

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a circular emblem. It features a central figure, likely a saint or scholar, surrounded by various symbols including a crown, a shield, and architectural elements like columns and arches. The Latin motto "SIBI CONSPICUA CAROLINAE ACADEMIA" is inscribed around the perimeter of the seal.

**PROBLEMÁTICA DEL DESABASTECIMIENTO DEL TIMBRE FISCAL Y SU
AFECTACIÓN AL USUARIO POR LA RELACIÓN INTERINSTITUCIONAL ENTRE LA
SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y EL TALLER
NACIONAL DE GRABADOS EN ACERO PARA EL SUMINISTRO**

JORGE GABRIEL AXPUAC COSAJAY

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2021

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

**PROBLEMÁTICA DEL DESABASTECIMIENTO DEL TIMBRE FISCAL Y SU
AFECTACIÓN AL USUARIO POR LA RELACIÓN INTERINSTITUCIONAL ENTRE LA
SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y EL TALLER
NACIONAL DE GRABADOS EN ACERO PARA EL SUMINISTRO**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

JORGE GABRIEL AXPUAC COSAJAY

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Y los títulos profesionales de

ABOGADO Y NOTARIO

Guatemala, octubre de 2021

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

| | | |
|-------------|--------|----------------------------------|
| DECANO: | M.Sc. | Henry Manuel Arriaga Contreras |
| VOCAL I: | Licda. | Astrid Jeannette Lemus Rodríguez |
| VOCAL III: | Lic. | Helmer Rolando Reyes García |
| VOCAL IV: | Br. | Denis Ernesto Velásquez González |
| VOCAL V: | Br. | Abidán Carías Palencia |
| SECRETARIA: | Licda. | Evelyn Johanna Chevez Juárez |

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

Primera Fase:

| | | |
|-------------|--------|----------------------------------|
| Presidente: | Licda. | Laura Evangelina Ordoñez Galvez |
| Vocal: | Lic. | Miguel Estuardo Pascual Bonachea |
| Secretario: | Licda. | Gloria Isabel Lima |

Segunda Fase:

| | | |
|-------------|--------|--------------------------------|
| Presidente: | Licda. | Doris De Maria Sandoval Acosta |
| Vocal: | Lic. | Jorge Vidal Diaz |
| Secretario: | Licda. | Delia Veronica Loarca Cabrera |

RAZON: “Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas y contenido de la tesis”. (Artículo 43 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público)



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala, 10 de febrero de 2020.

Atentamente pase al (a) Profesional, AMADEO DE JESÚS GUERRA CHACÓN
 _____, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante
JORGE GABRIEL AXPUAC COSAJAY, con carné 201401673,
 intitulado INEFICACIA DE LA RELACIÓN INTERINSTITUCIONAL ENTRE LA SUPERINTENDENCIA DE
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y EL TALLER NACIONAL DE GRABADOS EN ACERO PARA EL SUMINISTRO DEL
TIMBRE FISCAL Y SU AFECTACIÓN AL ADMINISTRADO.

Hago de su conocimiento que está facultado (a) para recomendar al (a) estudiante, la modificación del bosquejo preliminar de temas, las fuentes de consulta originalmente contempladas; así como, el título de tesis propuesto.

El dictamen correspondiente se debe emitir en un plazo no mayor de 90 días continuos a partir de concluida la investigación, en este debe hacer constar su opinión respecto del contenido científico y técnico de la tesis, la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, los cuadros estadísticos si fueren necesarios, la contribución científica de la misma, la conclusión discursiva, y la bibliografía utilizada, si aprueba o desaprueba el trabajo de investigación. Expresamente declarará que no es pariente del (a) estudiante dentro de los grados de ley y otras consideraciones que estime pertinentes.

Adjunto encontrará el plan de tesis respectivo.

LIC. ROBERTO FREDY ORELLANA MARTÍNEZ
 Jefe(a) de la Unidad de Asesoría de Tesis

Fecha de recepción 10 / 03 / 2020 f)



Asesor(a)
 (Firma y Sello)
Lic. Amadeo de Jesús Guerra Chacón
 ABOGADO Y NOTARIO



Lic. Amadeo de Jesús Guerra Chacón
ABOGADO Y NOTARIO
Avenida Reforma, 7-62 Zona 9
Edificio Aristos Reforma, Nivel 6, Oficina 619
Teléfono: 5515-8687



Guatemala, 10 de agosto de 2020.

Licenciado
Gustavo Bonilla
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala



Licenciado Bonilla:

Atentamente me dirijo a usted y de conformidad con el nombramiento emitido por la Unidad de Asesoría de Tesis el día diez de febrero del año dos mil veinte, procedí a asesorar el trabajo de tesis del bachiller **JORGE GABRIEL AXPUAC COSAJAY**, intitulado **"INEFICACIA DE LA RELACIÓN INTERINSTITUCIONAL ENTRE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y EL TALLER NACIONAL DE GRABADOS EN ACERO PARA EL SUMINISTRO DEL TIMBRE FISCAL Y SU AFECTACIÓN AL ADMINISTRADO"**, el cual fue modificado de acuerdo a mis facultades quedando de la siguiente manera: **"PROBLEMÁTICA DEL DESABASTECIMIENTO DEL TIMBRE FISCAL Y SU AFECTACIÓN AL USUARIO POR LA RELACIÓN INTERINSTITUCIONAL ENTRE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y EL TALLER NACIONAL DE GRABADOS EN ACERO PARA EL SUMINISTRO"**.

Luego de discutir con el alumno el contenido del trabajo se realizaron las modificaciones pertinentes y por lo anterior, dictamino de la siguiente manera:

1. El contenido de la tesis es científico y técnico, en él se hace un estudio doctrinario y jurídico de la normativa legal vigente que rige el procedimiento de producción y venta del timbre fiscal anteriormente prestado por la Dirección General de Rentas Internas hasta la prestación por la actual Superintendencia de Administración Tributaria. La contribución científica que el bachiller hace en el trabajo de investigación constituye un aporte doctrinario en el derecho administrativo al abordar los distintos principios que rigen los entes públicos.

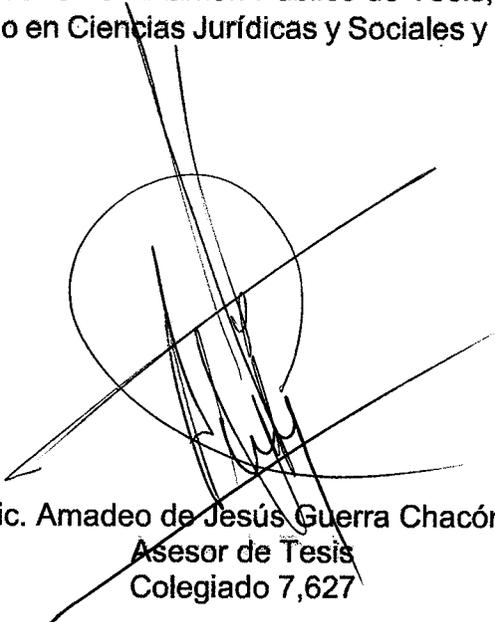
Lic. Amadeo de Jesús Guerra Chacón
ABOGADO Y NOTARIO
Avenida Reforma, 7-62 Zona 9
Edificio Aristos Reforma, Nivel 6, Oficina 619
Teléfono: 5515-8687



2. La redacción, estimo es adecuada al contexto de la temática, su estructura facilita su comprensión y la conclusión discursiva es congruente y se relaciona con el contenido de los capítulos que fueron desarrollados.
3. La bibliografía utilizada es acorde a cada capítulo investigado, esto al haberse consultado autores nacionales como internacionales.
4. Durante el desarrollo de la tesis se emplearon los métodos y técnicas acordes y de utilidad para la recolección de información doctrinaria y jurídica necesaria para la temática.
5. Hago constar que el bachiller **JORGE GABRIEL AXPUAC COSAJAY**, no tiene ningún parentesco dentro de los grados de ley, ni de ninguna otra clase con mi persona.

En virtud de los puntos señalados anteriormente, el trabajo de tesis del sustentante cumple los requisitos establecidos en el **Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público**, por lo tanto, emito **DICTAMEN FAVORABLE** para que pueda continuar con el trámite respectivo y evaluarse en el momento oportuno por el Tribunal Examinador en el Examen Público de Tesis, previo a optar al grado académico de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales y los títulos profesionales de Abogado y Notario.

Atentamente,

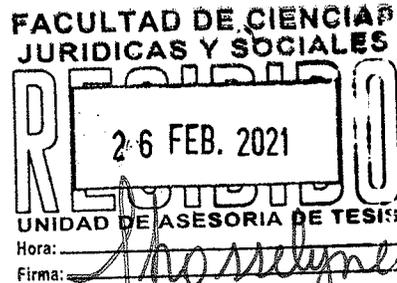


Lic. Amadeo de Jesús Guerra Chacón
Asesor de Tesis
Colegiado 7,627

Lic. Amadeo de Jesús Guerra Chacón
ABOGADO Y NOTARIO

Guatemala 24 de Febrero del 2021

Jefatura de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala



Le informo que corregí virtualmente la tesis del alumno **JORGE GABRIEL AXPUAC COSAJAY** con número de carné **201401673** que se denomina: **“PROBLEMÁTICA DEL DESABASTECIMIENTO DEL TIMBRE FISCAL Y SU AFECTACIÓN AL USUARIO POR LA RELACIÓN INTERINSTITUCIONAL ENTRE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y EL TALLER NACIONAL DE GRABADOS EN ACERO PARA EL SUMINISTRO”**.

La tesis efectivamente cumple con lo requerido en el instructivo respectivo de la Unidad de Asesoría de Tesis de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, habiendo sido las modificaciones señaladas llevadas a cabo, razón por la cual es procedente la emisión de **DICTAMEN FAVORABLE**.

Atentamente.

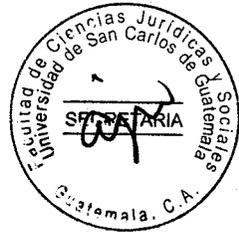
“ID Y ENSEÑAD A TODOS”

A handwritten signature in black ink, consisting of a large loop at the top and a wavy line below it.

Dr. Carlos Herrera Recinos
Docente Consejero de Estilo



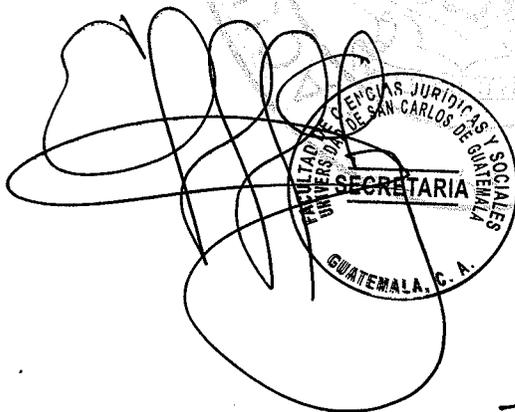
USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala



Decanatura de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala. Ciudad de Guatemala, siete de junio de dos mil veintiuno.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante JORGE GABRIEL AXPUAC COSAJAY, titulado PROBLEMÁTICA DEL DESABASTECIMIENTO DEL TIMBRE FISCAL Y SU AFECTACIÓN AL USUARIO POR LA RELACIÓN INTERINSTITUCIONAL ENTRE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y EL TALLER NACIONAL DE GRABADOS EN ACERO PARA EL SUMINISTRO. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

AJLR/JP.


FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
SECRETARÍA
GUATEMALA, C. A.


FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
DECANATO
GUATEMALA, C. A.





DEDICATORIA

- A DIOS:** Padre, amigo, el juez más benevolente; gracias por la vida y la sabiduría.
- A MIS PADRES:** Palmiro y Ana, a Dios gracias por tenerlos hoy día, mis queridos padres; por el amor, la paciencia y el apoyo incondicional en todo momento, agradecido eternamente. Este logro es gracias a ustedes.
- A MIS HERMANOS:** Mis compañeros de vida.
- A MI ABUELO:** Gabriel Axpuc Velásquez (QEPD), se cumplió tu sueño. Un fuerte abrazo hasta el cielo.
- A MI FAMILIA:** En especial a Vicenta, Aldo, la familia Hernández Cosajay y Cosajay Carrera, gracias por sus palabras de aliento, sus oraciones y bendiciones en todo momento.
- A TODOS MIS AMIGOS:** Por su compañía y cada momento compartido durante toda la licenciatura.



A:

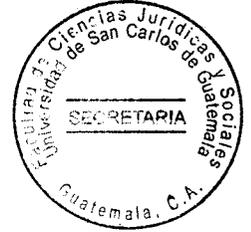
La tricentaria Universidad de San Carlos de Guatemala; mi alma *mater*, gracias por la oportunidad a la educación superior, me acogiste, me transformaste y me devolviste a la sociedad con un grado académico y dos títulos profesionales, un privilegio.

A:

La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, especialmente a aquellos catedráticos excepcionales que, con su amor a la docencia, hacen invaluable el proceso de aprendizaje. Gracias por todos los conocimientos compartidos.

A:

El Centro de Estudios del Derecho, gracias por el aporte académico en mi formación profesional, una etapa especial.

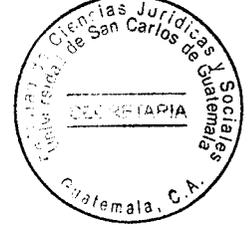


PRESENTACIÓN

El propósito del presente trabajo es establecer o detectar desde el punto de vista normativo, la causa jurídico-administrativa que genera el desabastecimiento o indisponibilidad del timbre fiscal en la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) como ente prestador del servicio de especies fiscales; se toma como unidad de análisis la normativa que contiene las atribuciones que regulan dicha competencia administrativa y en especial, el convenio interinstitucional entre SAT y Ministerio de Finanzas Públicas para la prestación del servicio de impresión.

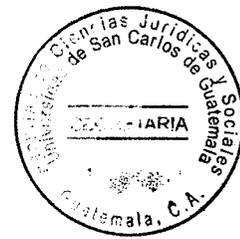
Este trabajo de investigación se llevó a cabo en el municipio de Guatemala del departamento de Guatemala durante el primer semestre del año dos mil veinte, es de tipo cualitativo y forma parte del área del derecho administrativo. Como aporte científico se aborda la doctrina del derecho administrativo, se estructura a la administración pública y se señalan las atribuciones en la recaudación tributaria anteriormente realizadas por el Ministerio de Finanzas Públicas como una entidad centralizada, hasta la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria como una entidad descentralizada, creada por el órgano legislativo, con competencia en todo el territorio nacional para modernizar el sistema tributario guatemalteco, es decir, la descentralización como producto del proceso legislativo realizado por el Congreso de la República de Guatemala al crear una persona jurídica de derecho público.

Además, se propone que la SAT ejerza la facultad que le atribuye el Artículo 23 del Decreto 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, emitiendo para el efecto, las disposiciones que regulen la fabricación del timbre fiscal. De realizarse la producción de timbres fiscales y papel sellado especial para protocolos inclusive, por el propio ente encargado de la recaudación tributaria, se simplificaría el procedimiento de producción y, por ende, su disponibilidad para atender la demanda sería relativamente inmediata, toda vez, el recurso humano, material y financiero estaría concentrado en un solo ente, la Superintendencia de Administración Tributaria.



HIPÓTESIS

La causa jurídico-administrativa que genera el desabastecimiento del timbre fiscal en la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) en el municipio de Guatemala del departamento de Guatemala durante los meses de enero a julio del año dos mil veinte, es la competencia compartida que tiene por una parte la SAT como ente recaudador de tributos y el Taller Nacional de Grabados en Acero (TNGA), dependencia del Ministerio de Finanzas Públicas, como ente con atribuciones para prestar el servicio de tipografía y litografía, es decir, la producción de especies valorizadas; timbres fiscales y papel sellado especial para protocolos, esto, según los requerimientos que haga el ente recaudador.



COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS

En cuanto a la competencia compartida, se comprobó la hipótesis en virtud de que se extrajo y estructuro en tiempo las atribuciones que ostentaba el Ministerio de Finanzas Públicas (MINFIN) para fabricar (TNGA) y vender especies fiscales (Dirección General de Rentas Internas) y que actualmente ostenta la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) contenidas en la Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolo antes y después de la reforma; el Reglamento de la Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolo; el Reglamento Orgánico Interno del MINFIN; la Ley Orgánica de la SAT y su Reglamento Orgánico Interno; el procedimiento para impresión y recepción de especies valorizadas, en el documento identificado como PR-IAC/DNO/UEF-AC-09 aprobado por el intendente de atención al contribuyente en el cual se norma el referido procedimiento para abastecer de forma oportuna las agencias de la SAT; y sobre todo, que se concretiza con el convenio interinstitucional entre la SAT y el MINFIN para la prestación del servicio de impresión, en el cual se incluyen las especies fiscales, los insumos, los requerimientos, el plazo del requerimiento, la respuesta, los controles de calidad y la prórroga del acuerdo mismo.

Si bien la competencia compartida que ostentan la SAT y el MINFIN a través del Taller Nacional de Grabados en Acero se encuentra delimitada por el ordenamiento jurídico y no da lugar a controversia, el proceso administrativo de insumos o materia prima, requerimiento, impresión, control de calidad, traslado y recepción de timbres fiscales entre los dos entes está sujeto a una serie de formalidades estipuladas en el convenio interinstitucional para la prestación del servicio de impresión que prolongan su disponibilidad y posterior adquisición por notarios y/o usuarios.

La metodología permitió darle al presente trabajo sustento científico es el analítico, sintético, abstracción e interpretación de las normas en el contexto de sus reformas.



ÍNDICE

| | |
|-------------------|---|
| Introducción..... | i |
|-------------------|---|

CAPÍTULO I

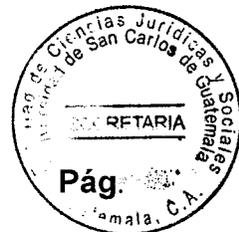
| | |
|--|----|
| 1. Derecho administrativo..... | 1 |
| 1.1. Antecedentes..... | 1 |
| 1.2. Sistemas de derecho administrativo..... | 3 |
| 1.2.1. Anglosajón..... | 3 |
| 1.2.2. Francés..... | 5 |
| 1.3. Definición..... | 7 |
| 1.4. Objeto..... | 10 |
| 1.5. Naturaleza jurídica | 11 |
| 1.6. Elementos..... | 12 |
| 1.7. Características..... | 14 |
| 1.8. Fuentes del derecho administrativo | 15 |
| 1.8.1. Supranacionales..... | 16 |
| 1.8.2. Nacionales | 19 |
| 1.9. Relación del derecho administrativo con otras ciencias jurídicas..... | 24 |
| 1.9.1. Derecho constitucional..... | 24 |
| 1.9.2. Derecho civil..... | 25 |
| 1.9.3. Derecho penal..... | 25 |
| 1.9.4. Derecho laboral..... | 26 |
| 1.9.5. Derecho registral..... | 26 |
| 1.9.6. Derecho tributario..... | 27 |
| 1.9.7. Derecho mercantil..... | 27 |
| 1.10. Relación del derecho administrativo con la administración..... | 28 |

CAPÍTULO II

| | | |
|---------|--|----|
| 2. | Principios que rigen la administración pública..... | 31 |
| 2.1. | Principios constitucionales..... | 32 |
| 2.1.1. | Bien común..... | 32 |
| 2.1.2. | Deberes del Estado..... | 32 |
| 2.1.3. | Debido proceso..... | 33 |
| 2.1.4. | Defensa..... | 33 |
| 2.1.5. | Petición..... | 34 |
| 2.1.6. | Publicidad..... | 34 |
| 2.1.7. | Interés social..... | 34 |
| 2.1.8. | Legalidad y juridicidad..... | 35 |
| 2.1.9. | Subsidiariedad..... | 35 |
| 2.1.10. | Supremacía constitucional..... | 36 |
| 2.2. | Principios fundamentales del derecho administrativo..... | 36 |
| 2.2.1. | Legalidad..... | 36 |
| 2.2.2. | Juridicidad..... | 37 |
| 2.3. | Principios que rigen la función administrativa..... | 37 |
| 2.3.1. | Solidaridad | 38 |
| 2.3.2. | Subsidiariedad..... | 38 |
| 2.3.3. | Transparencia y probidad..... | 39 |
| 2.3.4. | Eficiencia..... | 39 |
| 2.3.5. | Eficacia..... | 40 |
| 2.3.6. | Descentralización..... | 40 |
| 2.3.7. | Participación ciudadana..... | 40 |
| 2.4. | Principios que en la administración tributaria..... | 41 |
| 2.4.1. | Sustantivos..... | 41 |
| 2.4.2. | Adjetivos..... | 44 |
| 2.4.3. | Institucionales..... | 46 |

CAPÍTULO III

| | | |
|--------|--|----|
| 3. | Estructura orgánica y funciones de la administración pública en Guatemala... | 49 |
| 3.1. | Concepto de administración..... | 49 |
| 3.2. | Administración privada..... | 50 |
| 3.3. | Administración pública..... | 50 |
| 3.4. | Administración tributaria..... | 51 |
| 3.5. | Competencia administrativa..... | 52 |
| 3.5.1. | Características de la competencia administrativa..... | 52 |
| 3.5.2. | Clasificación doctrinaria de la competencia administrativa..... | 54 |
| 3.6. | Sistemas o técnicas de organización de la administración pública..... | 55 |
| 3.6.1. | Centralizado..... | 55 |
| 3.6.2. | Descentralizado..... | 58 |
| 3.6.3. | Autonomía..... | 62 |
| 3.6.4. | Desconcentración..... | 64 |
| 3.7. | Organismo Ejecutivo..... | 67 |
| 3.7.1. | Presidencia de la República..... | 68 |
| 3.7.2. | Vicepresidencia de la República..... | 69 |
| 3.7.3. | Consejo de Ministros..... | 69 |
| 3.7.4. | Ministros de Estado..... | 69 |
| 3.7.5. | Viceministros de Estado..... | 73 |
| 3.7.6. | Dependencias..... | 74 |
| 3.7.7. | Secretarías..... | 75 |
| 3.8. | Ministerio de Finanzas Públicas..... | 75 |
| 3.8.1. | Antecedentes..... | 75 |
| 3.8.2. | Estructura orgánica interna..... | 76 |
| 3.9. | Taller Nacional de Grabados en Acero..... | 79 |
| 3.9.1. | Funciones..... | 79 |



CAPÍTULO IV

| | | |
|--------|---|----|
| 4. | Superintendencia de Administración Tributaria..... | 81 |
| 4.1. | Antecedentes..... | 81 |
| 4.2. | Estructura orgánica interna..... | 81 |
| 4.2.1. | Primer nivel..... | 82 |
| 4.2.2. | Segundo y tercer nivel..... | 83 |
| 4.3. | Recaudación tributaria..... | 85 |
| 4.4. | Elementos de la relación jurídico tributaria | 86 |
| 4.5. | Tributos..... | 88 |
| 4.5.1. | Clasificación doctrinaria de los tributos..... | 89 |
| 4.5.2. | Clasificación legal de los tributos..... | 90 |
| 4.6. | Especies fiscales como instrumento de recaudación tributaria..... | 91 |
| 4.6.1. | Papel sellado especial para protocolo..... | 91 |
| 4.6.2. | Timbres fiscales..... | 92 |
| 4.6.3. | Características y valores del timbre fiscal..... | 93 |

CAPÍTULO V

| | | |
|------|--|-----|
| 5. | Relación interinstitucional entre la Superintendencia de Administración Tributaria y el Ministerio de Finanzas Públicas..... | 95 |
| 5.1. | Consideraciones previas..... | 95 |
| 5.2. | Antecedentes sobre la fabricación del timbre fiscal..... | 97 |
| 5.3. | Antecedentes sobre la venta del timbre fiscal..... | 98 |
| 5.4. | Atribuciones del Ministerio de Finanzas Públicas (MINFIN) en las especies fiscales..... | 99 |
| 5.5. | Atribuciones de la Superintendencia de Administración Tributaria en las especies fiscales..... | 102 |
| 5.6. | Convenio interinstitucional..... | 104 |
| 5.7. | Base legal..... | 105 |



| | |
|--|------------|
| 5.8. Etapas del procedimiento de impresión de timbres fiscales y su afectación al usuario..... | 107 |
| 5.9. Simplificación y modernización en la producción del timbre fiscal..... | 110 |
| CONCLUSIÓN DISCURSIVA..... | 115 |
| ANEXOS..... | 117 |
| BIBLIOGRAFÍA..... | 121 |



INTRODUCCIÓN

El tema de investigación fue elegido por la importancia que tiene el notario guatemalteco en la vida jurídica de los habitantes de la República de Guatemala al autorizar los diferentes instrumentos públicos que contienen la voluntad de las partes y por otra, la eficiencia a que debe procurar la administración pública en la prestación de los diferentes servicios públicos en el ámbito de su competencia, en el caso particular, la Superintendencia de Administración Tributaria en lo referente a especies fiscales.

El objetivo del presente trabajo de tesis se centró en determinar desde el enfoque normativo, la causa jurídico-administrativa que genera el desabastecimiento del timbre fiscal en las agencias de la Superintendencia de Administración Tributaria en el municipio de Guatemala del departamento de Guatemala durante el primer semestre del año dos mil veinte. Lo anterior se alcanzó en virtud del estudio de la legislación que regula el procedimiento de fabricación y venta del timbre fiscal, así como los entes estatales que intervienen en el mismo y su posición en los sistemas de organización de la administración pública.

En cuanto a la hipótesis de la presente investigación, se comprobó desde las competencias atribuidas por la norma jurídica, que la Superintendencia de Administración Tributaria como ente recaudador de tributos tiene las atribuciones legales para fabricar el timbre fiscal y por otro lado, se comprobó que el Taller Nacional de Grabados en Acero, dependencia del Ministerio de Finanzas Públicas, tiene atribuciones legales para producir las especies fiscales necesarias para la recaudación de impuestos, según requerimientos del primero.

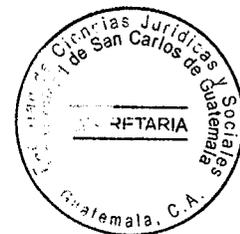
La presente tesis se desarrolla en cinco capítulos: En el primero se aborda el derecho administrativo desde el punto de vista científico; en el segundo se desarrollan los principios que rigen a la administración pública y la función pública contenidos en norma constitucional y ordinaria; en el tercero se desarrollan los conceptos administración



pública, la competencia, los sistemas o técnicas de organización de la administración pública así como la posición del Ministerio de Finanzas Públicas dentro del Organismo Ejecutivo; en el cuarto se desarrolla la estructura orgánica interna de la Superintendencia de Administración Tributaria relacionada con el tema, la recaudación tributaria, los tributos y las especies fiscales; el capítulo quinto, contiene las disposiciones que regulan las atribuciones en la fabricación de especies fiscales así como las consideraciones legales para la simplificación, modernización y automatización del referido procedimiento.

Se utilizaron el método analítico, sintético, de abstracción e interpretación de la norma jurídica. En cuanto a las técnicas se empleó, la consulta a las unidades de acceso a la información pública de los entes relacionados y de bibliografía por medio de la cual se obtuvo la documentación que dio sustento al presente trabajo.

El trabajo de tesis tiene como finalidad contribuir, desde un enfoque normativo, con la eficacia a la que debe procurar la administración tributaria, sobre todo la administración pública en general, en cuanto a la prestación del servicio de especies fiscales, tratando de dar solución al problema desde el punto de vista normativo al asumir las facultades que se les ha atribuido en ley y el auxilio de medios informáticos en la ejecución de dichas actividades, inclusive.



CAPÍTULO I

1. El derecho administrativo

Como toda ciencia que tiene un origen o circunstancias que le dan nacimiento, el derecho administrativo no es la excepción, es una ciencia que pertenece al área del derecho público, división académica bipartita del sistema jurídico antagónico; derecho público y privado. En el derecho público, se acogen áreas como: a) derecho constitucional y el derecho procesal constitucional, b) el derecho laboral y el procesal laboral, c) el derecho penal y el procesal penal, y sobre todo la ciencia de mérito, derecho administrativo.

Se define este sistema de forma general como el área que regula la relación entre Estado y los particulares, es decir, se encuentra compuesto por normas jurídicas a que deben sujetarse tanto los funcionarios o empleados públicos titulares del poder público, quienes lo ostentan en determinado periodo, lugar e institución, así como los particulares para ejercitar sus derechos o defensas frente ellos, esto es, como se verá más adelante, un Estado de Derecho.

1.1. Antecedentes

El derecho administrativo es una ciencia relativamente nueva que partiendo de su concepción científica, se señalan dos grandes etapas como antecedentes que explican su origen: así “una primera, que cubre aproximadamente de finales del siglo XVIII a la



última parte del siglo XIX y que puede identificarse como la etapa de formación del derecho administrativo (I), y una segunda, que transcurre desde la última parte del siglo XIX hasta nuestros días, que podemos denominar como la etapa de consolidación de esa rama del derecho (II).”¹

El concepto derecho administrativo tiene su origen en la Revolución Francesa de 1789 con la noción Estado de derecho. Etapa en la que los gobernantes pasan a estar supeditados al régimen jurídico, por consiguiente, las normas jurídicas se tornan obligatorias ya no solo para gobernados o administrados, sino, también para los gobernantes en las diferentes actividades que dimanen.

Señala Rodríguez, que la labor jurisprudencial del Consejo de Estado francés fue fundamental para ir reconociendo principios propios para regular la actividad administrativa, de éstos derivaron normas que fueron sistematizando un derecho administrativo distinto de las tradicionales áreas del derecho.

Entre aquellos principios se citan: “la legalidad; presunción de legalidad; la culpa o falla del servicio para sustentar la responsabilidad de la administración pública; dualidad de contratos de la administración, que permite diferenciar los contratos administrativos y los contratos de derecho privado de la administración; los principios de la función pública, que permiten dar un tratamiento especial a las relaciones laborales entre el Estado y sus colaboradores; el principio del servicio público; el de la dualidad de bienes del Estado,

¹ Cienfuegos Salvado, David. Estudios en homenaje a don Jorge Fernández Ruiz. Derecho administrativo. Pág. 293



que permite diferenciar los bienes de naturaleza pública de aquellos que, si bien pertenecen al Estado, se asimilan a los bienes de los particulares.”²

1.2. Sistemas de derecho administrativo

Un sistema es un conjunto especializado de normas jurídicas que acotan un área del derecho al reconocer principios propios, objeto de estudio y un cuerpo normativo en particular que desarrolla de forma especial una materia. Éste último rasgo ha sido objeto de discusión a lo largo de la consolidación del derecho administrativo, ello debido a que no ha sido posible codificar, al menos en Guatemala, a la administración pública.

1.2.1. Anglosajón

Es un sistema que nace en Inglaterra, también denominado sistema de corte inglés o sajón. Niega la existencia de especialidad del derecho que regule a la administración pública y su relación con los particulares o administrados, sino, es regulada por las normas del derecho común o *common law*, dado que su esencia es: “... la protección de la libertad individual, se entiende que no hay necesidad de crear un cuerpo especial de derecho público a fin de imponer límites legales sobre el ejercicio del poder político o administrativo.”³

² *Ibíd.* Pág. 300

³ Fischer, Gustavo. *Apuntes sobre el sistema anglosajón de control jurisdiccional de la administración.* Pág. 27



Entre los pilares históricos de este sistema se encuentran los siguientes:

- a) El principio del *stare decisis*, “es un término latín que significa dejad que la decisión sea mantenida.”⁴
- b) El *common law*, “... es un derecho construido por los jueces, un derecho judicial (judge made-law), con base en decisiones establecidas en cientos de años de casos.”⁵. Es entonces el derecho común la norma jurídica que se aplica a las autoridades de los órganos administrativos o gobernantes.
- c) La *rule of law*, ninguna autoridad gubernamental es superior a la ley, esto es, la supeditación total de la actividad administrativa a la ley.
- d) La fuente principal del derecho administrativo es el precedente administrativo. Esto último, consiste en la interpretación que hacen los tribunales en la solución de un caso concreto y se caracteriza porque: “La decisión de un tribunal vincula a este tribunal, y a los tribunales inferiores de la misma jurisdicción, cuando decide asuntos tácticamente similares.”⁶

⁴ *Ibíd.* Pág. 27

⁵ Londoño, Néstor Raúl. La obligatoriedad de los principios del derecho en el *common law* de los Estados Unidos. Pág. 55

⁶ Fischer. *Op. Cit.* Pág. 31



- e) Niega la existencia de una materia, derecho administrativo, que regule la relación entre autoridades y particulares por lo que impera la aplicación del derecho común.
- f) En cuanto al *Judicial review*, se estableció que existía independencia del poder judicial frente al parlamento y la corona, por lo que la justicia administrativa queda sujeta al control judicial del fuero común o tribunales del orden común aplicando el *common law*.

1.2.2. Francés

Este se denomina como sistema continental o también sistema de corte francés. La Revolución Francesa de 1789, es considerada por los doctrinarios como el acontecimiento político, económico y social que da origen al **concepto** derecho administrativo, esto, al cambiar el régimen monárquico de la época al introducir, además, conceptos como: Estado de derecho, el principio de legalidad, el principio de separación absoluta de poderes del Estado y soberanía nacional.

Entre los pilares históricos de este sistema se encuentran los siguientes:

- a) El derecho administrativo se considera “una conquista del Estado por el derecho.”⁷

⁷ Malagón Pinzón, Miguel. *La revolución francesa y el derecho administrativo francés. La invención de la teoría del acto político o de gobierno y su ausencia de control judicial.* Pág. 168



- b) La soberanía nacional, señala Malagón, constituyó el traslado del poder que ostentaba el príncipe a la nación, entendida ésta última como un conjunto de personas de un mismo origen.
- c) La declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano como instituciones reconocidas y protegidas por el propio Estado.
- d) El Principio de legalidad y de la Codificación. El primero, señala Traveyan, citado por Malagón, que en realidad fue consagrado por la Revolución Industrial porque prohibió que la ley pudiera ser modificada por el rey, así, la ley se convierte en expresión de la voluntad encargada de cuidar intereses generales y se dispuso que esta sólo podía ser cambiada por el parlamento, por consiguiente, el imperio de la ley sería considerado el código de conducta de los funcionarios de la administración, quienes harían sólo lo que la ley les permitía. El segundo, buscaba que la administración no fuera arbitraria ya que le precedía un régimen absolutista y se acogiera plenamente al principio de legalidad como garante del Estado de Derecho. El código en materia de administración debía contener: “impuestos, el servicio militar, las obras públicas, la agricultura, el comercio, la industria.”⁸
- e) En cuanto al principio de separación de poderes de Montesquieu; el parlamento promulgaría las leyes y el poder ejecutivo “dispone de la guerra y de la paz, envía y

⁸ *Ibíd.* Pág. 175



recibe embajadores, establece la seguridad y previene las invasiones”⁹. Por su parte, en cuanto a la justicia administrativa, en 1799 se crea el Consejo de Estado a quien se le encomendaría el ejercicio de la jurisdicción administrativa. Posterior, en el año de 1872, “se marca la autonomía de la jurisdicción contencioso-administrativa, en que se le otorgo al Consejo de Estado francés, en virtud de una ley, la facultad de administrar justicia en forma independiente y a nombre del pueblo francés, lo que ha sido llamado como justicia delegada.”¹⁰

1.3. Definición

La importancia de definir al derecho administrativo, estriba en señalar los aspectos que la particularizan o bien, delimitan las fronteras con otras áreas del derecho con las que guarda íntima relación.

Para Acosta Romero, citado por Calderón, define el derecho administrativo desde un punto de vista científico y para el efecto señala: “Entendemos por ciencia del derecho administrativo: el conjunto de conocimientos sistematizados y unificados sobre las normas, fenómenos e instituciones sociales, relativas a la administración pública de los Estados en su interconexión sistemática, en búsqueda de principios generales, con un método propio de investigación y desarrollo.”¹¹

⁹ Matus Roa, Karla. **El principio de separación de poderes: una perspectiva de cambios y transformaciones.** Pág. 3

¹⁰ Calderón Morales, Hugo Haroldo. **Teoría general del derecho administrativo.** Pág. 66

¹¹ **Ibíd.** Pág. 69



Por su parte, Gordillo, citado por Calderón, señala que por derecho administrativo debe entenderse: “la rama del derecho público que estudia el ejercicio de la función administrativa y la protección judicial existente contra ésta.”¹²

Aunque la mayoría de legislaciones parten de un sistema de corte francés, cada legislación en particular señala características propias que lo particularizan, y teniendo en cuenta que el derecho es una ciencia social dinámica, el profesor guatemalteco Omar Barrios Osorio en el curso de derecho administrativo en la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala, aporta una definición integral señalando para el efecto que el derecho administrativo es una ciencia del derecho público que se encuentra integrada por principios y normas jurídicas que regula a la administración pública, la relación entre la administración pública y los administrados, a la propia administración pública en sus relaciones interroganticas y los controles sobre los actos de la administración.

En el punto anterior se abordaron brevemente los antecedentes del derecho administrativo y se señalaron los sistemas históricos que imperan actualmente con cierta variante al transcurso del tiempo. En ese sentido, los tratadistas, profesores de educación superior y juristas guatemaltecos señalan que la legislación guatemalteca en materia administrativa se sustenta en algunos pilares del sistema continental o francés. Para el

¹² Op. Cit. Pág. 71



efecto, la definición anterior y la legislación, se convalida lo anterior conforme a las disposiciones siguientes.

Al regular a la propia administración pública, el derecho administrativo siendo un área del derecho integrada por principios y normas jurídicas, principalmente se encuentra regida por el principio de legalidad contenido en el Artículo 152 de la Constitución Política de la República de Guatemala, establece:

“Artículo 152. Poder público. El poder proviene del pueblo. Su ejercicio está sujeto a las limitaciones señaladas por esta Constitución y la ley.

Ninguna persona, sector del pueblo, fuerza armada o política, puede arrogarse su ejercicio”.

Así mismo, en el Artículo 154 de la norma fundamental citada regula la función pública y sujeción a la ley, y para el efecto establece:

“Artículo 152. Función Pública; sujeción a la ley. Los funcionarios son depositarios de la autoridad, responsable legalmente por su conducta oficial, sujetos a la ley y jamás superiores a ella ... “.

De las normas constitucionales anteriormente citadas, principal fuente formal del derecho administrativo, se desprende que el funcionario o empleado público como ente dimanante del poder público, únicamente puede actuar si previamente existe una norma jurídica que



le otorgue la competencia para desarrollar la actividad administrativa atribuida, de lo contrario incurriría en arbitrariedades y tal actividad quedaría sujeta a los denominados controles de la administración pública.

1.4. Objeto

En virtud del principio de separación de poderes, cada organismo estatal se encuentra dotado de una función específica. En el caso particular de Guatemala y con base a su forma republicana de gobierno, la Constitución Política de la República de Guatemala atribuye al Congreso de la República de Guatemala la función legislativa, esto es, la potestad legislativa; al Organismo Judicial, la función jurisdiccional, esto es, la potestad de administrar justicia y ejecutar lo juzgado; y la función administrativa que se le atribuye al Organismo Ejecutivo, que abarca las actividades administrativas jurídicas y no jurídicas.

En ese sentido, el objeto de estudio del derecho administrativo es el “ejercicio de la función administrativa”¹³, desarrollada por el Organismo Ejecutivo y toda su estructura interna, así como la realizada por las instituciones descentralizadas y autónomas, esto último, según la adopción de las formas o técnicas de la organización administrativa.

Señala Gordillo, que el ejercicio de la función administrativa abarca: el sujeto que ejerce dicha función a través de los órganos jurídicos; las formas jurídicas que dicho ejercicio

¹³ Gordillo, Agustín. *Tratado de derecho administrativo y obras selectas*. Pág. V-1.



representa tales como hechos, actos, contratos y reglamentos administrativos, el procedimiento administrativo, la licitación pública, los servicios públicos y actos de gobierno.

1.5. Naturaleza jurídica

El contenido del derecho administrativo comprende el estudio de la administración pública, los actos administrativos, la función pública. A estos actos le preceden los denominados pasos de la administración pública que inician con la planificación y continua con la coordinación, organización, dirección, ejecución y finaliza con el control de los mismos.

El Artículo 30 de la Constitución Política de la República de Guatemala regula la publicidad de los actos administrativos, establece:

“Artículo 30. Publicidad de los actos administrativos. Todos los actos de la administración son públicos. Los interesados tienen derecho a obtener, en cualquier tiempo, informes, copias, reproducciones y certificaciones que soliciten y la exhibición de los expedientes que deseen consultar, salvo que se trate de asuntos militares o diplomáticos de seguridad nacional, o de datos suministrados por particulares bajo garantía de confidencia”.

El Artículo 9 numeral 6 del Decreto 57-2008 del Congreso de la República de Guatemala, la Ley de Acceso a la Información Pública, define: “Información pública: Es la información



en poder de los sujetos obligados contenida en los expedientes, reportes, estudios, ~~actas,~~ resoluciones, oficios, correspondencia, acuerdos, directivas, directrices, circulares, contratos, convenios, instructivos, notas, memorandos, estadísticas o bien, cualquier otro registro que documente el ejercicio de las facultades o la actividad de los sujetos obligados y sus servidores públicos, sin importar su fuente o fecha de elaboración. Los documentos podrán estar en cualquier medio sea escrito, impreso, sonoro, visual, electrónico, informático u holográfico y que no sea confidencial ni estar clasificado como temporalmente reservado”.

De lo anterior se infiere que la función administrativa de los órganos centralizados, descentralizados y autónomos, quienes constituyen la administración pública en Guatemala, realizan actividades públicas, sean estas sustantivas, administrativas, de apoyo técnico o de control interno, por lo tanto, el derecho administrativo pertenece al derecho público en virtud de la naturaleza de su actividad, su funcionamiento y sobre todo la imperatividad sus normas que garantiza el principio de máxima publicidad y transparencia en los actos de administración realizados.

1.6. Elementos

Entre los elementos que señalan algunas definiciones del derecho administrativo y que dan base científica en sentido amplio, se encuentran: principios, instituciones, normas jurídicas, la relación gobernante y gobernado, y la propia administración.



- a) Principios. Toda área del derecho se construye en principios propios que son las bases en los que se sustenta e informa.

- b) Instituciones. Son producto de la doctrina que más tarde se sintetiza en normas jurídicas que adquiere validez y obligatoriedad.

- c) Normas jurídicas. Son preceptos de observancia general emitidos, en el caso de Guatemala, por el Congreso de la República de Guatemala, ente que ostenta constitucionalmente la potestad legislativa y que desarrollan materia y atribuciones en particular.

- d) Administración pública. Son los diferentes actos que realizan los órganos administrativos del Estado para la realización del bien común.

- e) Relaciones entre órganos administrativos. La norma jurídica establece en algunos casos que, para realizar el bienestar general, los órganos administrativos coordinaran actividades en el ámbito de su competencia.

- f) Relación entre la administración pública y los administrados. Ello se sustenta en el principio de petición en materia administrativa.

- g) Controles. Existe doble vertiente sobre este punto: primero, su función es la de evaluar las actividades para asegurar que en efecto se cumple como fueron planificadas y así



medir los resultados pasados y actuales para corregir deficiencias y prestar un servicio eficiente; segundo, la actividad de los órganos administrativos se materializa en actos administrativos que son la manifestación de su voluntad, por tanto, si el acto se torna viciado, sea total o parcialmente, queda sujeto en principio, al control directo dentro del propio órgano administrativo y de subsistir, al control judicial del tribunal de lo contencioso administrativo, sin perjuicio del control extra gubernamental y constitucional respectivos.

1.7. Características

El derecho administrativo es *jus novum* puesto que surge con el concepto Estado de derecho en la Revolución Francesa de 1789, en comparación con el tradicional derecho civil es una ciencia relativamente reciente.

No ha sido codificado. Codificar es “hacer o formar un cuerpo de leyes metódico y sistemático”¹⁴. Producto de la codificación en la legislación guatemalteca y en el derecho extranjero encontramos códigos penales, civiles, laborales y sus respectivos procesales. Sin embargo, se toma como argumento que es una tarea difícil unificar –al menos en Guatemala- en un solo cuerpo legal a la administración pública, esto, por su naturaleza cambiante y la amplitud de las competencias o atribuciones de los órganos administrativos.

¹⁴ <https://dle.rae.es/codificar> (Consultado: 24 de marzo de 2020).



Es un derecho subordinado señala Calderón, puesto que el derecho administrativo depende de los preceptos de la Constitución Política de la República de Guatemala y las leyes constitucionales, así el Artículo 44, de la norma fundamental, establece: “Derechos inherentes a la persona humana. ... Serán nulas ipso jure las leyes y las disposiciones gubernativas o de cualquier otro orden que disminuyan, restrinjan o tergiversen los derechos que la Constitución garantiza”.

Es autónomo, sin perjuicio de la subordinación anteriormente señalada la cual se extiende a todo el ordenamiento jurídico del Estado de Guatemala, el derecho administrativo se sustenta en principios propios que lo informan y que son distintos de las demás áreas del derecho, es decir, desde el punto de vista científico es una disciplina independiente.

Es dinámico, esto se debe a las necesidades cambiantes de la sociedad y a las que el Estado debe responder para cumplir con su finalidad a través de los servicios públicos.

1.8. Fuentes del derecho administrativo

Se entiende por fuente el lugar donde emana o nace algo y que ha contribuido a crear un conjunto de normas jurídicas aplicables a las personas en sus relaciones sociales, y en el caso del derecho administrativo el lugar o causa donde están recogidas las normas jurídico-administrativa que le sirven de fundamento a la función administrativa. A



continuación, se desarrollará la clasificación moderna propuesta por Agustín Gordillo, en su obra **Tratado de Derecho Administrativo y Obras Selectas**.

1.8.1. Supranacionales

Gordillo, quien es el ponente de esta moderna clasificación de fuentes del derecho administrativo, emplea el término supranacional en el sentido de no abordar terminología que particulariza el derecho internacional.

Explica el autor citado, que los Estados que han aceptado y ratificado por su órgano legislativo los Tratados Internacionales, convierten sus preceptos en norma jurídica de derecho interno y tomando en consideración que las normas jurídicas de contenido administrativo son su objeto de estudio, no obsta que haya Tratados de contenido administrativo que constituyan fuente de esta área.

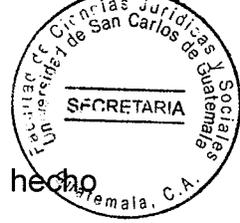
En el caso particular, el Artículo 46 de la Constitución Política de la República de Guatemala, preceptúa: “Preeminencia del derecho internacional. Se establece el principio general de que, en materia de derechos humanos, los Tratados y convenciones aceptados y ratificados por Guatemala, tienen preeminencia sobre el derecho interno”, por lo que partiendo de esta y haciendo una integración normativa, los Tratados y convenciones son fuente jurídico-administrativa, sí: a) han sido ratificados por el Congreso de la República de Guatemala mediante un Decreto para que cobre vigencia en el territorio nacional y, b) su contenido desarrolla materia administrativa.



Para el caso de la jurisdicción-contencioso administrativa, el Congreso de la República de Guatemala, mediante el Decreto 6-78, aprueba la Convención sobre Derechos Humanos suscrita en San José, República de Costa Rica, el día 22 de noviembre de 1969; y lo ratifica mediante el Acuerdo Gubernativo 123-87, disposición que en el Artículo 1 reconoce:

“Declarar que reconoce como obligatoria de pleno derecho y sin convención especial, la competencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, sobre todos los casos relativos a la interpretación o aplicación de la Convención Americana sobre Derechos Humanos”, es decir, el Estado de Guatemala reconoce la jurisdicción –potestad de juzgar y resolver- del ente interamericano en materia de derechos humanos.

La Corte Interamericana de Derechos Humanos, tribunal e intérprete de la convención, en el Caso Almonacid Arellano versus Chile en sentencia de fecha veintiséis de septiembre de dos mil seis, resuelve: “La Corte es consciente que los jueces y tribunales están sujetos al imperio de la ley y, por ello, están obligados a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado ha ratificado un Tratado Internacional como la Convención Americana, sus jueces, como parte del aparato del Estado, también están sometidos a ella, lo que les obliga a velar porque los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermadas por la aplicación de leyes contrarias a su objeto y fin, y que desde un inicio carecen de efectos jurídicos. En otras palabras, el poder judicial debe ejercer una especie de “control de convencionalidad entre las normas jurídicas internas que aplican en los casos concretos y la Convención Americana sobre Derechos Humanos. En esta tarea, el Poder Judicial debe tener en



cuenta no solamente el Tratado, sino también la interpretación que del mismo ha hecho la Corte Interamericana, intérprete última de la Convención Americana”.

Lo anterior constituye un antecedente en la doctrina del control de convencionalidad. Esta institución se describe como: “El “control de convencionalidad” establecido por la Corte Interamericana de Derechos Humanos en el caso “Almonacid Arellano” y completado por otros, especialmente “Trabajadores cesados del Congreso”, ordena a los jueces nacionales reputar inválidas a las normas internas (incluida la Constitución) opuestas a la Convención Americana sobre Derechos Humanos y a la interpretación dada a ésta por la Corte Interamericana ...”¹⁵(sic)

Así, el Artículo 58 del Decreto 2-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Organismo Judicial, establece: “Jurisdicción. La jurisdicción es única. Para su ejercicio se distribuye en los siguientes órganos: ... d) Tribunal de lo contencioso-administrativo”. En ese sentido, el referido órgano jurisdiccional, como parte de la estructura interna del Organismo Judicial, o poder judicial siguiendo los lineamientos de la doctrina del bloque de convencionalidad, es el primer ente jurisdiccional en su función de contralor de la juridicidad de los actos de la administración pública y por otra, la Corte de Constitucionalidad, quienes aplicarían sus postulados en lo atinente a la materia.

Por otro lado, la Corte Interamericana de Derechos Humanos en sentencia de fecha veinticuatro de febrero de dos mil once en el caso Gelman versus Uruguay, amplía la

¹⁵ Sagüés, Néstor Pedro. **Obligaciones internacionales y control de convencionalidad.** Pág. 271



función del bloque de convencionalidad al resolver lo siguiente: "... es función y tarea de cualquier autoridad pública y no sólo del poder judicial."

Por lo anterior, se infiere que la convención y las interpretaciones que realice la CIDH tendrían aplicabilidad en materia administrativa al ser los titulares de cada organismo estatal autoridades de poder público, tal es el caso de los diputados del Congreso de la República de Guatemala o bien, el presidente, vicepresidente y ministros de Estado quienes constituyen el Organismo Ejecutivo, y así también se hablaría extensivamente de los miembros del consejo municipal y aún más, de autoridades de entidades autónomas y descentralizadas. Por lo tanto, derivado del Tratado en mención, la aprobación y ratificación, constituiría fuente indirecta del derecho administrativo al emitir, las autoridades mencionadas, disposiciones que no mermen el contenido del convenio o sus interpretaciones.

1.8.2. Nacionales

Siguiendo la clasificación de la denominada fuentes nacionales que propone Gordillo, se hará un ajuste a la legislación guatemalteca partiendo del orden que desarrolla la doctrina del principio de jerarquía normativa y lo estipulado en Artículo 2 del Decreto 2-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Organismo Judicial: "Fuentes del derecho. La ley es la fuente de todo el ordenamiento jurídico. La jurisprudencia, la complementará ...".



a) Primero, la Constitución Política de la República de Guatemala, es la principal fuente formal de todo el ordenamiento jurídico, y en el caso particular del derecho administrativo, desarrolla las competencias de los órganos fundamentales del Estado, es decir, siguiendo los postulados del derecho constitucional, la parte orgánica desarrolla principalmente las atribuciones que corresponde a cada uno de los entes con exclusión a los demás.

La Corte de Constitucionalidad dentro del expediente número setenta y cuatro guión dos mil uno (74-2001), dentro de la inconstitucionalidad de carácter general, en sentencia de fecha seis de febrero de dos mil dos, convalida lo manifestado en su sección considerativa, señalando que: "... Ello es porque la Constitución como fuente unitaria del derecho de una nación es la génesis del ordenamiento jurídico, ya que algunas veces regula en forma directa ciertas materias y, en otras oportunidades, al establecer los órganos y procedimientos que determina la creación de la norma jurídica, se constituye como norma reguladora de las demás fuentes de derecho ...".

Conforme a lo manifestado por la Corte de Constitucionalidad se determina que la Constitución es fuente de derecho administrativo toda vez desarrolla de forma directa las funciones del Organismo Ejecutivo, la Contraloría General de Cuentas, Procurador del Derechos Humanos, Consejos de Desarrollo Urbano y Rural, el Municipio, etc.

El Artículo 44 de la Constitución Política de la República de Guatemala, derechos inherentes a la persona humana, se establece lo siguiente: "... Serán nulas ipso jure



las leyes y las disposiciones gubernativas o de cualquier otro orden que disminuyan, restrinjan o tergiversen los derechos que la Constitución garantiza”. En ese sentido, el principio de supremacía constitucional contenido en la norma citada, indica que cualquier disposición legal emitida por las autoridades de poder público vendría nula y sujeta al control constitucional de la administración público por no ajustarse a la imperatividad de la norma constitucional, es decir, ella prevalece sobre cualquier otra disposición ordinaria o reglamentaria.

- b) Las normas de carácter constitucional constituyen el segundo eslabón del principio de jerarquía normativa. Siguiendo un orden cronológico, encontramos: la Ley de Orden Pública, Decreto Número 7; Ley de Emisión de Pensamiento, Decreto Número 9; Ley Electoral y de Partidos Políticos, Decreto Número 1-85; y Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, Decreto Número 1-86. La característica común de estos Decretos de carácter constitucional es que han sido emitidos por la Asamblea Nacional Constituyente formada en cada época.

Como fuentes del derecho administrativo se cita la ley de orden público, en virtud de que es el instrumento legal de actuación del organismo ejecutivo en casos donde se compromete la seguridad política y la seguridad de la población ante desastres naturales o humanos, esto como la facultad que tiene el presidente de la república en consejo de ministros de emitir decretos gubernativos que contiene disposiciones que limitan ciertos derechos reconocidos en la Constitución Política de la República de Guatemala. Verbigracia, el Decreto Gubernativo 5-2020 y 6-2020 emitidos por el Presidente de la República de Guatemala en Consejo de Ministros que contiene la



declaratoria del Estado de calamidad y las limitaciones a ciertos derechos constitucionales a consecuencia del pronunciamiento de la Organización Mundial de la Salud y del Plan de Prevención, Contención y Respuesta a casos de coronavirus en Guatemala del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social.

Primero, son fuente formal del derecho administrativo en virtud de que es una atribución constitucionalmente reconocida a un órgano con atribuciones administrativas; segundo, constituye un antecedente en la historia para las autoridades gubernamentales para proyectar mejores disposiciones de actuación en circunstancias futuras y análogas a que pueda enfrentarse el Estado de Guatemala.

La Ley de Amparo Exhibición, Exhibición Personal y de Constitucionalidad también constituye fuente de derecho administrativo en cuanto a la acción constitucional de amparo en virtud de que el Artículo 185 preceptúa: "Vinculación de las disposiciones de la Corte de Constitucionalidad. Las decisiones de la Corte de Constitucionalidad vinculan al poder público y órganos de Estado, y tiene plenos efectos frente a todos". Verbigracia, la acción de amparo frente al silencio administrativo sustantivo o adjetivo que se pueda dar ante un órgano administrativo por una petición formulada y no resuelta en plazo. Las decisiones de aquel ente vincularían a los funcionarios públicos, por lo que la jurisprudencia constituye fuente indirecta para el derecho administrativo al complementarla.

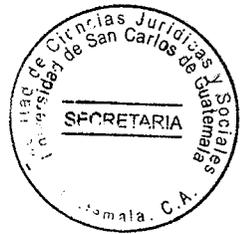


c) Las normas ordinarias constituyen fuente del derecho administrativo en el sentido de que desarrollan la competencia o marco de actuación de los agentes públicos. Verbigracia el Decreto 1-98 crea y da vigencia a la Superintendencia de Administración Tributaria como una entidad estatal descentralizada a la cual le otorga competencia en materia de administración tributaria y aduanera.

d) Los reglamentos conforman el tercer eslabón conforme al principio de jerarquía normativa y se considera la fuente más importante del derecho administrativo, ello en virtud de que constituyen el instrumento de actuación o materialización de la función administrativa de los órganos estatales, en otras palabras, la relación administración pública y administrado se concretiza con acuerdos gubernativos o ministeriales o acuerdos en consejo o directorio que contienen la reglamentación de normas ordinarias. Al respecto del reglamento, señala Pacheco, citado por Calderón: "son un conjunto sistemático de normas jurídicas destinadas a la ejecución de leyes o al ejercicio de atribuciones o facultades consagradas por la Constitución."¹⁶

En cuanto a la naturaleza jurídica del reglamento la doctrina señala, si se trata de una facultad legislativa del presidente de la república o un acto administrativo. El autor citado al respecto indica que es un acto administrativo de contenido general, sujeto a las prescripciones de ley.

¹⁶ Op. Cit. Pág. 126



1.9. Relación del derecho administrativo con otras ciencias jurídicas

El derecho siendo una ciencia, se estructura para su estudio y comprensión en sub-áreas, llamadas materias por los jurisconsultos, esta estructuración ayuda a delimitar el campo de actividad del ser humano, que es su objeto de estudio, en ese sentido se encuentra el derecho constitucional, el derecho administrativo, el derecho civil, derecho mercantil, el derecho laboral, etc., y hoy día existe novedad, tal es el caso del derecho informático, derecho marítimo y el derecho ambiental, todas y cada una de las áreas mencionadas delimita un campo de actividad pero que responde a un mismo objeto de estudio, la conducta humana. Todas y cada una de las áreas se encuentran interconectadas de alguna manera, es el caso evidenciar el derecho administrativo con otras áreas del derecho.

1.9.1. Derecho constitucional

En materia constitucional como ha quedado expuesto anteriormente en las fuentes nacionales del derecho administrativo, toda área del derecho se encuentra subordinada a la norma fundamental de cada Estado, en ese sentido, Bielsa citado por Gordillo señala: “el derecho administrativo tiene el carácter o la fisonomía del derecho constitucional de cada Estado”¹⁷. La función administrativa, es entonces, desarrollada conforme a la estructura organizacional y atribuciones establecidas en la Constitución Política de la República de Guatemala, lo cual se encuentra sujeto, además, a los controles sobre los

¹⁷ Gordillo, Agustín. *Tratado de derecho administrativo y obras selectas*. Pág. 81



actos administrativos. Esto es, el control judicial del tribunal de lo contencioso administrativo, control constitucional de la Corte de Constitucionalidad y del gasto público.

1.9.2. Derecho civil

En materia civil, se relaciona, al encontrarse vinculado con instituciones como los atributos de la personalidad, las personas jurídicas, los contratos, la propiedad y la indemnización. Así mismo se recurre a esta área del derecho para resolver determinadas situaciones que son indispensables para la administración pública.

1.9.3. Derecho penal

En materia penal, se relaciona, en virtud de que esta área sanciona el incorrecto desenvolvimiento de la función pública. Al respecto, el Código Penal, Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala, le da a la administración pública la categoría de un bien jurídico tutelado y para el efecto le dedica el Título XIII denominado **Delitos contra la administración pública**. Cabe mencionar que estos tipos penales que tutelan la administración pública pueden ser cometidos tanto por particulares como por los propios funcionarios o empleados públicos. Verbigracia, tipos penales como desobediencia, abuso de autoridad, incumplimiento de deberes, anticipación de funciones, prolongación de funciones, abandono de cargo, nombramiento ilegal y allanamiento ilegal, etc.



1.9.4. Derecho laboral

En materia laboral al existir instituciones administrativas como la Comisión Nacional del Salario Mínimo, con funciones orden técnico y consultivo, y las Comisiones Paritarias del Salario Mínimo al realizar las actuaciones correspondientes para que a través del Ministro de Trabajo y Previsión Social se emita el acuerdo ministerial que establezca el salario mínimo a que han de sujetarse los contratos de trabajo en el sector privado. Sin embargo, el Artículo 191 del Decreto 1441, Código de Trabajo, establece: “Las relaciones entre el Estado, las municipalidades y demás entidades sostenidas con fondos públicos, y sus trabajadores, se regirán exclusivamente por el Estatuto de los Trabajadores del Estado; por consiguiente, dichas relaciones no quedan sujetas a las disposiciones de este Código”.

En ese sentido, la relación laboral que existe entre los entes centralizados, descentralizados y autónomos del Estado con los servidores públicos se encuentran reguladas según su caso, por La Ley del Servicio Civil, la Ley del Servicio Civil del Organismo Judicial, la Ley del Servicio Civil del Organismo Legislativo y la Ley del Servicio Municipal, según corresponda, sin perjuicio de las disposiciones propias de entes descentralizados y autónomos.



1.9.5. Derecho registral

En materia registral, se relaciona, al existir personas jurídicas de derecho público que materializan el deber de seguridad que garantiza el Estado contenido en el Artículo 2° de la Constitución Política de la República de Guatemala, al crear entes como el Registro Nacional de las Personas, quien se encuentra encargado de organizar y mantener el registro único de identificación de las personas naturales, inscribir los hechos y actos relativos a su estado civil, capacidad civil y demás datos de identificación así como la emisión del documento personal de identificación; y Registro General de la Propiedad, como ente encargado de la inscripción, anotación y cancelación de los actos y contratos relativos al dominio y demás derechos reales sobre bienes inmuebles y muebles identificables que materializan el deber del Estado de garantizar la seguridad de las personas.

1.9.6. Derecho tributario

En materia tributaria, se relaciona, como área especializada dentro de la administración pública. En Guatemala, la Superintendencia de Administración Tributaria es el ente recaudador de los tributos establecidos por las leyes tributarias conforme al procedimiento para determinar la obligación tributaria regulado en el Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.



1.9.7. Derecho mercantil

En materia mercantil, señala Calderón: “Las relaciones mercantiles presentan una complejidad que afectan el interés de la colectividad”¹⁸. En ese sentido, la administración pública interviene, verbigracia, protegiendo a la sociedad a través de la Dirección Atención y Asistencia al Consumidor y al Usuario, dependencia del Ministerio de Economía encargada de proteger, divulgar y defender los derechos de los consumidores y usuarios, estableciendo las infracciones y sanciones correspondientes; y también, en la emisión de licencias sanitarias previo a la apertura y funcionamiento de establecimientos de alimentos a través del Departamento de Regulación, Acreditación y Control de Establecimientos de Salud –DRACES-, dependencia del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social; es decir, instituciones estatales encargadas de tutelar intereses colectivos desde el punto de vista administrativo.

1.10. Relación del derecho administrativo con la ciencia de la administración

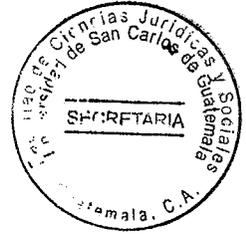
La ciencia de la administración se sintetiza como el área que estudia la óptima utilización de los recursos. Se relaciona con el derecho administrativo en virtud de que ambas emplean el mismo sistema para cumplir su finalidad, es decir, en la gestión empresarial se planifica, coordina, organiza y ejecuta los elementos financiero y humano para arribar a una meta preconcebida, por su parte, en la administración pública se planifica, coordina y organiza el ente administrativo internamente en cuanto a su elemento presupuestario y

¹⁸ Op. Cit. Pág. 92



de servidores públicos –respetando la terminología de una y otra área-, para ejecutar servicios públicos que van encaminados a la finalidad para la cual el Estado se ha estructurado organizacionalmente, el bien común, y en ese sentido sistemáticamente ambas disciplinas guardan relación.

Así mismo, el derecho administrativo tendrá relación con la economía política ante la problemática económica; la estadística, al ofrecer datos sobre hechos sociales; la sociología en cuanto al estudio de las relaciones sociales que el derecho administrativo debe regular.





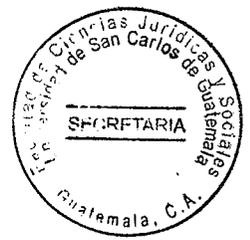
CAPÍTULO II

2. Principios que rigen la administración pública

A continuación, se abordarán los principios que sustentan al derecho administrativo en el ordenamiento jurídico que, si bien en algunos casos no están expresamente descritos, se pueden inferir del contenido de la norma legal. Un principio es "el punto de partida hacia un objetivo"¹⁹, y los mismos en cualquier área del derecho constituyen las bases o reglas inmutables en las que se construye un régimen jurídico y para el efecto la doctrina señala que cumple tres funciones fundamentales:

- a) Informadora: al inspirar o proporciona fundamento al legislador al emitir el ordenamiento jurídico.
- b) Normativa: ello en virtud de que, en ausencia de ley, se recurre a los principios, ya que son los cimientos o bases sobre los que se construye la misma.
- c) Interpretadora: ilumina a los interpretes del derecho en la administración de justicia.

¹⁹ Godínez Bolaños, Rafael. Los principios del derecho constitucional y los principios jurídicos de la Constitución política. De los principios generales del derecho, a los principios jurídico-constitucionales. Pág. 1



2.1. Principios constitucionales

La vigente Constitución Política de la República de Guatemala, además de señalar en la parte dogmática los derechos humanos, la orgánica el ejercicio del poder y la organización jurídica y política del Estado, y de forma muy especial en su parte pragmática las garantías constitucionales, lleva implícita en algunas normas, ciertos principios que rigen ciertas materias, en especial la administración pública.

2.1.1. Bien común

Constituye el elemento teleológico del Estado, y se encuentra contenido en el Artículo 1° de la Constitución Política de la República de Guatemala: "Protección a la persona. El Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común". Consiste en el fin para el cual toda la administración pública se encuentra organizada, es decir, la satisfacción de las necesidades colectivas o de la población en general.

2.1.2. Deberes del Estado

El Artículo 2° de la norma fundamental anteriormente citada establece que: "Deberes del Estado. Es deber del Estado garantizarles a los habitantes de la república la vida, libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona". De esa cuenta, los ministerios de Estado, como el Ministerio de Educación, Salud y Asistencia Social,



Comunicación Infraestructura y Vivienda propician esas garantías en el ámbito de su competencia.

2.1.3. Debido proceso

Es un principio no limitativo sino extensivo, se ha creído que sólo tiene aplicación ante un órgano jurisdiccional, sin embargo, se extiende a materia administrativa, así lo establece, la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, Decreto 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente en el Artículo 4º: “Derecho de defensa. ... En todo **procedimiento administrativo** o judicial deben observarse las garantías propias del debido proceso”, es decir, y sobre todo en el derecho administrativo sancionatorio, previo a imponer la sanción se debe correr audiencia al administrado para presentar las pruebas de descargo y así tener elementos que motiven la resolución administrativa, esto es, seguir una serie etapas procedimentales.

2.1.4. Defensa

La defensa es un derecho humano contenido en el Artículo 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala y complementado en el Artículo 4 del Decreto 1-86 al establecer que: “Derecho de defensa. La defensa de la persona y sus derechos son inviolables. Nadie podrá ser condenado, ni privado de sus derechos, sin antes haber sido citado, oído y vencido en proceso legal ante juez o tribunal competente y preestablecido”. La administración pública al actuar, debe observar el derecho de defensa de la persona,



verbigracia, la expropiación de la propiedad privada por motivos de utilidad colectiva o interés social, de lo contrario incurriría en un acto arbitrario e induciría a las responsabilidades administrativas, civiles y penales, según sea el caso.

2.1.5. Petición

La petición consiste en la facultad que tienen las personas de poner en movimiento al órgano administrativo al formular solicitudes que sean de su interés, quienes, como autoridad en el ámbito de su competencia, están obligadas a resolver dentro del término legal observando durante el procedimiento administrativo sustantivo los derechos del debido proceso y defensa, publicidad de los actos de la administración pública y conveniencia social.

2.1.6. Publicidad

La publicidad de los actos de la administración pública, como quedo expuesto en la naturaleza jurídica del derecho administrativo, comprende la actividad realizada por los órganos estatales en el ámbito de su competencia deben ponerse a disposición de los administrados, sea de oficio o a requerimiento de los interesados a través de la unidad de acceso a la información pública para garantizar la transparencia en la función administrativa realizada.



2.1.7. Interés social

La prevalencia del interés social se encuentra contenida en el Artículo 44 de la Constitución Política de la República de Guatemala, derechos inherentes a la persona humana: "... El interés social prevalece sobre el interés particular". Verbigracia, la propiedad privada expropiada por razones de utilidad colectiva debidamente comprobadas.

2.1.8. Legalidad y juridicidad

Sobre el principio de legalidad y juridicidad que constituyen la base o el pilar sobre la cual se desenvuelve toda la administración pública, en este apartado, se limitará a señalar únicamente que se encuentran contenidos los Artículos 154 y 221 de la Constitución Política de la República de Guatemala. Esto, sin restarle la importancia de informar al derecho administrativo desde el punto de vista constitucional para dinamizar la función pública administrativa y sin perjuicio de los anteriormente abordados al considerarse como fundamentales en esta área del derecho.

2.1.9. Subsidiariedad

Este principio se encuentra contenido en el Artículo 118 de la Constitución Política de la República de Guatemala al establecer: "Principios del régimen económico y social. ... Cuando fuere necesario, el Estado actuará complementando la iniciativa y la actividad



privada, para el logro de los fines expresados”. Consiste en un principio del régimen económico y social del Estado en el que se complementa mediante un aporte compensatorio la actividad privada cuando fuere necesario para reducir costos en la prestación de algunos servicios públicos concesionados en los que se benefician tanto el prestador como la población.

2.1.10. Supremacía constitucional

Este principio consiste en que toda disposición o acto de la administración pública debe guardar subordinación a lo establecido en la norma constitucional, de lo contrario sería nulo y tendría como efecto la no aplicabilidad o expulsión del ordenamiento jurídico. Se encuentra contenido en el Artículo 44 de la Constitución Política de la República de Guatemala: “... Serán nulas ipso jure las leyes y las disposiciones gubernativas o de cualquier otro orden que disminuyan, restrinjan o tergiversen los derechos que la Constitución garantizan”.

2.2. Principios fundamentales del derecho administrativo

Sobre esta clasificación, es importante acotar que la legalidad y la juridicidad constituyen las guías o el camino a que todo funcionario público o empleado público debe ajustarse para no incurrir en la figura de la arbitrariedad o en su caso a responsabilidades administrativas, civiles o penales según sea el caso; son entonces, el mapa de actuación de los servidores públicos.



2.2.1. Legalidad

Se encuentra contenido en el Artículo 154 de la Constitución Política de la República de Guatemala, y establece: “Función pública; sujeción a la ley. Los funcionarios son depositarios de la autoridad, responsables legalmente por su conducta oficial, sujetos a la ley y jamás superiores a ella ...”. En ese sentido, la función administrativa tiene sustento en el ordenamiento jurídico, es decir, el funcionario o empleado público al actuar u obrar sólo puede hacerlo si existe una norma legal que lo habilite.

2.2.2. Juridicidad

Sobre este principio, señala Calderón que toda ciencia descansa en principios, tiene instituciones doctrinarias y por supuesto, normas jurídicas, por lo que la aplicación de la juridicidad tiene un orden de prelación, es decir, de no existir una norma jurídica vigente se recurre a los principios generales del derecho administrativo y en su defecto, a las instituciones doctrinarias de la ciencia del derecho administrativo. Esto es entonces, resolver una petición formulada con base al sistema científico del derecho y no, con un sistema rigurosamente normativo.

2.3. Principios que rigen la función administrativa

En cuanto a esta clasificación, se menciona que se encuentra regulada el Artículo 4° del Decreto 114-97 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Organismo



Ejecutivo: “Principios que rigen la función administrativa. El fin supremo del Estado es el bien común y las funciones del Organismo Ejecutivo han de ejercitarse en orden a su consecución y con arreglo a los principios de solidaridad, subsidiariedad, transparencia, probidad, eficacia, eficiencia, descentralización y participación ciudadana”.

2.3.1. Solidaridad

En cuanto a la solidaridad, en el contexto de la función pública realizada por los servidores públicos, la Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 155 establece: “Responsabilidad por infracción a la ley. Cuando un dignatario, funcionario o trabajador del Estado, en el ejercicio de su cargo, infrinja la ley en perjuicio de particulares, el Estado o la institución estatal a quien sirva, será solidariamente responsable por los daños y perjuicios que se causaren”. Por lo tanto, el incumplimiento de la obligación contraída por infracción a la ley, será abonada tanto por el servidor público como por la autoridad nominadora.

2.3.2. Subsidiariedad

De primera cuenta se trae a colación que el Estado puede conceder la prestación de servicios públicos a los particulares, personas individuales o jurídicas de derecho público o privado, nacionales o internacionales, y para garantizar la continuidad de las actividades realizadas por éstos, aquel podrá auxiliar o complementar al ente



concesionario para cubrir gastos o generar beneficios en la población en su calidad de usuario.

2.3.3. Transparencia y probidad

El principio de transparencia se materializa cuando las funciones públicas desempeñadas por los servidores públicos no presentan ambigüedad o duda y el principio de probidad se materializa cuando el servidor público actúa con estricto cumplimiento de la Constitución Política de la República de Guatemala y de las leyes que regulan su competencia, transparencia, publicidad de sus actos y la denuncia de cualquier anomalía en la institución.

2.3.4. Eficiencia

El principio de eficiencia, señala Godínez: "... la administración estatal debe operar de acuerdo a sus planes, programas y proyectos en el menor tiempo posible, utilizando los recursos materiales, financieros y humanos previstos y siempre en búsqueda de lograr ahorros."²⁰

²⁰ Marco político y marco jurídico del gobierno y de la administración pública de Guatemala, controles políticos y jurídicos ordinarios y extraordinarios. Pág. 5



2.3.5. Eficacia

El principio de eficacia se encuentra ligado al principio de eficiencia, y tomando prelación entre aquel y éste, la administración pública se torna eficaz cuando se obtiene el objetivo esperado o, según Godínez, cuando provoca el cambio favorable en el medio social y natural en donde se ejecutan esas acciones, y donde la población percibe ese cambio.

2.3.6. Descentralización

El principio de descentralización en el contexto de la Ley del Organismo Ejecutivo es el proceso mediante el cual el gobierno central delega la ejecución y el control administrativo de ciertas funciones a entes distintos de sí mismo o a sus entidades autónomas y descentralizadas, reteniendo la función reguladora, normativa y de financiamiento con carácter subsidiario y de control.

2.3.7. Participación ciudadana

El principio de participación ciudadana tiene sustento en el preámbulo de la Constitución Política de la República de Guatemala al señalar: "... afirmando la primacía de la persona humana como sujeto y fin del orden social;" y en la parte orgánica, Artículo 141, al preceptuar: "Soberanía. La soberanía radica en el pueblo quien la delega, para su ejercicio, en los Organismos Legislativo, Ejecutivo y Judicial. La subordinación entre los mismos, es prohibida".

Por tanto, si la administración estatal tiene como fin supremo la realización del bien común -que constituye la población misma desde una arista subjetiva- y en principio es quien le ha delegado ese poder – función administrativa-, la participación ciudadana es un mecanismo para mitigar la poca o nula eficiencia o eficacia de la administración pública, o, en otras palabras, la facultad que tienen los ciudadanos a ser escuchados en decisiones que afectan sus intereses colectivos.

2.4. Principios en la administración tributaria

A continuación, se abordará la clasificación tripartita que rige a la administración tributaria, desde el punto de vista del derecho sustantivo, adjetivo y modernamente, el institucional. La primera, responde a los derechos y obligaciones de los contribuyentes; la segunda, las normas para el ejercicio de los mismos dentro de un procedimiento administrativo o judicial; la última, las facultades y obligaciones de los titulares del ejercicio de la función administrativo-tributaria.

2.4.1. Sustantivos

El derecho sustantivo u objetivo es el conjunto de normas contenidas en ley y dictadas por el órgano legislativo, que otorgan una serie de derechos y obligaciones a las personas. A continuación, se abordará el principio de legalidad, reserva de ley, capacidad de pago y la prohibición de la doble o múltiple tributación contenidos en la Constitución Política de la República de Guatemala que dan sustento al derecho tributario y que se



relacionan con la administración tributaria por ser este el órgano recaudador de los impuestos.

El principio de legalidad en materia tributaria se encuentra contenido en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala y establece: “Principio de legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación ...”, es decir, únicamente se pueden imponer y cobrar los impuestos cuyo hecho generador provenga de la vigencia de una ley.

El principio de reserva de ley, aunque tiene proximidad con el de legalidad, éste se particulariza porque en los ordenamientos jurídicos al existir normas constitucionales, ordinarias y reglamentarias; la propia Constitución o ley se arroga y excluye que se puedan crear e imponer tributos por virtud de normas de categoría inferior. Para tal virtud, el Artículo 239 anteriormente citado establece que: “... Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación”, por lo que no habría posibilidad de establecer tributos por virtud de reglamentos.



Sobre el principio de capacidad de pago señala la norma constitucional citada en el Artículo 243: “Principio de capacidad de pago. El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago”. Señala Fernández que se trata de una exigencia para el legislador de buscar la riqueza allí donde se encuentra y sobre que: “El principio no es sólo un mero fundamento del tributo o del sistema tributario sino también una referencia para el legislador de cómo ha de diseñar las diferentes figuras que lo pueden componer”²¹.

El principio de prohibición de doble o múltiple tributación contenido en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece: “Principio de doble o múltiple tributación. ... Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o periodo de imposición...”.

En derecho común, la concepción general de prescripción es un modo de adquirir un derecho o una forma de extinguir una obligación por el transcurso del tiempo. En materia tributaria, desde el punto de vista del derecho objetivo, la prescripción negativa, extintiva o liberatoria, consiste en la facultad sujeta a determinado plazo que tiene la administración tributaria o el contribuyente para cobrar o solicitar la devolución de lo pagado en exceso o indebidamente –según sea el caso-, esto, en virtud de garantizar

²¹ La vigencia de los principios de justicia tributaria en España: aportaciones para un debate. Pág. 501



que el ente recaudador cumpla con su obligación institucional y para sujetar el ejercicio de ciertos derechos a determinado plazo.

2.4.2. Adjetivos

El derecho adjetivo es el conjunto de normas jurídicas que permiten ejercitar las facultades reconocidas en la norma objetiva. En ese sentido, existen principios contenidos en norma ordinaria que dan sustento a las actuaciones de la administración tributaria. Entre ellos se citan: el impulso de oficio, la escrituración, el debido proceso, la confidencialidad, la formalidad y motivación de las resoluciones administrativas.

El impulso de oficio, desde el punto de vista del derecho adjetivo como materialización del derecho objetivo, consiste en cuanto al proceso administrativo, que este será inducido o puesto en movimiento en cada etapa por parte de la administración tributaria, así lo establece el Artículo 121 del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala al preceptuar: "Naturaleza. El proceso ante la Administración Tributaria será impulsado de oficio".

La escrituración si bien no se encuentra expresamente establecida, se puede inferir de actos de la administración tributaria y los contribuyentes, tales como citaciones, solicitudes, notificaciones y cualquier diligencia que han de documentarse para dar certeza y seguridad a las actuaciones realizadas.



El debido proceso desde el punto de vista constitucional informa a todo el ordenamiento jurídico, y es el caso de las normas que rigen la función de recaudación realizada por administración tributaria durante el procedimiento seguido para determinar la obligación tributaria. Es decir, al verificar las declaraciones, determinaciones, documentos de pago de impuestos y si procediere, se formulará los ajustes correspondientes corriendo audiencia para presentar su oposición o defensa.

La motivación de las resoluciones garantiza la seguridad y certeza jurídica al verificar la formalidad y observancia de los derechos y obligaciones tanto del contribuyente como del ente recaudador –debido proceso-, al dar sustento legal y fáctico a la actuación de la administración tributaria al proferir la resolución que contiene los hechos y pruebas aportadas, los elementos de juicio para determinar la obligación tributaria, la indicación del tributo y las sumas por intereses, multas y recargos según sea el caso.

El principio de confidencialidad en materia tributaria constituye una excepción al de publicidad en virtud de que el Artículo 24 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece: “Inviolabilidad de correspondencia, documentos y libros. ... Los libros, documentos y archivos que se relacionan con el pago de impuestos, tasas, arbitrios y contribuciones, podrán ser revisados por la autoridad competente de conformidad con la ley. Es punible revelar el monto de los impuestos pagados, utilidades, pérdidas, costos y cualquier otro dato referente a las contabilidades revisadas a personas individuales o jurídicas...”, y complementado por el Artículo 101 “A” del Código Tributario, Decreto 6-91, establece: “... Los funcionarios y empleados públicos que intervengan en la aplicación, recaudación, fiscalización y control de tributos, sólo pueden revelar dichas



informaciones a sus superiores jerárquicos o a requerimiento de los tribunales de justicia, siempre que en ambos casos se trate de problemas vinculados con la administración, fiscalización y percepción de los tributos”.

2.4.3. Institucionales

Estos principios constituyen las bases que rigen la operatividad interna de la Superintendencia de Administración Tributaria para cumplimiento de su objetivo institucional. El Acuerdo de Directorio Número 007-2007, en el Artículo 3 del Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria, establece: “Principios generales. En la organización interna de la SAT, se observarán los principios generales de jerarquía, flexibilidad, centralización normativa y desconcentración operativa, coordinación, transparencia, eficacia y eficiencia”.

El principio de jerarquía, señala Godínez que significa: “la existencia de un orden legal entre los órganos y los funcionarios que los dirigen, coordinan y trabajan en ellos, en donde unos son superiores y otros son subordinados de aquellos, dentro del organismo ejecutivo y dentro de cada una de las entidades públicas oficiales autónomas y descentralizadas.”²²

El principio de flexibilidad dentro de la organización interna de la Superintendencia de Administración Tributaria, significa que esta debe adaptarse a responder a ciertos

²² Godínez Bolaños, Rafael. *Los principios de jerarquía y competencia administrativa*. Pág. 1



cambios imprevisibles, es entonces la atribución que tiene el ente de crear o modificar las intendencias, unidades técnicas y administrativas necesarias para el cumplimiento de sus atribuciones y su buen funcionamiento a través de sus autoridades correspondientes.

La centralización normativa consiste en la facultad de las dependencias de emitir y modificar las funciones sustantivas dentro del marco de su operatividad, esto con la finalidad de establecer la unidad de directrices en la administración tributaria en virtud de lo establecido en la literal 2 del Artículo 8 del Acuerdo de Directorio Número 007-2007 que preceptúa: “Clasificación de funciones, órganos y dependencias que las desempeñan. ... 8) Corresponden estas funciones a las dependencias responsables de dictar y actualizar las normas relativas a las funciones sustantivas de la institución, así como definir criterios, medios, herramientas y orientaciones generales aplicables a la ejecución de las mismas, representar y defender los derechos, intereses y patrimonio de la SAT”.





CAPÍTULO III

3. Estructura orgánica y funciones de la administración pública en Guatemala

Los diputados de la Asamblea Nacional Constituyente que decretaron, sancionaron y promulgaron la Constitución Política de la República de Guatemala de 1985, dejaron plasmado en el preámbulo, de la citada norma fundante, la siguiente frase: “Nosotros, los representantes del pueblo de Guatemala, electos libre y democráticamente, reunidos en Asamblea Nacional Constituyente, con el fin de organizar jurídica y políticamente al Estado;...”, y con base a ello, cabe resaltar que la norma fundamental en su parte orgánica contempla la función que corresponde a cada organismo centralizado, descentralizado y autónomo. A continuación, se desarrollará lo correspondiente a la función pública administrativa encomendada al Organismo Ejecutivo, no sin antes abordar conceptos básicos que ayudan a dar contexto.

3.1. Concepto de administración

Administrar, es una actividad humana, intelectual y/o material, que consiste en organizar un todo para llegar a determinado fin, ese puede ser personal, social o colectivo; inclusive, financiero o no. La administración es un concepto empleado en el ámbito personal y social, o bien, en el sector privado o el sector público. A continuación, se desarrollará la noción dentro de la ciencia del derecho, específicamente dentro del área del derecho público, el derecho administrativo.



3.2. Administración privada

La ciencia de la administración, como quedo expuesto en las ciencias no jurídicas que se relacionan con el derecho administrativo, se sintetiza como la optimización de los recursos para cumplir determinada finalidad. Esos recursos son los financieros y humanos, pues la coordinación, organización y dirección de los mismos permitiría arribar a la meta premeditada. Como se mencionó, es un término del cual se tiene mayor conocimiento en el sector privado, no así en el sector público, en virtud de que el término tiene mayor incidencia en la gestión empresarial.

3.3. Administración pública

En cuanto a la administración pública, la Corte de Constitucionalidad en inconstitucionalidad general parcial dentro expediente número dos mil ochocientos sesenta y uno guión dos mil siete (2861-2007), en sentencia de fecha veintiocho de enero de dos mil nueve, se ha manifestado al respecto y señala:

“... el término administración pública se define como organización ordenada a la gestión de los servicios y a la ejecución de las leyes en una esfera política determinada, con independencia del poder legislativo y el poder judicial, o el conjunto de organismos encargados de cumplir esta función.

La definición del Diccionario de la Lengua Española permite entrever que la administración pública alude tanto a la estructura compuesta por órganos distintos de



aquellos encargados de las funciones legislativa y judicial, que se dirige a la prestación de servicios y a la ejecución del orden normativo, como al conjunto de sus órganos.”

Desde el punto de vista objetivo se define a la administración público como el ente investido de competencia administrativa o atribuciones específicas para cumplir una función dentro de la estructura del Estado; por otra parte, desde el punto de vista subjetivo, como el ente investido de poder público que ejercita aquellas atribuciones otorgadas por la ley a través, del denominado modernamente, agente público.

3.4. Administración tributaria

Sobre la administración tributaria cabe preguntarse si se trata de una tercera clase de administración, o bien, es una especie dentro de la tradicional administración pública. Al respecto y tomando en consideración la definición de administración pública desde el punto de vista objetivo; la administración tributaria, es el conjunto de actividades delimitadas a administrar, recaudar, controlar y fiscalizar los tributos; funciones específicamente circunscritas a materia tributaria asignadas por medio de una ley que procuran percibir los ingresos tributarios que el Estado necesita para cumplir con su finalidad con mayor efectividad, por consiguiente, se trata de una función específica asignada a una institución de derecho público para el orden de sus actividades.

3.5. Competencia administrativa

La competencia en sentido amplio se conceptualiza como la atribución o el ejercicio del poder. En el derecho administrativo la competencia cumple una función puesto que "... tiene su base en el ordenamiento de materias o funciones que se deben ejecutar"²³. Calderón la define como: "la cantidad de poderes, potestades, facultades y funciones que el ordenamiento jurídico administrativo le otorga a los órganos administrativos, para que puedan legítimamente actuar, quedando sometidos a la aplicación de los principios de legalidad y de juridicidad en la función administrativa".²⁴

La competencia en el derecho administrativo se caracteriza porque es obligatoria o imperativa, es decir, el agente público como dinamizador de las atribuciones del órgano administrativo, tiene el deber de actuar conforme a lo establecido en la ley. Por otra parte, la competencia en la administración pública tiene su origen en el ordenamiento jurídico, para que un ente pueda desarrollar funciones administrativas, previamente debe encontrarse vigente una norma jurídica o cuerpo legal que le habilite para actuar de lo contrario incurriría en arbitrariedad, esto es, desviación de poder.

3.5.1. Características de la competencia administrativa

Las características se pueden deducir del Artículo 154 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece: "Función pública; sujeción a la ley. Los funcionarios

²³ *Ibíd.* Pág. 3

²⁴ *Op. Cit.* Pág. 187



son depositarios de la autoridad, responsable legalmente por su conducta oficial sujetos a la ley y jamás superiores a ella.

Los funcionarios y empleados públicos están al servicio del Estado y no de partido político alguno.

La función pública no es delegable, excepto en los casos señalados por la ley, y no podrá ejercerse sin prestar previamente juramento de la fidelidad a la Constitución”.

- a. Es formalista en virtud de que, para ejercitar las atribuciones otorgadas, se debe prestar juramento de fidelidad a la Constitución.
- b. No delegable puesto que en principio no puede cederse si no se encuentra vigente norma jurídica que lo permita.
- c. Tiene origen legal, ello porque tiene sustento en la ley, es decir, es asignada por ella.
- d. Es subordinada porque la función pública realizada por los servidores públicos está sujeta a la Constitución y a las leyes.

Godínez agrega que la competencia administrativa es:

- e. Es válida si los actos son ejecutados por los órganos administrativos a quienes se les ha atribuido, y



f. De orden público en virtud de que no puede ser modificada, sino, únicamente por la vigencia de otra ley.

3.5.2. Clasificación doctrinaria de la competencia administrativa

La competencia es material, cuando para evitar la duplicidad de acciones cada ente administrativo sea centralizado, descentralizado o autónomo tiene asignadas funciones específicas respecto a los demás. Verbigracia, al Ministerio de Finanzas Públicas le compete desarrollar el régimen jurídico hacendario del Estado; al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social corresponde la aplicación del régimen de seguridad social; a la Superintendencia de Administración Tributaria corresponde la administración tributaria.

La competencia administrativa se considera territorial cuando conforme a la división político administrativa del Estado de Guatemala, el órgano administrativo puede tener amplia jurisdicción, nacional; en un segmento de ella, regional; y departamental o municipal si se limita a determinado espacio geográfico. Cabe mencionar que existen órganos descentralizados y autónomos con competencia nacional que prestan servicios atendiendo a determinadas zonas regionales. Verbigracia, la Universidad de San Carlos de Guatemala, Centros Universitario Occidente –CUNOC-.

La competencia administrativa tiene ámbito temporal de aplicación. Así, es permanente si el órgano administrativo se ha creado para prestar un servicio de forma indeterminada o bien, temporal si fue creado para cumplir una función específica, y una vez finalizada



desaparece. Para la primera se cita el Ministerio de Gobernación, y el segundo los comités temporales de la presidencia y los gabinetes específicos.

Competencia mixta o compartida. Esta competencia es expuesta por Calderón y al respecto señala: “Esta atribuida simultáneamente a varios órganos y solamente podrá ser ejercitada conjuntamente por todos ellos”²⁵. Agrega que debe estar plenamente determinada, de lo contrario podría surgir conflictos de competencia.

3.6. Sistemas o técnicas de organización de la administración pública

La técnica de la organización de los entes estatales responde a optimizar los elementos financiero y humano para satisfacer en mayor medida las necesidades colectivas y de manera eficiente, es decir, a través de la adecuación u ordenación de los órganos administrativos que integran el Estado, se le asigna a cada uno la competencia o atribuciones por virtud de una ley para que se tenga un campo de actuación y así evitar la duplicidad de acciones y optimizar sobre todo el recurso presupuestario.

3.6.1. Centralizado

En esta técnica de organización de la administración pública en que el poder de decisión y dirección se encuentra concentrado en una sola persona, es decir, en el Presidente de

²⁵ Op. Cit. Pág. 195



la República. Ello tiene sustento en la Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 183 al establecer:

“Presidencia de la república e integración del organismo ejecutivo. El presidente de la República es el Jefe del Estado de Guatemala y ejerce las funciones del Organismo Ejecutivo por mandato del pueblo.

El presidente de la República, actuará siempre con los Ministros, en Consejo o separadamente con uno o más de ellos; es el Comandante General del Ejército, representa la unidad nacional y deberá velar por los intereses de toda la población de la República.

El Presidente de la República juntamente con el Vicepresidente, los Ministros, Viceministros y demás funcionarios dependientes integran el Organismo Ejecutivo y tienen vedado favorecer a partido político alguno”.

Sobre aquel último párrafo cabe hacer hincapié, toda vez señala Calderón, que la centralización tiene lugar cuando los diferentes órganos administrativos se agrupan unos y otros en relación de dependencia, es decir, unos dependen de otros, donde en la cúspide se encuentra el Presidente de la República.

Sobre las características del sistema centralizado reguladas en la legislación guatemalteca, se enuncian las siguientes:



- a) Existe superior jerárquico y en el caso del Organismo Ejecutivo, el Presidente de la República encabeza el ente, al respecto señala el Artículo 6 del Decreto 114-97 del Congreso de la República de Guatemala: “Autoridad superior del organismo ejecutivo. La autoridad administrativa superior del Organismo Ejecutivo es el Presidente de la República. El Presidente de la República actuará siempre con los Ministros, en Consejo de Ministros o separadamente con uno o más de ellos, en todos los casos en que de sus actos surjan relaciones jurídicas que vinculen a la administración pública”.
- b) Existe subordinación, desde ministros y viceministros de Estado hasta empleados de menor jerarquía, como quedo expuesto, unos dependen de otros, pero al final todos dependen del superior jerárquico conforme al inciso anterior.
- c) La ejecución de órdenes por parte de subordinados sin mediar ninguna deliberación, salvo lo establecido por la Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 156: “No obligatoriedad de ordenes ilegales. Ningún funcionario o empleado público, civil o militar, está obligado a cumplir órdenes manifiestamente ilegales o que impliquen la comisión de un delito”.

En cuanto a las ventajas de este sistema, se deduce que en el Organismo Ejecutivo:

- I) Asegura el control político de todo el Estado
- II) Los actos de los subordinados son controlados por el centro político



- III) Procedimientos y criterios uniformes en las peticiones que se formulan.
- IV) Los servicios públicos cubren todo el territorio nacional y sus costos se cubren por los impuestos de toda la publicación.

En cuanto a las desventajas de este sistema, se deduce que en el Organismo Ejecutivo:

- V) Se politiza excesivamente la administración pública
- VI) Se origina macrocefalia administrativa, esto es, la concentración de las oficinas de la administración pública en la ciudad capital.
- VII) Ineficiencia de los servicios públicos en algunos territorios dentro de la nación
- VIII) El trámite administrativo inicia en una dependencia del ente administrativo y culmina, por la jerarquía, en la sede donde se ubica la máxima autoridad.

3.6.2. Descentralizado

Este sistema de organización de la administración pública consiste en el proceso mediante el cual se transfiere del Organismo Ejecutivo las facultades de decisión, titularidad de competencia y las funciones en entes creados o ya existentes, esto, bajo los lineamientos del principio de eficiencia y eficacia, sin perjuicio de las facultades normativa, reguladora y subsidiaria que retiene el gobierno central.



El traslado de la competencia en entes en la descentralización administrativa se clasifica en:

- I) Territorial, si la competencia administrativa se ejercita en todo o en determinado segmento geográfico.
- II) Por servicio o institucional, también denominada técnica o especializada y se da cuando su competencia es otorgada para prestar un servicio público o actividad específica y su personal tiene la preparación técnica necesaria.
- III) Por colaboración, funcional o corporativa cuando se rompe la jerarquía administrativa y el ente que presta el servicio no forma parte de la estructura estatal de la administración pública. Consiste en otorgar competencia administrativa para la prestación de un servicio público en nombre del Estado, es decir, un ente privado prestando un servicio público.

Sobre las características de la descentralización administrativa reguladas en la legislación guatemalteca, se enuncian las siguientes

- a) Este sistema tiene sustento legal en la Constitución Política de la República de Guatemala, Artículo 224, al establecer:



“División administrativa. El territorio de la República, se divide para su administración en departamentos y éstos en municipios.

La administración será descentralizada y se establecerá regiones de desarrollo con criterios económicos, sociales y culturales que podrán estar constituidos por uno o más departamentos para dar un impulso racionalizado al desarrollo integral del país”.

- b) La creación de un ente únicamente se puede realizar a través de un Decreto del Congreso de la República de Guatemala donde la norma fundamental citada anteriormente, en el Artículo 134 estipula en la parte conducente: “Descentralización y autonomía. ... Para crear entidades descentralizadas y autónomas, será necesario el voto favorable de las dos terceras partes del Congreso de la República”.
- c) Personalidad jurídica propia y distinta del Estado, esto, sin perder su carácter estatal. Derivado de lo anterior el ente descentralizado es titular de patrimonio propio. Se da la transferencia de atribuciones o competencia al nuevo ente o ya existente.
- d) La facultad de emitir reglamentos se encuentra sujeto a las disposiciones de la ley orgánica que crea el ente -si ésta lo permite-, y, sobre todo, a los mandatos de la Constitución Política de la República de Guatemala.



- e) Las atribuciones según la estructura orgánica interna se distribuyen entre: i) Un órgano colegiado con atribuciones de decisión y ii) un órgano unipersonal con atribuciones de ejecución del anterior, es decir, cumplir las decisiones o acuerdos.
- f) Señala el Artículo 3° del Decreto 114-97 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Organismo Ejecutivo: “Delegación. ... No son delegables las funciones normativas, reguladora y de financiación subsidiaria”, por tanto, el Organismo Ejecutivo retiene estas facultades.

En cuanto a las ventajas de éste sistema, la doctrina señala:

- I) Descongestión de la administración estatal ante el traslado de competencia al ente creado o existente.
- II) Existe la posibilidad de la supresión del ente descentralizado al considerar inoperante su funcionamiento.
- III) Se erradica el empirismo, ello en virtud de que se exigen requisitos específicos, en especial, para el titular del órgano de ejecución.
- IV) Se depura en mayor medida la influencia política del funcionario público que lo designa a los miembros del órgano de decisión y ejecución.

En cuanto a las desventajas de este sistema, la doctrina señala que:

- V) El nombramiento de servidores públicos sin ninguna preparación técnica hace ineficiente e ineficaz su operatividad.
- VI) Al resultar inoperante ya que el Estado asume presupuestariamente las pérdidas.
- VII) Algunas veces su operatividad no satisface a plenitud las necesidades y por ende el Estado no cumple su finalidad.

3.6.3. Autonomía

Sobre este sistema de organización de la administración pública existe criterio dividido. Una parte de los doctrinarios señalan que se trata de autonomía limitada y otro grupo señala que se trata de autonomía plena donde el factor presupuestario genera controversia. La doctrina cumple un papel importante en la interpretación o integración del ordenamiento jurídico de un Estado, sin embargo, cabe mencionar que las disposiciones constitucionales o de una ley ordinaria, ponen fin a esa discusión, establecido el carácter de la institución al no categorizar la autonomía.

La doctrina cumple ciertos factores a tomar en cuenta para determinar si realmente existe o no independencia del gobierno central, al respecto se señalan los siguientes:

- a) La personalidad jurídica deriva de un acto legislativo del Congreso de la República de Guatemala; esto como la facultad de contraer derechos y obligaciones para sí

mismo, es decir, se crea una persona jurídica con capacidad de obrar, distinta de la personalidad del Estado.

- b) La autogestión implica que al existir en su estructura interna un órgano colegiado con atribuciones de decisión; y un órgano unipersonal con funciones de ejecución y representación, existe total independencia hacia el gobierno central.

Sin embargo, cabe mencionar que, en determinados casos por virtud de una ley, los entes autónomos –constitucionales o legales-, verbigracia los municipios, **coordinarán** su actividad con la del gobierno central para abordar algún servicio público o bien mitigar un problema social de forma conjunta. En el entendido que coordinar es: “Unir sistemáticamente dos o más elementos del mismo nivel jerárquico”²⁶, es decir, máxima autoridad en el gobierno central y máxima autoridad en gobierno local, no implica prelación.

- c) La autorregulación es la facultad para regular su actividad, lo cual se da a través de reglamentos, pero cuyas disposiciones quedan subordinadas a las normas de la ley orgánica; y, sobre todo, a las disposiciones constitucionales.
- d) El patrimonio propio deriva del otorgamiento de la personalidad jurídica para ser titular de los bienes y obligaciones contraídas.

²⁶ <https://dle.rae.es/coordinar?m=form> (Consultado: 31 de marzo de 2020).



- e) El autofinanciamiento, punto que se debate en la doctrina para determinar si existe autonomía plena o limitada. Consiste en el sostenimiento económico propio e independiente del presupuesto estatal para gestionar la competencia o función administrativa asignada. Sin embargo, la Constitución Política de la República de Guatemala señala un aporte que se toma del presupuesto general de ingresos y egresos del Estado que ha de entregarse a entes autónomos, y en ese sentido exponen los juristas que existe autonomía limitada, es decir, no es plena.

Sobre esta postura se interpreta que el constituyente de 1985 lo que pretende es con el aporte presupuestario determinado, la inversión en programas y proyectos de educación, salud preventiva, obras de infraestructura y servicios públicos que mejoren la calidad de vida de los vecinos.

3.6.4. Desconcentración

Sobre éste sistema se discutió si se trataba de un punto intermedio entre el sistema centralizado y descentralizado de la organización de la administración pública. Hoy día, luego de un estudio un tanto profundo y, sobre todo, de su aplicabilidad en la práctica se puede establecer que más que un cuarto sistema o técnica de organización de la administración pública se trata de una figura jurídica o modalidad de ejecución administrativa que pueden utilizar, indistintamente, los entes centralizados, descentralizados y autónomos en un Estado con el objeto de descargar la actividad administrativa del mismo y prestar un servicio público más eficiente.



Sobre las características de la desconcentración administrativa se enuncian las siguientes:

- I) Delegación de competencia administrativa en una unidad que forma parte de su estructura interna.
- II) La unidad mantiene relación de subordinación con el superior jerárquico
- III) El ente creado no tiene personalidad jurídica propia, como resultaría del sistema descentralizado.
- IV) No goza de independencia propia, es decir, el órgano queda sujeto a las directrices políticas y del presupuesto del órgano del cual depende.
- V) Por su naturaleza técnica o de especialidad goza de atribuciones propias de decisión limitadas, además, cierta libertad financiera y patrimonial.
- VI) Es una figura jurídica utilizada por entes centralizados, descentralizados y autónomos estatales, indistintamente.
- VII) El superior mantiene la facultad de nombrar y remover al personal directivo y técnico.

Es una figura jurídica poco conocida en la administración pública en la que tomando sus características más relevantes se puede definir como una modalidad de administración pública ejecutiva en la que se delega competencia administrativa a determinadas dependencias dentro del mismo ente centralizado, descentralizado y autónomo; otorgándole atribuciones de decisión en la prestación de un servicio público para abarcar mayor territorio, reducir tiempo en su accionar y ser más eficiente al descargar la actividad

concentrada en una sola institución, todo ello sin perder el poder de mando del superior jerárquico.

En cuanto a las ventajas de este sistema, Calderón expone:

- i. “a) La acción administrativa es más rápida y flexible, (...) y descongestiona su actividad, ya que no resuelve todos los asuntos, únicamente prestan el servicio público de una manera directa con independencia, pero de carácter técnico-administrativa. b) La acción administrativa se acerca a los particulares, ya que el organismo desconcentrado puede estudiar y resolver hasta cierto grado sus asuntos. (...) d) Se obtiene un efecto benéfico al dar amplia satisfacción a las reivindicaciones regionales y locales, sin poner en peligro la unidad administrativa, la que se mantiene por la preexistencia del principio jerárquico. (...)”²⁷.
- ii. “k) El servicio público mejora y es más económico, porque se presta de una manera directa a la población a que va dirigido, administrado y prestado por personal técnico calificado. l) Evita los inconvenientes y las limitaciones de una larga línea jerárquica con muchos grados”²⁸.

En cuanto a las desventajas de este sistema, agrega:

- i. “a) Los funcionarios principales de los órganos desconcentrados, tienden a prestar el servicio y a resolver con favoritismo político, si no se atiende al carácter

²⁷ *Ibíd.* Pág. 222

²⁸ *Ibíd.* Pág. 223



eminente técnico del servicio. b) Se aumenta la burocracia y de consiguiente el gasto público, puesto que se crean órganos que requieren de insumos, pago de personal y la inversión del servicio que se preste. c) El servicio no es prestado por funcionarios que tengan la capacidad técnica, consecuentemente, se torna ineficiente por incapacidad técnica”²⁹.

- ii. “e) Los funcionarios del ente desconcentrado pueden propender fácilmente a la tiranía o al favoritismo al resolver, dejándose influir por las circunstancias particulares del caso”³⁰.

3.7. Organismo Ejecutivo

El Organismo Ejecutivo constituye uno de los tres poderes de la forma republicana de gobierno del Estado de Guatemala, en ese sentido, es el ente a quien compete la función pública administrativa; esto es, el conjunto de acciones realizadas por la administración que se lleva a cabo con estricta sujeción a los preceptos de la Constitución Política de la República de Guatemala y las leyes que la rigen para lograr así el elemento teleológico del Estado, el bien común.

El Organismo Ejecutivo se encuentra integrado por: Presidente de la República, Vicepresidente de la República, los Ministros, los Viceministros, Secretarías de la Presidencia, dependencias, gobernaciones departamentales y órganos que administrativa o jerárquicamente dependen de la Presidencia de la República. A

²⁹ *Ibíd.* Pág. 223

³⁰ *Ibíd.* Pág. 224



continuación, se desarrollará la estructura del organismo ejecutivo en el orden del principio de jerarquía conforme la integración que establece el Artículo 5 del Decreto 119-97 del Congreso de la República, Ley del Organismo Ejecutivo.

3.7.1. Presidencia de la República

Es el funcionario público de primer grado, y constituye la máxima autoridad política y administrativa en el Organismo Ejecutivo, así lo establece el Artículo 182 de la Constitución Política de la República de Guatemala al establecer: “Presidencia de la república e integración del organismo ejecutivo. El Presidente es el Jefe del Estado de Guatemala y ejerce las funciones del Organismo Ejecutivo por mandato del pueblo. Además, en el Decreto 114-97 del Congreso de la República, Ley del Organismo Ejecutivo en el Artículo 6: “La autoridad administrativa superior del Organismo Ejecutivo es el Presidente de la República ...”. Conforme al sistema centralizado expuesto en el capítulo anterior, es en quien se encuentra concentrado todo el poder de decisión, sin perjuicio del refrendo ministerial.

3.7.2. Vicepresidencia de la República

El Vicepresidente de la República constituye el funcionario público de segundo grado dentro del Organismo Ejecutivo, ostenta voz y voto en las deliberaciones del Consejo de Ministros y es quien cumple las funciones del Presidente de la República en su ausencia,



por lo tanto, se infiere que también constituye un órgano político y administrativo en el ámbito de su atribuciones constitucionales y ordinarias.

3.7.3. Consejo de Ministros

Es un órgano colegiado de deliberación y decisión del Organismo Ejecutivo que se constituye a requerimiento del Presidente de la República o Vicepresidente en funciones de Presidente de la República, en el que se discuten políticas, planes y programas de gobierno, declarar la lesividad de los actos o contratos administrativos, y emitir opinión sobre asuntos determinados por el propio presidente.

3.7.4. Ministros de Estado

El Diccionario de la lengua española, lo define como la “Persona que forma parte del Gobierno como responsable de uno de los departamentos en que se divide la Administración Superior del Estado.”³¹

Desde el punto de vista material se puede señalar que los Ministerios de Estado son los órganos administrativos, de tercer grado o eslabón jerárquico en el Organismo Ejecutivo, que tienen autoridad y competencia en toda la República para los asuntos propios de su

³¹ <https://dle.rae.es/ministro> (Consultado: 31 de marzo de 2020)

ramo. Se caracterizan por tener el mismo nivel jerárquico, es decir, no hay prelación entre ellos.

Para el despacho de los asuntos **jurídicos** del Organismo Ejecutivo y en el ámbito de su competencia, se encuentran regulados los siguientes ramos conforme a las disposiciones del Decreto 119-97 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Organismo Ejecutivo:

- i) Ministerio de Agricultura, Ganadería y Alimentación –MAGA- a quien corresponde atender los asuntos concernientes al régimen jurídico de la producción agrícola, pecuaria e hidrobiológica, así como aquellas que tienen por objeto mejorar las condiciones alimenticias de la población, la sanidad agropecuaria y el desarrollo productivo nacional.
- ii) Ministerio de Ambiente y Recursos Naturales –MARN-, a quien corresponde cumplir y hacer que se cumpla el régimen concerniente a la conservación, protección, sostenibilidad y mejoramiento del ambiente y los recursos naturales en el país y el derecho humano a un ambiente saludable y ecológicamente equilibrado.
- iii) Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda –CIV-, a quien corresponde hacer cumplir el régimen jurídico aplicable al establecimiento, mantenimiento y desarrollo de los sistemas de comunicaciones y transporte del país; uso y aprovechamiento de frecuencias radioeléctricas y del espacio aéreo; obra pública



nacional; servicio de información meteorológica, vulcanológica, sismológica e hidrológica.

- iv) Ministerio de Cultura y Deportes –MCD-, a quien corresponde atender lo relativo al régimen jurídico aplicable a la conservación y desarrollo de la cultura guatemalteca, el cuidado de la autenticidad de sus diversas manifestaciones; la protección de los monumentos nacionales y de los edificios, instituciones y áreas de interés histórico o cultural y el impulso de la recreación y del deporte no federado ni escolar.
- v) Ministerio de Defensa Nacional –MINDEF-, a quien corresponde hacer cumplir el régimen jurídico relativo a la defensa de la soberanía y de la integridad del territorio nacional.
- vi) Ministerio de Desarrollo Social –MIDES-, a quien corresponde cumplir y hacer cumplir el régimen jurídico concerniente al diseño, ejecución, organización, coordinación, control y prestación de los servicios relacionados con los programas sociales orientados a la población en condiciones de pobreza y extrema pobreza.
- vii) Ministerio de Economía –MINECO-, a quien corresponde hacer cumplir el régimen jurídico relativo al desarrollo de las actividades productivas no agropecuarias, del comercio interno y externo, de la protección al consumidor, del fomento a la competencia, de la represión legal de la competencia desleal, de la limitación al funcionamiento de empresas monopólicas.



- viii) Ministerio de Educación –MINEDUC-, a quien corresponde lo relativo a la aplicación del régimen jurídico concerniente a los servicios escolares y extraescolares para la educación de los guatemaltecos.
- ix) Ministerio de Energía y Minas –MEM-, a quien corresponde atender lo relativo al régimen jurídico aplicable a la producción, distribución y comercialización de la energía y de los hidrocarburos, y la explotación de los recursos mineros.
- x) Ministerio de Finanzas Públicas –MINFIN-, a quien corresponde hacer cumplir el régimen jurídico hacendario del Estado, incluyendo la recaudación y administración de los ingresos fiscales, la gestión de financiamiento interno y externo, la ejecución presupuestaria y el registro y control de los bienes que constituyen el patrimonio del Estado.
- xi) Ministerio de Gobernación –MINIGOB-, a quien corresponde hacer cumplir el régimen jurídico relativo al mantenimiento de la paz y el orden público, la seguridad de las personas y de sus bienes, la garantía de sus derechos, la ejecución de las ordenes y resoluciones judiciales.
- xii) Ministerio de Relaciones Exteriores –MINEX-, a quien corresponde la aplicación del régimen jurídico relativo a las relaciones del Estado de Guatemala con otros Estados y personas o instituciones jurídicas de derecho internacional, a la representación diplomática del Estado, la nacionalidad guatemalteca, la demarcación del territorio



nacional, los Tratados y convenios internacionales, y los asuntos diplomáticos y consulares.

xiii) Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social –MSPAS-, a quien corresponde hacer cumplir el régimen jurídico relativo a la salud preventiva y curativa y a las acciones de protección, promoción, recuperación y rehabilitación de la salud física y mental de los habitantes del país; la preservación higiénica del medio ambiente y velar por el cumplimiento de los Tratados Internacionales relacionados con la salud.

xiv) Ministerio de Trabajo y Previsión Social –MINITRAB-, a quien corresponde la dirección, estudio y despacho de todos los asuntos relativos a trabajo y a previsión social y debe vigilar por el desarrollo, mejoramiento y aplicación de todas las disposiciones legales referentes a esas materias, en tanto no sean competencia de los tribunales.

3.7.5. Viceministros de Estado

Constituyen el cuarto grado jerárquico en el Organismo Ejecutivo y el segundo en el ministerio. Son órganos de confianza del ministro que coordinan las actividades ejecutivas que permitan prestar con eficiencia y eficacia los asuntos de su competencia.



3.7.6. Dependencias

El diccionario de la lengua española define, desde el punto de vista estructural, a dependencia como la: “Oficina pública o privada, dependiente de otra superior.”³²

Por lo anterior, las dependencias forman parte de la estructura del Organismo Ejecutivo, poder ejecutivo, y en cada órgano administrativo unos dependen de otros. Entre ellos:

- a) Las direcciones generales que constituyen el quinto grado en escala jerárquica dentro del Organismo Ejecutivo. Son órganos administrativos unipersonales que forman parte de la estructura interna de los ministerios con funciones de ejecución y apoyo técnico, además, “coordinación en la ejecución técnica de los planes, programas, subprogramas y proyectos de gobierno que correspondan a su especialidad de conformidad con el reglamento interno ministerial”³³.
- b) Las unidades especiales de ejecución son órganos administrativos de carácter temporal creados por medio de acuerdos ministeriales que tienen por finalidad el descargo de las funciones dentro del ministerio en la ejecución de los planes, programas o proyectos.

³² <https://dle.rae.es/dependencia?m=form> (Consultado: 31 de marzo de 2020)

³³ Godínez Bolaños, Rafael. **Ministerios, viceministerios y direcciones**. Pág. 5



3.7.7. Secretarías

Son dependencias de apoyo de las funciones del Presidente de la República que no pueden ejercer funciones de ejecución de programas, proyectos ni otras funciones a cargo de ministerios u otras instituciones de gobierno. Entre ellas, constitucionalmente, se señalan: a) Secretaría General de la Presidencia y b) Secretaría Privada de la Presidencia.

3.8. Ministerio de Finanzas Públicas

En concordancia a lo que establecido en el Artículo 35 del Decreto 119-97 del Congreso de la República de Guatemala, el Ministerio de Finanzas Públicas es definido, sin ser excluyente en cuanto a sus funciones, como: un ente centralizado en la administración estatal que depende del Presidente de la República con autoridad y competencia en todo el territorio nacional para cumplir y hacer cumplir el régimen jurídico hacendario del Estado, la gestión de financiamiento interno y externo, la ejecución presupuestaria y el registro y control de los bienes que constituyen el patrimonio del Estado.

3.8.1. Antecedentes

Se remonta hasta la época colonial el primer antecedente de este ente público, cuando su denominación era “Diputación Provincial”³⁴, y tenía a su cargo la recaudación y

³⁴ https://www.minfin.gob.gt/images/stories/historia_nuevo1.jpg (Consultado: 31 de marzo de 2020)



administración del erario público. Más tarde, cuatro años después de la independencia de Guatemala de 1821, se crea la Dirección General de Hacienda, dependencia del Despacho de Guerra y Hacienda. En el año de 1827 cambio su denominación a Secretaría de Hacienda y Crédito y fue hasta 1945 cuando se elevó a categoría de Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Con el paso de las décadas, y debido a la multiplicidad de funciones casuistas que siempre ha caracterizado a la administración pública, mediante el Decreto 106-71 del Congreso de la República de Guatemala, se cambia la denominación a Ministerio de Finanzas Públicas. Actualmente tiene su base legal en el Decreto 119-97 del Congreso de la República de Guatemala.

3.8.2. Estructura orgánica interna

A continuación, se desarrollará las diferentes dependencias que constituyen el Ministerio de Finanzas Públicas.

I. Despacho Ministerial. Es la dependencia de superior jerarquía en el Ministerio, responsable de la formulación y ejecución de las políticas públicas y fiscales con autoridad y competencia en toda la República para asuntos de su ramo. Cuenta con las siguientes dependencias para operar:

a) Secretaría General

- b) Dirección de planificación y desarrollo institucional
- c) Dirección de asesoría jurídica
- d) Dirección de comunicación social
- e) Dirección de auditoría interna
- f) Dirección de asesoría específica

II. Viceministerio de área de administración financiera. Tiene como función contribuir a diseñar la política fiscal y financiera del país, proponer en coordinación con el despacho ministerial la política presupuestaria y normas de ejecución. Cuenta con las siguientes dependencias:

- a) Dirección Técnica del Presupuesto
- b) Tesorería Nacional
- c) Dirección de Contabilidad del Estado
- d) Dirección de Crédito Público

III. Viceministerio de ingresos y evaluación fiscal. Responsable de evaluar la ejecución del gasto público y de la política fiscal, y la capacidad de endeudamiento del Estado. Cuenta con las siguientes dependencias:

- a) Dirección de análisis y política fiscal
- b) Dirección de bienes del Estado
- c) Dirección de catastro y avalúo de bienes inmuebles



d) Dirección de fideicomisos

IV. Viceministerio de transparencia fiscal y adquisiciones del Estado. Responsable de coordinar los procesos de transparencia fiscal, adquisiciones del Estado y del Registro General de Adquisiciones del Estado, así como el fortalecimiento de los mismos. Cuenta con las siguientes dependencias:

- a) Dirección de transparencia fiscal
- b) Dirección de formación y desarrollo profesional de adquisiciones del Estado
- c) Registro general de adquisiciones del Estado
- d) Dirección general de adquisiciones del Estado

V. Viceministro de administración interna y desarrollo de sistemas. Responsable de coordinar la formulación del anteproyecto de presupuesto y de plan operativo anual del ministerio, así como la utilización eficiente, eficaz y transparente de los recursos financieros y materiales del ministerio. Cuenta con las siguientes dependencias:

- a) Dirección de recursos humanos
- b) Dirección financiera
- c) Taller nacional de grabados en acero
- d) Dirección de asuntos administrativos
- e) Dirección de Tecnologías de la información
- f) Dirección de asistencia a la administración financiera municipal



3.9. Taller Nacional de Grabados en Acero

Es la dependencia del Ministerio de Finanzas Públicas responsable de la producción de especies valorizadas y no valorizadas, documentos de seguridad requeridos por diferentes entidades estatales que coadyuva a la recaudación tributaria, formularios y documentos de seguridad para diferentes tipos de certificaciones; impresión de material gráfico y de correspondencia oficial de las dependencias del Estado, así como, emisiones postales y timbres de colegios profesionales.

3.9.1. Funciones

En concordancia con lo establecido en el Acuerdo Gubernativo Número 112-2018 del Ministerio de Finanzas públicas, el Taller Nacional de Grabados en Acero tiene a su cargo las siguientes atribuciones:

- a) Diseñar y producir las especies valorizadas como timbres fiscales, formularios valorizados, papel especial para protocolos y sellos postales, requeridos para la recaudación de impuestos, según requerimientos de la Superintendencia de Administración Tributaria y otras entidades estatales.

- b) Diseñar e imprimir formularios sin valor para la recaudación de impuestos, según requerimientos de la Superintendencia de Administración Tributaria y otras entidades estatales.



- c) Supervisar, controlar, custodiar y resguardar las especies valorizadas requeridas para la recaudación de impuestos.

- d) Diseñar e imprimir documentos, materiales de oficina y demás materiales que requerían las dependencias del Ministerio y otras entidades estatales.

- e) Imprimir emisiones postales y timbres de colegios profesionales.

- f) Prestar servicios de impresión de material gráfico y de correspondencia oficial a otras entidades estatales e institucionales sin fines de lucro.

- g) Desarrollar otras funciones que le sean asignadas por la ley y el despacho ministerial, en el ámbito de su competencia.



CAPÍTULO IV

4. Superintendencia de Administración Tributaria

En concordancia con la doctrina y legislación, la Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad estatal descentralizada con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional a quien corresponde con exclusividad las funciones de administración tributaria, es decir, ejercer la administración del régimen tributario.

4.1. Antecedentes

Su origen se encuentra ligado al proceso de descentralización de la Dirección General de Rentas Internas y Dirección General de Aduanas, que hasta antes de la entrada en vigencia del Decreto 1-98, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, tenían a su cargo de conformidad con el Artículo 4 del Decreto Número 106-71 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Ministerio de Finanzas Pública, las funciones de cobro, recaudación, control, fiscalización y administración de impuestos, rentas, tributos o ingresos que debía percibir el gobierno de la república.

4.2. Estructura orgánica interna

El ejercicio de la función pública recaudadora de los tributos que el Estado ha impuesto con base al principio de legalidad en materia tributaria, lleva implícita la obligación de



dotar del recurso humano y financiero para poder ejercer la misma, más que ello tener la organización interna para llevarla a cabo, de esa cuenta, como toda institución estatal, existe un órgano de decisión en la cúspide y órganos de ejecución, estos últimos se encargan de ejecutar aquellas decisiones, la Superintendencia de Administración Tributaria como ente descentralizado no es la excepción.

4.2.1. Primer nivel

- I) Directorio. Es un órgano colegiado y dirección, a quien compete la responsabilidad de tomar decisiones estratégicas para dirigir la política de administración tributaria y aduanera, así como velar por el buen funcionamiento y la gestión institucional de la Superintendencia de Administración Tributaria.
- II) Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero –TRIBUTA-. Es un órgano colegiado a quien corresponde con exclusividad conocer y resolver todos los recursos administrativos en materia tributaria y aduanera.
- III) Superintendencia de Administración Tributaria. Es un órgano unipersonal, autoridad administrativa superior, a quien corresponde la administración y dirección general de la institución, así mismo, la representación general de la Superintendencia de Administración Tributaria como la administración del régimen tributario y el sistema aduanero.

4.2.2. Segundo y tercer nivel

- l) Intendentes. Son los funcionarios de mayor nivel jerárquico de las intendencias que tienen a su cargo, según criterios de eficiencia y eficacia, funciones normativas sustantivas. Entre las cuales encontramos:
- a) Intendencia de Aduanas. Es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia aduanera, como tal, será responsable de administrar el Sistema Aduanero guatemalteco, debe velar por el cumplimiento de la legislación aduanera vigente, así como de los Convenios y Tratados Internacionales suscritos y ratificados por Guatemala.
 - b) Intendencia de Asuntos Jurídicos. Es la dependencia encargada de representar y defender los derechos, intereses y patrimonio de la SAT ante cualquier entidad, dependencia, órgano, autoridad, y tribunales de justicia, tanto a nivel nacional como en el extranjero, como parte actora, demandada, tercera interesada, querellante adhesivo o actor civil. Además, proporciona asesoría y consultoría legal y administrativa a las dependencias de la SAT.
 - c) Intendencia de Atención al Contribuyente. Es la dependencia encargada de velar porque en la atención a los contribuyentes y público en general, se preste un servicio **eficaz** y **eficiente**, proporcionándoles formación, capacitación e información oportuna y fidedigna, conforme a sus requerimientos y necesidades,



en procura de una cultura organizacional de servicio al contribuyente; y, **planificar**, desarrollar e impulsar programas y proyectos de divulgación, educación y concienciación dirigidos a fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

d) Intendencia de Recaudación. Es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia de planificación, organización, evaluación y ejecución de las actuaciones que, faciliten, controlen y promuevan el **cumplimiento** voluntario de las **obligaciones tributarias**.

e) Intendencia de Fiscalización. Es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia de supervisión, inspección, verificación y determinación del cumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras sustantivas y formales.

II) Gerencia Regional Central. Son dependencias encargadas de la **ejecución** y control de las competencias de recaudación, verificación, supervisión, control y gestión, de acuerdo a las directrices emitidas por los órganos y dependencias con funciones de dirección, de normativas sustantivas, de apoyo técnico y de gestión de recursos. Dependen de ésta gerencia las oficinas tributarias departamentales, agencias tributarias y aduanas que se ubiquen en los departamentos de Guatemala, Chimaltenango, Sacatepéquez y el Progreso.



III) Gerencia de Atención al Contribuyente. Es la dependencia encargada de **velar** porque en la **atención** a los contribuyentes y público en general, se preste un servicio **eficaz y eficiente**, proporcionándoles formación, capacitación e información oportuna y fidedigna, conforme a sus requerimientos y necesidades, en procura de una cultura organizacional de servicio al contribuyente.

IV) Oficinas y agencias tributarias. En concordancia con lo establecido en el Artículo 71 bis de la Resolución de Superintendencia Número 467-2007, las oficinas y agencias tributarias dentro de la estructura organizacional de la Superintendencia de administración tributaria constituyen el lugar donde se atiende al contribuyente y público en general en la prestación de los diferentes servicios como la inscripción de contribuyentes, gestión de registro tributario unificado, cobranza administrativa, especies fiscales, gestión de vehículos y recepción de documentos que pone en movimiento a la institución.

4.3. Recaudación tributaria

El Estado de Guatemala para poder cumplir su fin esencial, bien común, necesita operar a través de los distintos órganos administrativos que conforman la administración pública. Para hacerlo necesita agenciarse de recursos financieros para erogar los gastos en la prestación de los distintos servicios, en ese sentido, el Artículo 135 de la Constitución Política de la República de Guatemala, establece:



“Artículo 135. Deberes y derechos cívicos. Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República, los siguientes: ... d) Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley”.

La recaudación tributaria constituye el conjunto de actos procedimentales realizados por la Superintendencia de Administración Tributaria, a través de la intendencia de recaudación y fiscalización, consistentes en cobrar o percibir el dinero producto de las distintos hechos y actos gravados que originan la obligación jurídico-tributaria. Esto es, el vínculo jurídico de carácter personal que se origina por el hecho generador entre el ente acreedor del tributo y los sujetos pasivos.

A la Superintendencia de Administración Tributaria corresponde, por disposición legal, “... la responsabilidad legal de proveerle al Estado los recursos tributarios necesarios para su existencia y la satisfacción de las necesidades sociales, los cuales obtiene basado en un ordenamiento legal tributario existente en el país, mediante la recaudación de dineros que obtiene de los sujetos pasivos de la Relación Jurídico Tributaria”³⁵.

4.4. Elementos de la relación jurídico tributaria

El vínculo jurídico es el nexo que une a una persona individual o jurídica nacional o internacional con otra de la misma o diferente categoría sobre una materia en particular.

³⁵ Almengor Velasquez, Henry. *La administración tributaria y su derecho de publicidad de adeudos tributarios*. Pág. 53



El Artículo 14 del Código Tributario, Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, sobre el vínculo jurídico circunscrito al área tributaria establece que: “Concepto de obligación tributaria. La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales”. Y agrega sobre la coercibilidad de la norma que: “La obligación tributaria, pertenece al derecho público y es exigible coactivamente”.

De la anterior norma jurídica y en concordancia con lo establecido en los Títulos I y II del Código Tributario, se señalan los siguientes elementos de la relación jurídico tributaria:

- a) **Subjetivos:** El sujeto activo es el Estado o el ente público acreedor del tributo; el Estado los recauda través de la Administración tributaria; pasivo, es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsables.
- b) **Material:** En este elemento se comprende el hecho generador y el tributo. El primero es el presupuesto establecido por ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. El segundo, la prestación pecuniaria que el Estado exige en el ejercicio del poder tributario con el objeto de agenciarse de recursos financieros para erogar los gastos que permiten cumplir su finalidad.



- c) Formal: Este elemento se encuentra comprendido por la tarifa que constituye el porcentaje o monto específico establecido en ley que ha de aplicarse a los valores resultantes de una operación. El periodo de imposición comprende el tiempo o momento en el que se debe cubrir el impuesto que lleva implícita la forma en que ha de pagarse, cubrirse o cumplirse con la obligación según su naturaleza.

4.5. Tributos

“Los tributos o contribuciones son las prestaciones en dinero o en especie que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”³⁶.

Para Blumenstein, citado por De La Garza, define a los tributos como: “... las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma.”³⁷

El Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República, proporciona en el Artículo 9 el siguiente concepto de los tributos: “Son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario”³⁸.

³⁶ De la Garza, Sergio. *Derecho financiero mexicano*. Pág. 320-321

³⁷ *Ibíd.* Pág. 320-321



El concepto engloba la clasificación que establece el Artículo 10 del Decreto número 6-91, esto es: impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

Por lo anterior, los tributos constituyen el principal ingreso público que el Estado impone a su favor, a través de un Decreto del Congreso de la República de Guatemala o ente con la potestad legislativa, en la que grava hechos y actos de los particulares para poder agenciarse de dinero que le permite financiar la operatividad en los distintos órganos que constituyen la administración pública para la prestación de servicios públicos.

4.5.1. Clasificación doctrinaria de los tributos

- l) Impuestos directos. Son aquellos tributos que se caracterizan por poder identificar a la persona que lo paga o al sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria y grava directamente el ingreso, capital o patrimonio del contribuyente.
 - a) Impuesto sobre circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos.
 - b) Impuesto sobre la renta.
 - c) Impuesto de Solidaridad
 - d) Impuesto único sobre inmuebles
 - e) Impuesto sobre herencias, legados y donaciones
 - f) Impuesto de timbres fiscales y de papel sellado especial para protocolos



II) Impuestos indirectos. Son aquellos tributos que traslada la carga en cada eslabón de la cadena productiva y gravan el consumo de bienes y servicios. Entre ellos encontramos:

- a) Impuesto al valor agregado
- b) Derechos arancelarios de importación
- c) Impuesto específico sobre la distribución del cemento
- d) Impuesto al tabaco y sus productos
- e) Impuesto a la distribución de petróleos crudo y combustibles derivados del petróleo

4.5.2. Clasificación legal de los tributos

Por su parte, en concordancia con lo regulado en el Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, se aborda la siguiente clasificación contenida en los Artículos 10 al 13, haciendo la acotación de que el legislador considera al tributo como un género, y al impuesto, arbitrio, contribución especial y la contribución por mejoras como especies.

- a) Impuesto. Es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.
- b) Arbitrio. Es el tributo decretado por ley a favor de una o varias municipalidades.



- c) Contribución especial. Es el tributo que tiene como hecho generador, **beneficios** directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales.
- d) Contribución por mejoras. Es el tributo establecido para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado.

4.6. Especies fiscales como instrumento de recaudación tributaria

En la legislación guatemalteca, específicamente el Decreto número 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, bajo el termino especies fiscales se engloba a los timbres fiscales y el papel sellado especial para protocolos como formas del impuesto que grava documentos que contienen actos y contratos afectos según la ley.

4.6.1. Papel sellado especial para protocolos

Sobre esta especie fiscal la legislación se limita a señalar que se trata de un impuesto, el hecho generador que le da origen, la tarifa de aplicación, tiempo y la forma de cubrirlo.

Por lo anterior, desde un punto de vista tributario y como resultado de la integración de la normativa legal y reglamentaria que la regula se puede establecer que, el papel sellado



especial para protocolos es un medio o instrumento de recaudación de impuestos establecido en ley que documenta actos o contratos.

4.6.2. Timbres fiscales

Al igual que la anterior, el timbre fiscal, partiendo de su género próximo se puede determinar que se trata de un impuesto documentario; y, desde un punto de vista tributario, se determina que el timbre fiscal es una especie fiscal consistente en un medio o instrumento de recaudación de impuestos, previamente emitido y vendido por entes estatales, respectivamente, que se cubre o adhiere a aquellos documentos que contienen actos y contratos gravados según las tarifas y formas de pago establecidas en ley.

El Artículo 17 del Decreto 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, y el Artículo 4 del Acuerdo Gubernativo Número 4-2013 del Presidente de la República, Reglamento de la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, establecen que la forma de cubrir este impuesto es: adhiriendo timbres fiscales, a través de máquinas estampadoras y en efectivo en sus diversas modalidades. Por lo que se trata de un impuesto con diversas formas de cumplimiento, entre las más comunes se encuentran mediante la adhesión de timbres fiscales y en efectivo a través de formularios.



4.6.3. Características y valores del timbre fiscal

Las características, denominaciones y colores del timbre fiscal se encuentran contenidas en la Resolución Número SAT-DSI-806-2013, emitida por el Superintendente de Administración Tributaria y publicada en el Diario de Centro América con fecha 4 de octubre de 2013.





CAPÍTULO V

5. Relación interinstitucional entre la Superintendencia de Administración Tributaria y el Ministerio de Finanzas Públicas

La relación interinstitucional que se origina entre dos o más entes estatales, responde a dar cumplimiento a la función que le ha sido encomendada con mayor eficacia, o bien, porque la competencia administrativa corresponde a cada quien y así no incurrir en la figura de usurpación de atribuciones. La Superintendencia de Administración Tributaria y el Ministerio de Finanzas Públicas, este último a través del Taller Nacional de Grabados en Acero, por medio de un acuerdo de voluntades, el primero ha acordado la impresión de las especies fiscales necesarias para recaudar tributos, que es a quien hasta antes de su creación era una función que tenía encomendada.

5.1. Consideraciones previas

La interpretación es una operación intelectual de carácter humano que consiste en buscar, en el caso del derecho, el sentido o alcance de una norma jurídica. Así, existen tipos de interpretación, entre los que se trae a colación, según el sujeto que la realiza: a) interpretación doctrinal, realizada por personas que se dedican al estudio del fenómeno jurídico; b) interpretación judicial, realizada por jueces y magistrados en el ejercicio de la función jurisdiccional o de administración de justicia; c) auténtica, es la realizada por los integrantes del órgano legislativo; y d) interpretación popular, la que es realizada por personas que tienen poco o nulo conocimiento sobre la ciencia del derecho.



El Artículo 10 del Decreto 2-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Organismo Judicial, regula la interpretación de la ley y para el efecto establece:

“Interpretación de la ley. Las normas se interpretarán conforme a su texto, según el sentido propio de sus palabras, a su contexto y de acuerdo con las disposiciones constitucionales. Cuando una ley es clara, no se desatenderá su tenor literal con el pretexto de consultar su espíritu.

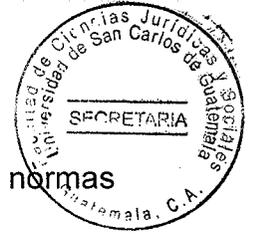
El conjunto de una ley servirá para ilustrar el contenido de cada una de sus partes, pero los pasajes de la misma se podrán aclarar atendiendo el orden siguiente:

- a) A la finalidad y al espíritu de la misma;
- b) A la historia fidedigna de su institución;
- c) A las disposiciones de otras leyes sobre casos o situaciones análogas;
- d) Al modo que parezca más conforme a la equidad y a los principios generales del derecho.”

De conformidad con el Artículo anteriormente citado y en concordancia con los métodos de interpretación que la doctrina señala, se pueden deducir:

- I) Método Gramatical: Trabucchi, citado por Varela escribe: “... se realiza de conformidad con el uso de las palabras y con la conexión de éstas entre sí”³⁹.

³⁹ <https://aquirehabladerecho.com/2018/07/02/la-interpretacion-juridica-clases-y-metodos-de-interpretacion/>
(Consultado: 20 de abril de 2020).



- II) Método lógico: al realizar un análisis de la conexión de la norma con otras normas de una misma ley.
- III) Método sistemático: establece que una norma no es un mandato aislado, sino, pertenece a un sistema jurídico, es decir, conjuntamente con otras leyes.
- IV) Método Histórico: Se debe tomar en consideración el contexto de las disposiciones jurídicas anteriores porque puede influir en el contenido actual. Así Du Pasquier, citado por Varela, explica que consiste en investigar los motivos que han llevado a legislar y para el efecto se estudian exposición de motivos, los mensajes del poder ejecutivo y todo aquello que precedido a la aplicación de la ley.

5.2. Antecedentes sobre la fabricación del timbre fiscal

Antes de la reforma por el Artículo 68 del Decreto 4-2012 del Congreso de la República de Guatemala que contiene las Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando; el Artículo 23 del Decreto 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, se encontraba redactado de la siguiente forma:

“De la fabricación y control. El Ministerio de Finanzas Públicas se encargará de la fabricación de timbres fiscales y papel sellado especial para protocolos, pero cuando lo considere necesario, podrá celebrar contratos de suministro con entidades nacionales o extranjeras. El reglamento establecerá todo lo relativo a los procedimientos de fabricación, custodia, distribución, mantenimiento de existencia y destrucción de especies



fiscales. Las características de los timbres fiscales y el papel sellado para protocolos podrán ser modificadas por el ministerio, a través de acuerdos ministeriales, para adaptarlos a los nuevos métodos y técnicas de producción y utilización”.

5.3. Antecedentes sobre la venta del timbre fiscal

Antes de la derogatoria expresa por el Artículo 75 del Decreto 4-2012 del Congreso de la República de Guatemala que contiene las Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando; el Artículo 24 del Decreto 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, se encontraba redactado de la siguiente forma:

“De la distribución y venta. La distribución y venta de timbres fiscales y papel sellado especial para protocolos estará a cargo de la Dirección General de Rentas Internas. El reglamento establecerá lo relativo a estos procedimientos”.

Por lo anterior, se interpreta que la función de producción y venta de especies valorizadas, es una competencia o atribución propia del Ministerio de Finanzas Públicas; ejecutada la etapa de fabricación a través del Taller Nacional de Grabados en Acero y la etapa de venta a través de la Dirección General de Rentas Internas, esto, en virtud de que la recaudación tributaria era competencia de la Dirección General de Rentas Internas, dependencia dentro propio ministerio, es decir, el régimen tributario era aplicado



organizacionalmente por las dependencias que constituían la estructura del referido ente centralizado.

5.4. Atribuciones del Ministerio de Finanzas Públicas (MINFIN) en las especies fiscales

En la parte considerativa del Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, se encuentran los motivos que dieron lugar a la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria, fundamentalmente, el considerando primero señala: "... reformar estructuralmente la administración tributaria, para que se recaude con efectividad los ingresos que el Estado requiere para cumplir con sus obligaciones constitucionales...".

A su vez, el considerando tercero señala: "... fomentar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, lo cual debe lograrse a través del combate a la evasión, la defraudación y el contrabando, la simplificación de los procedimientos, una mayor efectividad de los sistemas que se aplican para la recaudación y un mejor servicio a los contribuyentes...".

Además, institucionalmente el considerando cuarto señala: "el Estado delegue las facultades para administrar, recaudar, controlar y fiscalizar los tributos, con independencia económica, funcional y administrativa".



En concordancia con lo anteriormente considerado, la ley que creó la Superintendencia de Administración Tributaria en 1998, le trasladó las competencias o descentralizó las funciones que venía desarrollando la Dirección General de Rentas Internas y Dirección General de Aduanas -dependencias del Ministerio de Finanzas Públicas-, en cuanto al régimen tributario y aduanero, respectivamente.

Las anteriores competencias administrativas, se encontraban reguladas en el Decreto 106-71 del Congreso de la República de Guatemala, normativa que contenía las disposiciones referentes al Ministerio de Finanzas Públicas, comprendía entonces las funciones de cobro, recaudación, fiscalización y administración de los impuestos y tributos que debía percibir el Gobierno de la República, así como la administración del sistema aduanero conforme las leyes y convenios internacionales relacionados. Esta normativa fue derogada expresamente por la literal f del artículo 54 del Decreto 114-97 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Organismo Ejecutivo.

Pese a la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria, el Artículo 23 del Decreto 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, permaneció redactado así:

“De la fabricación y control. El Ministerio de Finanzas Públicas se encargará de la fabricación de timbres fiscales y papel sellado especial para protocolos, pero cuando lo considere necesario, podrá celebrar contratos de suministro con entidades nacionales o extranjeras. El reglamento establecerá todo lo relativo a los procedimientos de



fabricación, custodia, distribución, mantenimiento de existencia y destrucción de especies fiscales. Las características de los timbres fiscales y el papel sellado para protocolos podrán ser modificadas por el ministerio, a través de acuerdos ministeriales, para adaptarlos a los nuevos métodos y técnicas de producción y utilización.”

Es decir, los instrumentos para recaudar tributos -entiéndase timbres fiscales y papel sellado especial para protocolos-, y lo relativo para la fabricación y suministro, fueron competencias o atribuciones retenidas en el propio Ministerio de Finanzas Públicas o bien, no trasladadas a la Superintendencia de Administración Tributaria.

Sin embargo, el Artículo 49 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, estableció lo siguiente:

“Organización de la SAT. La SAT deberá ir asumiendo de forma gradual, total o parcialmente, las funciones, atribuciones y competencias que tenga asignadas a la fecha de entrar en vigencia la presente ley, la Dirección General de Rentas Internas y la Dirección General de Aduanas ...”, y agrega: “A partir de la fecha de entrar en vigencia la presente ley y a más tardar en el plazo de un año, la SAT deberá haber asumido las funciones, atribuciones y competencias de las dependencias, direcciones y entidades a las que se refiere este artículo que sean de su competencia y necesarias para el cumplimiento de su objeto... ”.



Por lo anteriormente estipulado en materia de timbres fiscales, se establece conforme a la doctrina de la competencia administrativa abordada en el capítulo tercero que, tanto el Ministerio de Finanzas Públicas como la Superintendencia de Administración Tributaria hasta antes de la reforma por el Decreto 4-2012, mantienen una relación de funciones o competencia compartida en cuanto a la fabricación del timbre fiscal pese haber creado aquel ente que descentraliza aquellas competencias; esto, en virtud de que el Acuerdo Gubernativo Número 112-2018 del Ministerio de Finanzas Públicas, a través del Taller Nacional de Grabados en Acero mantiene la atribución para la fabricación de especies valorizadas; papel sellado especial para protocolos y timbres fiscales.

5.5. Atribuciones de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) en las especies fiscales

Al crear un ente descentralizado encargado del régimen tributario y aduanero cuya finalidad es la de fortalecer el sistema tributario, como señala el considerando primero de la propia ley, se reestructuró el antiguo ente centralizado, es decir, se suprimió la Dirección General de Rentas Internas y la Dirección General de Aduanas para dar vigencia a la Superintendencia de Administración Tributaria, sin embargo, el legislador obvio, directa o indirectamente, la función que desarrollaba el Taller Nacional de Grabados en Acero, por lo que las atribuciones de éste, no fueron objeto de reforma, sino hasta catorce años después con el Decreto 4-2012 del Congreso de la República de Guatemala que contiene las disposiciones para el fortalecimiento del sistema tributario y el combate a la defraudación y al contrabando.



Con base a la reforma anterior, el Artículo 23 del Decreto 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, la Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, éste quedo redactado de la siguiente manera:

“De la fabricación, control, distribución y venta. La administración tributaria se encargará de la fabricación de timbres fiscales y de papel sellado especial para protocolos, para lo cual podrá celebrar contratos de suministro con entidades nacionales o extranjeras.

Las características de los timbres fiscales y de papel sellado especial para protocolos podrán ser modificadas por la administración tributaria, para adaptarlos a los nuevos métodos y técnicas de producción y utilización.

La administración tributaria podrá suscribir convenios con el Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, para optimizar la distribución y venta de Papel Sellado para Protocolos. La Administración Tributaria establecerá lo relativo a los procedimientos y controles para su distribución y venta.

De lo recaudado por la venta de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, se deducirá el costo de su fabricación, distribución y venta.

La Administración Tributaria establecerá todo lo relativo a los procedimientos de fabricación, custodia, distribución, mantenimiento, existencia y destrucción de especies fiscales”.

En concordancia con la disposición legal anterior, se determina que la fabricación, distribución y venta de especies fiscales o especies valorizadas, es una competencia



actualmente asumida por la Superintendencia de Administración Tributaria; es decir, al darse una reforma integral en cuanto a las funciones de la administración tributaria, se da una ampliación a las funciones desarrolladas por este ente en cuanto a los instrumentos de recaudación denominados especies fiscales, por lo que el superintendente de administración tributaria además de emitir disposiciones relativas a las características de las especies valorizadas, debiese emitir una reforma de su estructura interna, donde la Unidad de Especies Fiscales asume el rol de fabricar especies fiscales en sentido amplio, es decir, un procedimiento sustantivo que inicia desde su impresión hasta la distribución de las mismas para un oportuno abastecimiento, o bien, una vez asumido dicha atribución la posterior desconcentración administrativa de dicha función en las regiones respectivas.

5.6. Convenio interinstitucional

La relación institucional es un concepto que se define como: “aquellas que se establecen entre instituciones u organizaciones, ya sean públicas o privadas, para llevar a cabo un proyecto común y con el objetivo de colaborar a corto, mediano y largo plazo. Debe entenderse este concepto, pues, desde el punto de vista más amplio posible”⁴⁰.

Por su parte, el Diccionario de la Lengua Española define el concepto interinstitucional como lo “Pertenciente o referido a dos o más instituciones relacionadas entre sí.”⁴¹

⁴⁰ <https://unellez.edu.ve/portalweb/public/departamentos/159/informacion/350> (Consultado: 16 de abril de 2020)

⁴¹ <https://dle.rae.es/interinstitucional> (Consultado: 20 de abril de 2020).



Por lo anterior, tanto el Ministerio de Finanzas Públicas como la Superintendencia de Administración Tributaria guardan relación entre sí por el proceso de descentralización en dicha materia; aquellas dependencias suprimidas encargadas del régimen tributario y aduanero, y aquel, como el nuevo ente encargado de aplicar el régimen tributario y aduanero.

Aquella relación interinstitucional para la prestación del servicio de impresión se materializa por medio de los denominados convenios entre entes centralizados –según sus dependencias-, descentralizados o autónomos que suscriben entre sí por medio de los representantes legales. El convenio es entonces, un acuerdo de voluntades celebrado por escrito entre dos o más entidades que originan un compromiso u obligación.

Rendón enuncia los siguientes beneficios que puede resultar de las relaciones institucionales en uno o ambos entes:

- a) Facilita la respuesta inmediata ante las crisis, y aporta apoyo favorable y activo;
- b) Mejora la imagen pública y la notoriedad; y,
- c) Dan a conocer el mensaje de la organización o institución al público.

5.7. Base legal

La normativa que da origen al convenio interinstitucional para la prestación del servicio de impresión se encuentra regulada por los siguientes instrumentos legales:



- a) Decreto Número 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos;
- b) Acuerdo Gubernativo Número 4-2013, Reglamento de la Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos;
- c) Resolución Número SAT-DSI-806-2013, emitida por el Superintendente de Administración Tributaria, disposiciones administrativas para la emisión de timbre fiscales;
- d) Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria;
- e) Acuerdo de Directorio Número 007-2007 de la Superintendencia de Administración Tributaria, Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria;
- f) Resolución de Superintendencia Número 467-2007, resolución que detalla las figuras organizativas de segundo y tercer nivel de las dependencias de la Superintendencia de Administración Tributaria;
- g) Acuerdo Gubernativo Número 112-2018, Reglamento Orgánico Interno del Ministerio de Finanzas Públicas;
- h) Procedimiento para impresión y recepción de especies valorizadas, identificado como PR-IAC/DNO/UEF-AC-09, intendente de atención al contribuyente;
- i) Ley de Contrataciones del Estado, Decreto Número 57-92 del Congreso de la República de Guatemala.

Finalmente, el convenio interinstitucional que se origina entre la Superintendencia de Administración Tributaria y el Ministerio de Finanzas Pública en la materia que se ocupada, cobra vigencia por medio del Acuerdo Ministerial Número 167-2017 de fecha



veinticinco de mayo de dos mil diecisiete, suscrito por el Ministro de Finanzas Públicas, en el que se aprueba la prestación de servicios de impresión.

5.8. Etapas del procedimiento de impresión de timbres fiscales y su afectación al usuario

Un procedimiento es una serie de etapas que tienen por objeto cumplir una finalidad, así, en cuanto al derecho administrativo, el procedimiento es una serie de etapas que tienen por objeto realizar una función sustantiva, adjetiva o puramente administrativa para arribar a la finalidad institucional y contribuir, en parte estructural, al fin esencial del Estado. En el presente caso es el procedimiento de producción, fabricación o emisión de timbres fiscales como instrumentos de recaudación tributaria.

La siguiente secuencia dividida en cuatro puntos desarrolla el procedimiento a que está sujeta la emisión del timbre fiscal, tomando como base las estipulaciones contenidas en el convenio interinstitucional celebrado entre el Ministerio de Finanzas Públicas y la Superintendencia de Administración Tributaria para la prestación del servicio de impresión, celebrado el doce de mayo del año dos mil diecisiete, que se encarga de normar los insumos, solicitud de impresión, el control de calidad, la entrega del producto terminado, la forma de pago por el servicio prestado, la solución de conflictos y la vigencia del mismo.

a. Primera estación

El primer punto consiste en la solicitud de impresión de timbres fiscales que requiere la SAT al TNGA, en el primer supuesto con cinco meses de anticipación al inicio del siguiente ejercicio fiscal, o en el segundo supuesto, un término discrecional de mutuo acuerdo para el abastecimiento inmediato de especies valorizadas, en ambos casos la SAT debe proveer la materia prima para la impresión. El ejercicio fiscal de conformidad con la Ley Orgánica del Presupuesto, Decreto 101-97 del Congreso de la República de Guatemala, inicia el uno de enero y finaliza el treinta y uno de diciembre de cada año, periodo de vigencia el timbre fiscal.

b. Segunda estación

El segundo punto continúa con un término de 8 días hábiles al cual queda sujeto el TNGA a través de su director, plazo en el cual da a conocer a la SAT la posibilidad de atender o no el requerimiento de impresión recibido. Aceptada la orden de impresión, la SAT cuenta con 20 días hábiles para proveer la materia primera o insumos para la impresión de timbres fiscales.

c. Tercera estación

El tercer punto consiste en la impresión de timbres fiscales por parte del TNGA conforme a las características, cantidades y denominaciones solicitados por SAT. Por otra parte, el



control de calidad que realiza el TNGA a través de su unidad de control, se verifica el cumplimiento de los requerimientos técnicos y legales solicitados por SAT.

d. Cuarta estación

El cuarto punto consiste en la entrega física del producto terminado por parte del TNGA a la SAT. Está a través de la unidad correspondiente verifica el tipo de especie valorizada, cantidad y número a recibir para el posterior traslado a la bóveda de la unidad de especies fiscales.

El procedimiento abordado anteriormente desarrolla el rol participativo y el ejercicio las facultades legales atribuidas a la Superintendencia de Administración Tributaria y al Taller Nacional de Gravados en Acero en la producción de timbres fiscales, sin embargo, cuando la demanda de los mismos por parte de los notarios no responde a la existencia de los valores y cantidades disponibles en las oficinas y agencias tributarias, se origina el desabastecimiento en una o varias de ellas, y este es un hecho que resulta del comportamiento fluctuante de la demanda durante el ejercicio fiscal correspondiente.

Actualmente, la cantidad de timbres fiscales en existencia en las oficinas y agencias tributarias de la SAT responde a las cantidades y valores requeridos en impresión al TNGA. Se hace hincapié en que las cantidades y valores a imprimir son determinadas por el promedio de ventas durante el ejercicio fiscal anterior (ver anexo) y al superarse el mismo en las ventas del siguiente periodo, la SAT inicia un nuevo requerimiento a TNGA



para garantizar su disponibilidad, sin embargo, se evidencia que el proceso de impresión que inicia con el requerimiento y termina con la entrega material de los mismos –entre ambos entes- para su posterior venta, puede tener efectos negativos para el ejercicio de la función notarial y la de los usuarios que requieren sus servicios, toda vez existen documentos públicos, que por disposición legal, están afectos a tal impuesto.

5.9. Simplificación y modernización en la producción del timbre fiscal

El actual procedimiento de producción o impresión y recepción de especies fiscales – según ley ordinaria- o especies valorizadas –según norma reglamentaria-, se encuentra normado en primera instancia por el citado Artículo 23 de la Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos; se materializa con el convenio interinstitucional señalado en el punto anterior y en cuanto a la fase administrativa por parte de la SAT, se encuentra normado por el documento identificado como PF-IAC/DNO/UEF-AC-09, aprobado por el intendente de atención al contribuyente. Dicho instrumento contiene las disposiciones procedimentales que norman las actividades para la impresión y recepción de especies valorizadas solicitadas por la unidad de especies fiscales al Taller Nacional de Grabados en Acero, para abastecer de forma oportuna las demandas en agencias, oficinas tributarias o delegaciones de la república.

De conformidad con la normativa del procedimiento de impresión y recepción de especies fiscales, se evidencia que constituye un procedimiento sujeto a formalidades que inicia con un reporte de movimiento de especies valorizadas, continua con el oficio de



requerimiento de impresión, su impresión, el control de calidad, el traslado de las mismas a la elaboración del acta de recepción de especies valorizadas y finaliza con la gestión de pago por los servicios de impresión.

El reglamento es “la colección ordenada de reglas o de preceptos que por autoridad competente se da para la ejecución de una ley o para el régimen de una corporación, una dependencia o un servicio”⁴². Así, el Superintendente de Administración Tributaria y el Directorio del respectivo ente descentralizado, ostentan la atribución de elaborar y aprobar, respectivamente, las disposiciones internas que fomenten el cumplimiento de las obligaciones tributarias, simplificando los procedimientos para una mayor efectividad de los sistemas que se aplican para la recaudación.

Conforme a lo anterior, la Intendencia de Atención al Contribuyente a través de la Unidad de Especies Fiscales, tendría la facultad de simplificar el procedimiento de emisión del timbre fiscal. Esto con base a la modernización del referido procedimiento al asumir el rol y prescindir así del servicio de impresión de especies valorizadas que se requiere al Taller Nacional de Grabados en Acero.

La modernización consistiría en la utilización o auxilio de medios informáticos para que dicha solicitud, mediante el formulario que corresponda, el notario quien es el principal sujeto en su utilización, indique las cantidades y valores a adquirir, realice el pago correspondiente, se envíe un reporte electrónico de cantidades y valores a emitir a la

⁴² <http://congreso.investiga.fca.unam.mx/docs/xix/docs/6.04.pdf> (Consultado: 20 de abril de 2020).



unidad de especies fiscales para posteriormente despachar en una agencia específica; es decir, se simplifica el procedimiento de emisión, control de calidad, recepción, distribución, solicitud, pago y venta de especies valorizadas al concentrarlas en un solo ente, esto es, la SAT. La simplificación constituiría un avance en la recaudación tributaria al optimizar tiempo en la adquisición de insumos y sobre todo en su producción, por ende, no habría lugar a la afectación de notarios y patentados como principales adquirientes, y tampoco a las partes requirentes del primero en los documentos afectos que le soliciten autorizar.

Tomando en consideración los principios abordados en el capítulo segundo, la competencia administrativa y los sistemas de organización de la administración pública, específicamente la descentralización y la desconcentración abordados en el capítulo tercero, se infieren las siguientes ventajas y desventajas que resultarían en la modernización de la emisión, distribución, pago y venta del timbre fiscal, inclusive, el papel sellado especial para protocolo al auxiliarse de medios informáticos.

Ventajas de la modernización en la producción, distribución y venta del timbre fiscal:

- I) Simplificación del procedimiento de impresión de los timbres fiscales.
- II) Promover la eficiencia al prestar el servicio de especies fiscales en el menor tiempo posible.
- III) La eficacia de la institución al encontrarse abastecida.



- IV) Materialización del principio de desconcentración administrativa en cuanto a la fabricación, distribución y venta de timbres fiscales por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria en las regiones.
- V) Eliminar la suscripción de convenios para la prestación de servicio de impresión de especies fiscales, sus modificaciones o prórrogas.
- VI) Eliminar el acto de aprobación del convenio, sus modificaciones o prórrogas por parte de autoridades superiores.

Ventajas de la modernización y automatización en la emisión, distribución y venta del timbre fiscal:

- I) Ampliación de funciones administrativas en la Superintendencia de Administración Tributaria.
- II) Presupuesto para asumir la atribución de impresión del timbre fiscal.
- III) Presupuesto para implementar medios informáticos en la producción de timbres fiscales.





CONCLUSIÓN DISCURSIVA

El desabastecimiento de timbres fiscales en las agencias tributarias de la Superintendencia de Administración Tributaria, afecta directamente a los notarios en ejercicio, en virtud que les es obligatorio contar con el mismo para culminar la fase tributaria en los documentos públicos afectos.

El Artículo 23 del Decreto 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, establece que la fabricación de timbres fiscales y papel sellado especial para protocolos es una atribución propia de la SAT, sin embargo, mediante Acuerdo Ministerial entre la SAT y el Ministerio de Finanzas Públicas, la prestación de servicio de impresión es realizada por el Taller Nacional de Grabados en Acero (TNGA), dependencia de este último.

Por último, para la problemática del desabastecimiento del timbre fiscal, se recomienda a la SAT, emitir las disposiciones que desarrollen la facultad que le asigna el Artículo 23 del Decreto antes citado. Al asumir dicha facultad, se simplificaría el procedimiento de impresión de timbres fiscales al concentrarlo en un solo ente, la SAT; y además, adoptar la automatización del mismo al basar la fabricación en requerimientos reales y directos – tiempo real- solicitados por los notarios, auxiliándose para el efecto, de medios informáticos, no así, en reportes de movimiento de especies fiscales de carácter presunto, que puede o no responder a la demanda fluctuante durante el año fiscal correspondiente.





ANEXOS



118



AMPLIACIÓN AL ANEXO DEL CONVENIO INTERINSTITUCIONAL ENTRE EL MINISTERIO DE FINANZAS PÚBLICAS Y LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT) PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE IMPRESIÓN - EJERCICIO FISCAL 2018 -

Guatemala, 17 de Julio 2018

| No. | CONCEPTO | CANTIDAD EN UNIDADES |
|-----|--|----------------------|
| 1 | Timbres Fiscales Emisión 2018 | 1,452,000 |
| 2 | Papel Sellado Especial para Protocolos Quinquenio 2018-2022 | 2,400,000 |
| | <i>Total del requerimiento adicional para el ejercicio fiscal 2018</i> | <i>3,852,000</i> |

JUSTIFICACIÓN

1. **TIMBRES FISCALES:** De acuerdo al comportamiento de la demanda durante el período de Enero a Junio 2018, se ha incrementado el promedio de venta mensual de varias denominaciones de Timbres Fiscales a nivel nacional y en consideración la existencia actual en bodega central, Agencias y Oficinas Tributarias, será necesaria la impresión de 1,452,000 unidades de las denominaciones de Q0.50, Q10.00 y Q100.00 para atender la demanda hasta Diciembre de 2018.

Al 29/06/2018 el Taller Nacional de Grabados en Acero ha completado en un 99% el total del requerimiento para el ejercicio 2018. Adicionalmente, en cumplimiento a lo resuelto por la Corte de Constitucionalidad, en el cual ordena a la Administración Tributaria mantener abastecimiento de Timbres Fiscales de todas las denominaciones en todas las Agencias y Oficinas Tributarias de la República (Expediente 4177-2017).

2. **PAPEL SELLADO ESPECIAL PARA PROTOCOLOS:** El promedio de venta mensual asciende a 150,000 hojas a nivel nacional; actualmente, del requerimiento realizado para el presente ejercicio fiscal, el Taller Nacional de Grabados en Acero tiene pendiente de impresión al 29/06/2018 la cantidad de 310,000 hojas, cantidad que adicionada a la existencia en SAT a esa misma fecha de 121,117 hojas (total 431,117), cubrirá la demanda durante Julio, agosto y los primeros días de Septiembre de 2018. Razón por la cual, es necesaria la impresión de 2.4 millones de hojas de Protocolo, para cubrir el período de Septiembre a Diciembre 2018 y el ejercicio fiscal 2019.

[Handwritten signature]

Por la Superintendencia de Administración Tributaria

Lic. Abel Francisco Cruz Calderón
Superintendente de Administración Tributaria
[SAT Logo]

[Handwritten signature]

Por el Ministerio de Finanzas Públicas
Julio Héctor Estrada
MINISTRO DE FINANZAS PÚBLICAS







BIBLIOGRAFÍA

- ALMENGOR VELASQUEZ, Henry Osmín. **La administración tributaria y su derecho de publicidad de adeudos tributarios**. Guatemala: (s.e), 2014.
- CALDERÓN MORALES, Hugo Haroldo. **Teoría general del derecho administrativo**, 1ª ed. Guatemala: Ed. Servicios Diversos MR, (s.f.).
- CIENFUEGOS SALGADO, David y coautor. **Estudios en homenaje a don Jorge Fernández Ruiz. Derecho Administrativo, tomo I**. México: UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2016.
- DE LA GARZA, Sergio. **Derecho financiero mexicano**, 28º ed., México: Ed. Porrúa, 2008.
- FERNÁNDEZ AMOR, José. **La vigencia de los principios de justicia tributaria en España: aportaciones para un debate**. Estudios Constitucionales. Santiago, Chile: Centro de Estudios Constitucionales de Chile, Universidad de Talca, 2013.
- FISCHER, Gustavo. **Apuntes sobre el sistema anglosajón de control jurisdiccional de la administración**. Revista de derecho. Montevideo, Uruguay: Universidad de Montevideo, Facultad de Derecho, Ed. Tradinco, 2004.
- GODÍNEZ BOLAÑOS, Rafael. **Los principios del derecho constitucional y los principios jurídicos de la constitución política. De los principios generales del derecho, a los principios jurídico-constitucionales**. Guatemala: (s.e), 2011.
- GODÍNEZ BOLAÑOS, Rafael. **Los principios de jerarquía y competencia administrativa**. Guatemala: (s.e), 2010.
- GODÍNEZ BOLAÑOS, Rafael. **Marco político y marco jurídico del gobierno y de la administración pública de Guatemala, controles políticos y jurídicos ordinarios y extraordinarios**. Guatemala: (s.e), 2012.
- GODÍNEZ BOLAÑOS, RAFAEL. **Ministerios, viceministerios y direcciones**. Guatemala: (s.e), 2012.
- GORDILLO, Agustín. **Tratado de derecho administrativo y obras selectas, parte general**, 1º ed., Buenos Aires, Argentina: Ed. Fundación de Derecho Administrativo, 2017.



LONDOÑO S., Néstor Raúl. **La obligatoriedad de los principios del derecho en el common law de los Estados Unidos.** Revista Facultad de Derecho y Ciencias Políticas. Medellín, Colombia: Universidad Pontificia Bolivariana, (s.e), 2007.

MALAGÓN PINZÓN, Miguel. **La revolución francesa y el derecho administrativo francés. La invención de la teoría del acto político o de gobierno y su ausencia de control judicial.** Diálogos De Saberes. (s.l.i): (s.E), 2018.

MATUS ROA, Karla Guisselle. **El principio de separación de poderes: una perspectiva de cambios y transformaciones.** Managua, Nicaragua: (s.e), 2011.

SAGÜES, Néstor Pedro. **Obligaciones internacionales y control de convencionalidad.** (s.e), 2011.

<https://aquirehabladerecho.com/2018/07/02/la-interpretacion-juridica-clases-y-metodos-de-interpretacion/> (Consultado: 20 de abril de 2020)

<https://unellez.edu.ve/portalweb/public/departamentos/159/informacion/350>
(Consultado: 16 de abril de 2020)

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx/docs/xix/docs/6.04.pdf> (Consultado: 20 de abril de 2020)

https://www.minfin.gob.gt/images/stories/historia_nuevo1.jpg (Consultado: 31 de marzo de 2020)

<https://dle.rae.es/codificar> (Consultado: 24 de marzo de 2020)

<https://dle.rae.es/coordinar?m=form> (Consultado: 31 de marzo de 2020)

<https://dle.rae.es/dependencia?m=form> (Consultado: 31 de marzo de 2020)

<https://dle.rae.es/interinstitucional> (Consultado: 20 de abril de 2020)

<https://dle.rae.es/ministro> (Consultado: 31 de marzo de 2020)

Legislación:

Constitución Política de la República de Guatemala. Asamblea Nacional Constituyente de Guatemala, 1986.



Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad. Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente de Guatemala, 1986.

Código Penal. Decreto Número 17-93 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas, 1970.

Código Tributario. Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, 1991.

Ley del Organismo Judicial. Decreto Número 2-89 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas, 1989.

Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos. Decreto Número 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, 1992.

Ley de Contrataciones del Estado. Decreto Número 57-92 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas, 1992.

Ley de lo Contencioso Administrativo. Decreto Número 119-96 del Congreso de la República de Guatemala, 1996.

Ley del Organismo Ejecutivo. Decreto Número 114-97 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas, 1997.

Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas, 1998.

Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando. Decreto 4-2012 del Congreso de la República de Guatemala, 2012.

Reglamento interno de la Superintendencia de Administración Tributaria. Acuerdo de Directorio Número 007-2007 de la Superintendencia de Administración Tributaria y sus reformas, 2007.

Reglamento de la ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos. Acuerdo Gubernativo Número 4-2013 emitido por el ministro de finanzas públicas, 2013.



Reglamento Orgánico Interno del Ministerio de Finanzas Públicas. Acuerdo
Gubernativo Número 112-2018 emitido por el ministro de finanzas públicas, 2018.

Disposiciones Administrativas para la Emisión del Timbre Fiscal. Resolución
Número SAT-DSI-806-2013 emitida por el Superintendente de Administración
Tributaria, 2013.

Convenio Interinstitucional entre la Superintendencia de Administración Tributaria
y el Ministerio de Finanzas Públicas. Guatemala, 2017.