior de la entidad responsable, detallando los motivos, que a su juicio, hacen imposible la aprobación del citado informe y emitiendo las recomendaciones correspondientes. En tal circunstancia, el fiduciario contará, una vez notificado, con un plazo de tres meses adicionales que se destinarán exclusivamente a aclarar y subsanar los motivos señalados.

Si vencido el plazo establecido en el párrafo anterior, el fiduciario no hubiere subsanado los requerimientos de la Comisión Verificadora, esta deberá notificar a la entidad responsable para que de conformidad con esta ley, se inicie el juicio oral de rendición de cuentas.



Artículo 15. Informe de gasto. Aprobado el informe de rendición de cuentas del fiduciario por la comisión verificadora, a la entidad responsable, esta deberá elaborar un informe de ejecución de los gastos efectuados por el fideicomiso, el cual contendrá como mínimo:

- a) Ejecución presupuestaria anual y acumulada, desde la constitución del fideicomiso hasta su liquidación;
- b) Promedio anual de disponibilidades e inversiones;
- c) Porcentaje de recuperación de cartera, si aplica, anual y acumulado;
- d) Informe de créditos irrecuperables en valores absolutos y con relación a la cartera total, anual y acumulado;
- e) Reporte anual y acumulado de los intereses, productos y recuperaciones generadas por el patrimonio fideicometido a lo largo de su vigencia;
- f) Monto anual y acumulado de las remuneraciones pagadas al fiduciario durante el período de vigencia del fideicomiso incluyendo, si aplica, su integración por rubros;
- g) Evaluación sobre el cumplimiento de objetivos y metas;
- h) Población beneficiada por año y acumulada por el período de vigencia del fideicomiso;
- i) Otra información que la entidad responsable considere necesario agregar.

El informe de ejecución de los gastos efectuados por el fideicomiso deberá publicarse en el sitio web de la entidad responsable, y remitirlo al Ministerio de Finanzas Públicas, para ser publicado en el portal de fideicomisos.

SECCIÓN III

REGULARIZACIÓN DE ACTIVOS

Artículo 16. Procedimiento de reintegro de bienes inmuebles y activos fijos.

Al recibir la entidad responsable el inventario de bienes muebles e inmuebles que figuran en los estados financieros del fideicomiso por parte del fiduciario, deberá verificar con los órganos correspondientes que dichos bienes llenen los requisitos legales para su recepción, instruir al fiduciario que proceda a subsanar cualquier impedimento para su devolución, y efectuar las gestiones ante los órganos competentes para formalizar su entrega.



Podrán efectuarse devoluciones parciales del patrimonio fideicometido al fideicomitente o a quien corresponda según la escritura de constitución de fideicomiso.

En el caso del reintegro total de bienes, el proceso de liquidación podrá continuarse una vez formalizada la devolución.

Artículo 17. Acciones para la depuración de la cartera de créditos. Una vez instruido el fiduciario sobre la liquidación del fideicomiso de conformidad con el procedimiento establecido en la presente ley, este deberá ejecutar, dentro del plazo establecido para la liquidación, las siguientes acciones para la depuración de la cartera de créditos:

a) Emitir un dictamen o certificación sobre la situación de cada préstamo registrado en los estados financieros del fideicomiso, en el cual se hará constar:

a.1) La factibilidad de la recuperación del capital e intereses;

a.2) Las acciones de gestión de cobro efectuadas durante la vigencia del fideicomiso y los resultados obtenidos;

a.3) El estado de los procesos judiciales en curso, cuando corresponda; y

a.4) La existencia de causas de irrecuperabilidad de los créditos, establecidas según la presente ley.

b) De establecerse que existe factibilidad de recuperar el saldo de capital adeudado, se faculta al fiduciario para que, como un acto tendente a la liquidación del fideicomiso, aplique la rebaja de los intereses, cargos moratorios y otros cargos acumulados en los créditos otorgados, con la condición que los deudores cancelen en su totalidad dichos saldos de capital.

c) Los fiduciarios deberán clasificar como irrecuperables los créditos concedidos por el fideicomiso cuando el dictamen o certificación a que hace referencia el presente artículo acredite que existe concurrencia de dos o más de las siguientes causas:

c.1) Cuando el saldo de capital del crédito, a la fecha en que la entidad responsable haya comunicado oficialmente al fiduciario la decisión de liquidar y extinguir el fideicomiso, sea hasta de diez mil quetzales (Q10 000.00), siempre que se hubieran realizado diligencias para localizar al deudor, sus bienes o



derechos que puedan ser perseguidos para el pago de la deuda sin haber tenido ningún resultado;

c.2) Cuando se determine que el deudor y/o codeudor se encuentren en una situación de pobreza o pobreza extrema;

c.3) Cuando se determine que el deudor y/o codeudor carecen de bienes o derechos que cubran el monto del adeudo, o se establezca que los costos administrativos o judiciales de la gestión de cobro superan el monto a recuperar;

c.4) Cuando se determine que el monto de las obligaciones del deudor no puede ser cubierto en su totalidad con los bienes o derechos dejados en garantía u otros que hayan sido ubicados o identificados, en cuyo caso la declaración de irrecuperabilidad será por el saldo de adeudo no cubierto;

c.5) Cuando los préstamos tengan más de diez (10) años de encontrarse en mora o vencidos; siempre y cuando no existe responsabilidad por tal omisión a cargo del fiduciario;

c.6) Cuando las obligaciones correspondan a deudores fallecidos, deudores cuya muerte presunta se haya declarado legalmente, o se encuentren en situación de privación de libertad;

c.7) Cuando se documente que existe proceso de concurso de acreedores o quiebra, por la parte de la obligación crediticia que no pudo cobrarse;

c.8) Cuando exista una recomendación específica al respecto en informes de auditoría externa o informes de auditorías practicadas al fideicomiso; y

c.9) Cuando las obligaciones se refieran a personas jurídicas extinguidas o disueltas totalmente, exceptuando casos de transformación o de fusión.

d) El fiduciario deberá emitir un informe global sobre la situación de la cartera crediticia, el cual formará parte del Informe de Rendición de Cuentas que presentará al término de la liquidación de conformidad con lo establecido en la presente Ley.

Los dictámenes o certificaciones a que hace referencia el presente artículo deberán formar parte del expediente de cada préstamo y permanecerán bajo la guarda y custodia del fiduciario.

Los montos que se recuperen como resultado de las acciones para la depuración de la cartera de créditos determinadas en el presente artículo, así como los saldos



de capital, intereses y otros cargos que hayan sido clasificados como irrecuperables, no serán susceptibles del pago de remuneración al fiduciario por concepto de recuperación de cartera.

Artículo 18. Traslado de carteras de créditos. Los créditos que se encuentren vigentes y con posibilidad de recuperación podrán enajenarse a favor de terceros o trasladarse a otro fideicomiso que administre recursos públicos. La entidad responsable deberá iniciar las gestiones ante la autoridad superior que corresponda para que se formalice dicho traslado.

Artículo 19. Depuración de la cartera de créditos de fideicomisos secundarios. El fideicomitente y fiduciario de segundo grado de común acuerdo, podrán regularizar los créditos que se reporten en los estados financieros de los fideicomisos de segundo grado aplicando criterios y procedimientos análogos a los que establece la presente ley.

Artículo 20. Ajustes y reclasificaciones contables. Los fiduciarios podrán efectuar, dentro del plazo establecido para la liquidación, los ajustes y reclasificaciones contables derivados de las operaciones de depuración de la cartera de créditos determinadas en la presente Ley.

SECCIÓN IV

PROCEDIMIENTO EXTRAORDINARIO PARA PAGO DE OBLIGACIONES

Artículo 21. Insuficiencia de disponibilidades. El fiduciario notificará a la entidad responsable la insuficiencia de disponibilidades para el pago de obligaciones adquiridas durante la vigencia del fideicomiso, adjuntando dictamen o certificación emitida por sus órganos competentes, sobre la situación legal y financiera de cada una de las obligaciones no cubiertas, listado de acreedores con la indicación del domicilio de cada uno de ellos; origen y monto de cada obligación; fecha de su vencimiento, garantía y condiciones, si las hubiere; y balance general del fideicomiso. Notificada la insuficiencia de disponibilidades, la entidad responsable deberá verificar, por medio de una comisión, el cumplimiento de las contraprestaciones por parte de los acreedores del fideicomiso, emitiendo un informe que determine en cada caso si los acreedores cumplieron con las obligaciones adquiridas para proceder al pago que corresponda. La entidad responsable establecerá el plazo para rendir los informes correspondientes



atendiendo al número de obligaciones a verificar. El proceso de liquidación del fideicomiso podrá continuar una vez sean pagadas las obligaciones pendientes.

Artículo 22. Determinación del pago. La comisión deberá remitir informe de cumplimiento de contraprestaciones por cada obligación a la autoridad superior de la entidad responsable. De las obligaciones que se determine la procedencia de pago total o parcial de la obligación la entidad responsable instruirá a quien corresponda para que verifique el modo y forma de pago al acreedor, con cargo a su presupuesto, debiendo conformar el expediente para aprobación judicial establecido en la presente ley. La entidad responsable podrá, cuando corresponda, realizar convenios de pago y programe el cumplimiento de la obligación, hasta por un período de cinco años, debiendo incorporar la asignación necesaria en los presupuestos que correspondan a cada año, hasta la cancelación total de la obligación.

Artículo 23. Gestión ante el juez. Cuando proceda el pago de la obligación determinado, administrativamente, la entidad responsable deberá solicitar autorización judicial, previo al pago, la que deberá tramitarse ante un juez de lo contencioso administrativo. Acompañando a la solicitud:

- a) Copia de la decisión de la autoridad superior de proceder a la liquidación y extinción del fideicomiso;
- b) Copia de la notificación al fiduciario para el inicio de la liquidación del fideicomiso y copia de la conformidad de este;
- c) Copia de la notificación en la que el fiduciario comunica la insuficiencia de disponibilidades para el pago de obligaciones;
- d) Copia de documento que respalde la obligación pendiente de pago;
- e) Dictamen o certificación emitida por el fiduciario sobre la situación legal y financiera de cada una de las obligaciones pendientes;
- f) Certificación del balance general del fideicomiso;
- g) Informe de la comisión del cumplimiento de las contraprestaciones; y
- h) En el memorial deberá establecerse la forma de pago.

En base a la documentación e información presentada, el juez deberá verificar que se cumplió con el procedimiento establecido, en este capítulo y que el pago determinado por la entidad responsable es procedente, debiendo emitir la



resolución que faculte a la entidad responsable a realizar el pago al acreedor con cargo a su presupuesto.

Artículo 24. Pago a acreedores. Con la resolución de juez, la entidad responsable, por medio de la dependencia que corresponda, deberá efectuar las gestiones presupuestarias correspondientes y realizar los pagos con cargo a su presupuesto.

Hecho el pago o celebrado el convenio, la entidad responsable deberá adjuntar al expediente los documentos originales y enviar copia al fiduciario para que regularice los registros contables del fideicomiso.

Las acreedurías que no fueran sometidas a autorización judicial podrán promoverse por la vía judicial correspondiente.

Terminado el procedimiento extraordinario se continuará con el proceso de liquidación de conformidad con esta ley.

SECCIÓN V

FINALIZACIÓN DEL PROCESO

Artículo 25. Representación del Estado de Guatemala. Cuando corresponda la delegación de la representación del Estado, inmediatamente notificada la autoridad superior la aprobación del informe de rendición de cuentas del fiduciario por parte de la Comisión Verificadora, la entidad responsable deberá iniciar inmediatamente ante la Escribanía de Cámara y de Gobierno o el notario que se determine, las gestiones para la emisión de Mandato Especial con Representación, que lo faculte a suscribir en representación del fideicomitente el instrumento público, mediante el cual, se formalice la terminación del fideicomiso. Dicho instrumento público deberá emitirse en un plazo improrrogable de treinta días hábiles contados a partir de que la entidad responsable remita el expediente.

Artículo 26. Autorización de escritura pública. En un plazo de treinta días hábiles a partir de la aprobación del informe de rendición de cuentas del fiduciario por parte de la Comisión Verificadora o de la inscripción del mandato cuando corresponda, se procederá a suscribir escritura pública en donde conste la causal de terminación del fideicomiso, se identifique el informe relacionado y su aprobación, se haga constar la devolución del patrimonio, se declare la extinción del fideicomiso y se otorgue el finiquito condicionado entre las partes.



La escritura deberá ser otorgada por la entidad responsable del fideicomiso a través de su representante legal o cuando corresponda por medio de un mandatario especial con representación, debiendo remitir copia simple legalizada de la escritura celebrada, a la Contraloría General de Cuentas y al Ministerio de Finanzas Públicas, por conducto de la Dirección de Fideicomisos, dentro de los diez días hábiles posteriores a la fecha de emisión del testimonio correspondiente. El contrato a suscribirse, en ningún caso, causará pago de honorarios por parte del Estado, ni se hará con cargo al patrimonio fideicometido.

El fiduciario tendrá derecho a percibir remuneración hasta la devolución total del patrimonio fideicometido. Dicha remuneración deberá determinarse de manera proporcional al monto del patrimonio remanente dentro del fideicomiso.

Artículo 27. Finiquito condicionado. El otorgamiento de finiquito entre las partes, dentro de la escritura de terminación, quedará condicionado a la emisión de la constancia de cese de actividades del fideicomiso emitida por la Superintendencia de Administración Tributaria, la cual deberá ser remitida por el fiduciario a la entidad responsable. La responsabilidad del fiduciario por la fiducia subsiste hasta que se haga efectivo el finiquito.

Artículo 28. Resguardo del expediente administrativo. Finalizado el proceso, la entidad responsable deberá resguardar el expediente que contenga las actuaciones de liquidación del fideicomiso constituido con recursos públicos que estuvieron bajo su administración. Asimismo, deberá remitir copia digital del expediente completo al Ministerio de Finanzas Públicas, por conducto de la Dirección de Fideicomisos, y a la Contraloría General de Cuentas.

Artículo 29. Resguardo de la documentación financiera y contable. Formalizada la terminación del fideicomiso, el fiduciario deberá resguardar la documentación de respaldo de las operaciones del fideicomiso, incluyendo las actas del órgano de decisión, y demás documentación que respalde la toma de decisiones. Asimismo, a solicitud de parte, deberá ponerla a disposición de la entidad responsable y los órganos de fiscalización del Estado.



CAPÍTULO III

REGISTROS EN LOS SISTEMAS FINANCIEROS GUBERNAMENTALES

Artículo 30. Instrucción de cumplimiento de obligaciones. A partir del inicio del proceso de liquidación, la entidad responsable deberá instruir a la unidad ejecutora, o su equivalente, que verifique el cumplimiento de la normativa de ejecución presupuestaria aplicable, y atienda, cualquier obligación pendiente que se determine.

La unidad ejecutora o su equivalente deberán solicitar a las dependencias correspondientes del Ministerio de Finanzas Públicas que se determinen las operaciones pendientes de registro en los sistemas financieros gubernamentales y proceder a su regularización. La unidad ejecutora deberá remitir en diez días hábiles a partir del requerimiento de la Comisión Verificadora el informe por escrito del Estado del cumplimiento de la normativa de ejecución presupuestaria.

Artículo 31. Cumplimiento de obligaciones de regularización. Las obligaciones de regularización contable y presupuestaria, y otras que de conformidad con la normativa vigente tengan afectación presupuestaria y que hayan quedado pendientes a la terminación de los fideicomisos, deberán ser cumplidas por las entidades responsables con cargo a las asignaciones de su presupuesto. Dichas entidades deberán gestionar las modificaciones presupuestarias necesarias a efecto de dar cumplimiento a esta disposición.

Artículo 32. Normativa específica para casos de regularización. Dentro de los nueve meses siguientes a la entrada en vigencia de la presente Ley, el Ministerio de Finanzas Públicas y la Secretaría de Planificación y Programación de la Presidencia deberán emitir, cada uno en el ámbito de su competencia, disposiciones específicas para habilitar el registro y regularización de operaciones derivadas de la ejecución de contratos de fideicomiso, en proceso de liquidación, que no haya sido posible regularizar a la fecha. Dicha normativa deberá contar con la opinión de la Contraloría General de Cuentas.

Se faculta al Ministerio de Finanzas Públicas por conducto de las dependencias que corresponda, a efectuar de oficio los ajustes y regularizaciones contables derivados de las precitadas operaciones, cuando se determine que existieron errores de registro.



CAPÍTULO IV

RENDICIÓN DE CUENTAS JUDICIAL

Artículo 33. Deberá iniciarse juicio oral de rendición de cuentas cuando:

- a) El fiduciario no manifieste oficialmente su conformidad para iniciar con la liquidación del fideicomiso, dentro del plazo establecido, en la presente ley;
- b) El fiduciario no presente el informe de rendición de cuentas de la liquidación del fideicomiso, dentro del plazo establecido;
- c) El informe de rendición de cuentas sea inexacto, se encuentre incompleto o se identifique cualquier otra irregularidad que haga imposible su aprobación, y así lo informe la comisión de verificación a la entidad responsable; d) El fiduciario no subsane los requerimientos de la comisión de verificación, y esta así lo informe a la entidad responsable.

Artículo 34. La Procuraduría General de la Nación, o la entidad que corresponda, a requerimiento de la entidad responsable deberá iniciar y gestionar el juicio oral de rendición de cuentas del fiduciario de conformidad con el proceso establecido en el Decreto Ley 107, Código Procesal Civil y Mercantil.

Artículo 35. Una vez finalizado el proceso de rendición de cuentas deberá seguirse el procedimiento establecido en esta ley.

CAPÍTULO V

DISPOSICIONES TRANSITORIAS Y FINALES

Artículo 36. El cumplimiento de este proceso no exime de las acciones civiles y penales que puedan derivarse por la ejecución del contrato de fideicomiso.

Artículo 37. Sanciones. Las sanciones que se deriven por el incumplimiento de la presente ley, serán impuestas por la Contraloría General de Cuentas, o por la Superintendencia de Bancos, según corresponda.

Artículo 38. Representación del Ministerio de Finanzas Públicas. A partir de la emisión de la presente ley, la actuación del Ministerio de Finanzas Públicas en los órganos de toma de decisión de Fondos, Consejos y Órganos de decisión de fideicomisos públicos, será ejercida, únicamente, con voz pero sin voto.

Artículo 39. Adecuación al procedimiento establecido en esta Ley. En un plazo no mayor de seis meses a partir de la vigencia de la presente ley, las entidades de la administración central, municipalidades, entidades



descentralizadas, autónomas y empresas públicas, que administren y ejecuten fideicomisos constituidos con recursos públicos, deberán realizar la modificación a los contratos respectivos; a efecto de sujetar su liquidación y terminación a lo establecido en esta ley.

En el caso de los fideicomisos que se encuentren vencidos sin haber iniciado el proceso de liquidación y terminación, las partes deberán otorgar escritura pública, de bases de liquidación, que incorpore el procedimiento definido en la presente ley.