

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

"ANÁLISIS JURÍDICO SOBRE LOS OBSTÁCULOS QUE ENFRENTA LA ADMINISTRACIÓN
PÚBLICA PARA FISCALIZAR LOS FIDEICOMISOS PÚBLICOS ADMINISTRADOS POR
ENTIDADES BANCARIAS"
TESIS DE GRADO

OSCAR HUMBERTO GREGORIO VELÁSQUEZ
CARNET 24461-11

HUEHUETENANGO, OCTUBRE DE 2018
CAMPUS "SAN ROQUE GONZÁLEZ DE SANTA CRUZ, S. J." DE HUEHUETENANGO

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

"ANÁLISIS JURÍDICO SOBRE LOS OBSTÁCULOS QUE ENFRENTA LA ADMINISTRACIÓN
PÚBLICA PARA FISCALIZAR LOS FIDEICOMISOS PÚBLICOS ADMINISTRADOS POR
ENTIDADES BANCARIAS"
TESIS DE GRADO

TRABAJO PRESENTADO AL CONSEJO DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

POR
OSCAR HUMBERTO GREGORIO VELÁSQUEZ

PREVIO A CONFERÍRSELE
EL GRADO ACADÉMICO DE LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

HUEHUETENANGO, OCTUBRE DE 2018
CAMPUS "SAN ROQUE GONZÁLEZ DE SANTA CRUZ, S. J." DE HUEHUETENANGO

AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR

RECTOR: P. MARCO TULIO MARTINEZ SALAZAR, S. J.
VICERRECTORA ACADÉMICA: DRA. MARTA LUCRECIA MÉNDEZ GONZÁLEZ DE PENEDO
VICERRECTOR DE INVESTIGACIÓN Y PROYECCIÓN: ING. JOSÉ JUVENTINO GÁLVEZ RUANO
VICERRECTOR DE INTEGRACIÓN UNIVERSITARIA: P. JULIO ENRIQUE MOREIRA CHAVARRÍA, S. J.
VICERRECTOR ADMINISTRATIVO: LIC. ARIEL RIVERA IRÍAS
SECRETARIA GENERAL: LIC. FABIOLA DE LA LUZ PADILLA BELTRANENA DE LORENZANA

AUTORIDADES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

DECANO: DR. ROLANDO ESCOBAR MENALDO
VICEDECANA: MGTR. HELENA CAROLINA MACHADO CARBALLO
SECRETARIO: LIC. CHRISTIAN ROBERTO VILLATORO MARTÍNEZ

NOMBRE DEL ASESOR DE TRABAJO DE GRADUACIÓN
LIC. SARBELIO FELIX VILLATORO

TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN
LIC. JOSE ALFREDO FIGUEROA GOMEZ

LICENCIADO SARBELIO FELIX VILLATORO
ABOGADO Y NOTARIO

7ª. AVENIDA 4-09 ZONA 1, SEGUNDO NIVEL, OFICINA UNO, ZONA UNO
HUEHUETENANGO,
TELS. 55156688
Cel. 56153783

Director de Area Privada
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.
Universidad Rafael Landivar.
Ciudad de Guatemala

Con fundamento en la designación recaída en mi persona por el Decanato, respetuosamente me dirijo a usted con el objeto de rendirle informe sobre la labor que desarrollé como ASESOR DEL TRABAJO DE TESIS realizado por el estudiante OSCAR HUMBERTO GREGORIO VELÁSQUEZ, cuyo título final quedó con la denominación siguiente: "ANALISIS JURIDICO SOBRE LOS OBSTACULOS QUE ENFRENTA LA ADMINISTRACION PUBLICA PARA FISCALIZAR LOS FIDEICOMISOS PUBLICOS ADMINISTRADOS POR ENTIDADES BANCARIAS". Se procedió a asesorar el trabajo de investigación antes mencionado, quien aceptó todas las sugerencias del suscrito conforme las normas del instructivo de elaboración de Tesis de la Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, en donde después del trabajo de asesoría realizado y la conclusión del mismo OPINA:

En cuanto a sus contenidos científico y técnico, puedo manifestar que el trabajo se basó en recabar información científica, usando los métodos y principios apropiados así como eficaces para descubrir todo lo relacionado al tema en mención sobre esta ciencia del derecho y su respectiva aplicación en la práctica, logrando de esta manera un gran aporte a las ciencias del derecho.

Referente a la Metodología: se empleó la más aceptable en este aspecto y la propuesta en el plan de investigación, como lo es el análisis, síntesis, resumen, la inducción y deducción.

De la misma manera las Técnicas que se aplicaron fue esencialmente la identificación bibliográfica, documental y legal, que estoy convencido fueron las más idóneas para el desarrollo del tema propuesto.

La Redacción: Esta plasmada de manera clara y entendible a todos los estudiosos del derecho con los términos del lenguaje profesional.

La Contribución Científica: Es fundamental el trabajo de investigación puesto que constituye un aporte para dar a conocer la necesidad que existe de regular en la legislación guatemalteca el tema de Fiscalización de los Fideicomisos Públicos Administrados por Entidades Bancarias, por la Contraloría General de Cuentas y no dar lugar al mal uso de los Fondos constituidos en Fideicomiso.

Las Conclusiones y Recomendaciones: Son las más indicadas y de gran valía no solo para darle forma final al trabajo de investigación sino para ponerse en práctica las sugerencias que se plantean.

Finalmente la Bibliografía consultada es la más recomendada y acertada para el tema propuesto, no solo en cuanto a su contenido sino al volumen de obras, además de la legislación aplicable.

Por lo anteriormente expuesto considero que el mismo llena los requisitos que establece el instructivo de elaboración de Tesis de la Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, de igual manera de haberse satisfecho los requisitos del plan de investigación aprobado, razón por la cual doy mi dictamen **EN SENTIDO FAVORABLE** aprobando el trabajo de investigación, para que pueda pasar a la fase de revisión final.

Sin otro particular me suscribo de ustedes Deferentemente:

Huehuetenango, 29 de agosto de 2018.

f.

Colegiado No. 7,109

LIC. SARBELIO FÉLIX VILLATORO
ABOGADO Y NOTARIO

LIC. MSC. JOSE ALFREDO FIGUEROA GOMEZ

ABOGADO-NOTARIO

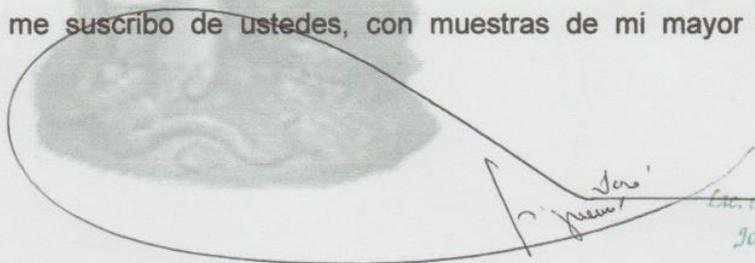
Huehuetenango, 25 de octubre 2018.

Honorable Consejo,
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales,
Universidad Rafael Landívar,
Guatemala.

En forma atenta y muy respetuosa me dirijo a ustedes, e informo que en cumplimiento a lo ordenado en la normativa contenida en el instructivo de Tesis de nuestra Prestigiosa Facultad, he finalizado la labor de REVISAR la forma y el fondo del trabajo de investigación del punto de Tesis titulado "ANÁLISIS JURÍDICO SOBRE LOS OBSTÁCULOS QUE ENFRENTA LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA PARA FISCALIZAR LOS FIDEICOMISOS PÚBLICOS ADMINISTRADOS POR ENTIDADES BANCARIAS" el cual se presenta como requisito previo a optar el grado académico de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales, y los títulos de Abogado y Notario, del alumno **OSCAR HUMBERTO GREGORIO VELÁSQUEZ, Carné: 24461-11**

En tal virtud, RECOMIENDO: que el trabajo titulado "ANÁLISIS JURÍDICO SOBRE LOS OBSTÁCULOS QUE ENFRENTA LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA PARA FISCALIZAR LOS FIDEICOMISOS PÚBLICOS ADMINISTRADOS POR ENTIDADES BANCARIAS" propuesto por el estudiante **OSCAR HUMBERTO GREGORIO VELÁSQUEZ**, sea aprobado por ese honorable consejo, por haber cumplido desde mi perspectiva, los requisitos normativos y técnicos requeridos por la facultad.

Sin otro particular, me suscribo de ustedes, con muestras de mi mayor consideración, atentamente.



Lic. en Ciencias Jurídicas y Sociales
José Alfredo Figueroa Gómez
Abogado-Notario

EN EL ABOGADO, LA RECTITUD DE LA CONCIENCIA ES MIL VECES MÁS
IMPORTANTE QUE EL TESORO DE LOS CONOCIMIENTOS

Calle Real 13-45 zona 3- Villa de Chiantla, Huehuetenango.
Tel. Celular: 57607743-42132178
E mail: jfigueroa.bufeteasociado@gmail.com



Universidad
Rafael Landívar
Tradicón Jesuita en Guatemala

FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
No. 071947-2018

Orden de Impresión

De acuerdo a la aprobación de la Evaluación del Trabajo de Graduación en la variante Tesis de Grado del estudiante OSCAR HUMBERTO GREGORIO VELÁSQUEZ, Carnet 24461-11 en la carrera LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES, del Campus de Huehuetenango, que consta en el Acta No. 07680-2018 de fecha 25 de octubre de 2018, se autoriza la impresión digital del trabajo titulado:

"ANÁLISIS JURÍDICO SOBRE LOS OBSTÁCULOS QUE ENFRENTA LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA PARA FISCALIZAR LOS FIDEICOMISOS PÚBLICOS ADMINISTRADOS POR ENTIDADES BANCARIAS"

Previo a conferírsele el grado académico de LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Dado en la ciudad de Guatemala de la Asunción, a los 31 días del mes de octubre del año 2018.



LIC. CHRISTIÁN ROBERTO VILLATORO MARTÍNEZ, SECRETARIO
CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
Universidad Rafael Landívar

Responsabilidad: el autor es el único responsable del contenido, análisis y conclusiones planteadas en la presente tesis.

AGRADECIMIENTOS

- A DIOS:** Porque en él he depositado mi fe y me ha bendecido grandemente en mi vida espiritual, familiar, social y profesional, pues ha sido el baluarte fundamental en la toma de mis decisiones, siendo así, estoy eternamente agradecido con él y únicamente a él la HONRA Y GLORIA.
- A MI ESPOSA:** Por su apoyo incondicional y por haber sido parte importante en mis decisiones y por su acompañamiento en los momentos difíciles.
- A MIS PADRES:** Por brindarme siempre su apoyo moral que me instan a seguir adelante en mi proceso de formación profesional.
- A MIS ASESORES:** Licenciados Salbelio Félix Villatoro y José Alfredo Figueroa Gómez, profesionales que me han brindado su apoyo, su orientación y conocimientos, pues fueron los que contribuyeron en mi formación profesional.
- A LA UNIVERSIDAD:** Por ser una casa de estudios en donde se fomentan valores humanos y por apegarse a los principios cristianos que a la humanidad tanta falta nos hace. También por ser formadora de profesionales competentes.
- A KFW:** Beca alemana para la paz por darme esa oportunidad de estudiar ésta carrera en esta casa de estudios. Gracias al pueblo de Alemania.

RESUMEN

El código de comercio de Guatemala, decreto número 2-70 del Congreso de la República, es la principal norma jurídica que regula los fideicomisos; determina que el fideicomitente transmite ciertos bienes y derechos al fiduciario, efectuándolos a fines determinados.

El fideicomiso creado por el Estado, es un contrato de administración e inversión con recursos públicos y celebrados con alguna de sus dependencias legalmente facultadas y pueden pertenecer a una entidad centralizada, descentralizada, autónoma o municipalidades, quienes comparecen en calidad de fideicomitentes, y como fiduciarios a determinadas entidades bancarias y sociedades financieras del sistema bancario nacional.

En Guatemala surge el fideicomiso público después del terremoto de 1976 según consta en la Escritura Pública número doscientos sesenta y cuatro autorizada el tres de mayo del año 1976 y fue denominado Fondo Extraordinario Específico de Reconstrucción FEER.

La finalidad de dicho fideicomiso fue la construcción, reconstrucción o reparación de viviendas en las áreas urbanas en la ciudad de Guatemala, su zona de influencia y las demás cabeceras departamentales, la rehabilitación de pequeñas empresas comerciales, artesanales o industriales, en las áreas a que se refiere el inciso anterior, la construcción, reconstrucción o reparación de viviendas en las áreas rurales y por último la rehabilitación de pequeñas empresas comerciales, artesanales o industriales en general en las áreas rurales.

Posteriormente fueron creándose otros fideicomisos públicos con recursos del Estado, enfrentándose a un grave problema de estructura que es el hecho de no existir una ley específica que regule los fideicomisos públicos ya que únicamente se dispone de algunos preceptos legales dispersos en la Ley Orgánica del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, decreto legislativo número 101-97 y la

Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, vigente para cada ejercicio fiscal.

Razón por la cual se aplica lo estipulado en el Código de Comercio que comprende del artículo 766 al 793, esto porque no existe una ley específica para su regulación; sin embargo al aplicar esta norma a los fideicomisos públicos se enfrenta ante la imposibilidad de ser fiscalizados puesto que están protegidos por el secreto bancario, establecido en el artículo 63 de la Ley de Bancos y Grupos Financieros.

La base legal sobre la cual descansan los fideicomisos públicos en Guatemala, son escasos, sin embargo están sustentados por lo que establece su propia escritura de constitución, por los acuerdos gubernativos que los crean que dicho sea de paso no regulan lo relativo a la fiscalización de fideicomisos públicos, entre otras de menor aplicación. Cabe resaltar que ni en la propia Constitución Política de la República de Guatemala se regulan los fideicomisos.

El ministerio de Finanzas Públicas, crea el Manual de normas, procesos y procedimientos de la Dirección de Fideicomisos con el objeto de crear una gestión de calidad del gasto público considerando la importancia de definir y estandarizar los criterios y procedimientos para gestionar los procesos, y dar cumplimiento a lo estipulado por las Normas Generales de Control Interno Gubernamental y Ley de Acceso a la Información Pública; sin embargo no le otorga facultades a la Contraloría General de Cuentas para fiscalizarlos fideicomisos públicos.

Este trabajo establece ciertos riesgos institucionales que entorpecen el camino a la transparencia y causa agravios al Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado porque son miles de millones de quetzales los que se invierten en fideicomisos; por estas razones, se sugiere reformar la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, y para el efecto aparece la estructura de una reforma a la mencionada ley.

ÍNDICE

Contenido

Índice.....	i
Introducción.....	x
CAPÍTULO I. ORGANIZACIÓN DE LA AMINISTRACIÓN PÚBLICA EN EL ESTADO DE GUATEMALA	
1.1. Etimología de la palabra administración	1
1.2. Definición de Administración.....	1
1.3. Principios y actividades de la administración.....	2
1.3.1. Planificación.....	2
1.3.2. Coordinación.....	2
1.3.3. Organización.....	3
1.3.4. Dirección.....	4
1.3.5. Control.....	4
1.4. Administración Pública.....	6
1.4.1. Principios de la administración pública	6
1.4.1.1. Principio de legalidad	6
1.4.1.2. Principio de juridicidad.....	7
1.4.1.3. Principio de celeridad	7
1.4.1.4. Principio de transparencia	8
1.4.1.5. Principio de publicidad.....	8
1.4.1.6. Principio de probidad.....	8
1.4.2. Objeto de la Administración Pública	8
1.4.3. Alcances de la administración pública	9

1.5. La Administración Pública y el aparato estatal	10
1.5.1. Administración pública nacional y local.....	10
1.5.2. Administración pública y las entidades estatales	11
1.5.3. Función administrativa del Estado de Guatemala.....	12
1.5.3.1. Función ejecutiva y el sistema administrativo guatemalteco	14
1.5.3.2. Función legislativa y el sistema administrativo guatemalteco.....	15
1.5.3.3. Función judicial y el sistema administrativo guatemalteco	16
1.5.4. Elementos principales de la administración pública.....	16
1.5.4.1. El órgano administrativo	17
1.5.4.2. Actividad administrativa.....	17
1.5.4.3. Finalidad.....	18
1.5.4.4. El medio	18
1.5.5. El papel de la administración en la gestión pública.....	19
 CAPÍTULO II. MÉTODOS DE CONTROL Y FISCALIZACIÓN QUE EMPLEA LA CONTRALORÍA GENERAL DE CUENTAS DE LA NACIÓN A ENTIDADES GUBERNAMENTALES QUE MANEJAN FONDOS PÚBLICOS	
2.1. Control del Poder del Estado de Guatemala.....	21
2.2. Frenos y contrapesos en el gobierno de Guatemala	22
2.2.1. Definición	23
2.2.2. Naturaleza y razón de ser del control de poder	25
2.2.3. Sistema inter-órganos en el sistema de gobierno guatemalteco.....	25
2.2.3.1. Contraloría general de cuentas	25
2.2.3.2. Control gubernamental.....	26
2.2.3.3. Control interno administrativo.....	26
2.2.3.4. Control interno financiero	27
2.2.3.5. Auditoría interna	27

2.3. Control de la administración pública mediante la participación ciudadana	27
2.4. Control de la administración pública municipal	29
2.5. Recursos administrativos como medios de control de la administración	30
2.6. Controles internos y externos de entidades públicas.....	30
2.7. Diseño organizacional y herramientas utilizadas por la Contraloría	30
2.7.1. Diseño organizacional de la contraloría general de cuentas.....	30
2.7.2. Órgano de supervisión y fiscalización de los fondos públicos.....	31
2.7.3. Herramientas de control de fondos públicos utilizadas por la Contraloría.	33
2.7.3.1. Unidad de planificación	33
2.7.3.2. Unidad de cooperación internacional	34
2.7.3.3. Unidad de organización y métodos	34
2.7.3.4. Auditoría gubernamental	35
2.7.3.5. Dirección de auditoría de municipalidades.....	36
2.7.3.6. Dirección de auditoría de entidades especiales	36
2.7.3.7. Dirección de calidad del gasto público	37
2.7.3.8. Sistema de contabilidad integrada	38
2.8. Métodos de control y fiscalización para fiscalizar fondos públicos	38
2.8.1. Auditoría gubernamental financiera	39
2.8.1.1. Integración del equipo encargado de aplicar la auditoría	39
2.8.1.2. Etapas del proceso de auditoría financiera	40
2.8.2. Auditoría gubernamental de cumplimiento.....	44
2.8.2.1. Integración del equipo encargado de aplicar la auditoría	44
2.8.2.2. Etapas del proceso de auditoría gubernamental de cumplimiento	45
2.8.3. Auditoría gubernamental de desempeño	50
2.8.3.1. Integración del equipo encargado de aplicar la auditoría	50

2.8.3.2. Etapas del proceso de auditoría gubernamental de desempeño	51
CAPÍTULO III. FORMA EN QUE OPERA EL FIDEICOMISO, COMO NEGOCIO JURÍDICO DE CARÁCTER PRIVADO	
3.1. El fideicomiso.....	55
3.1.1. Origen, definición y características	55
3.1.1.1. Origen.....	55
3.1.1.2. Definición.....	55
3.1.1.3. Características	56
3.2. Sujetos del fideicomiso	57
3.2.1. Fideicomitente.....	57
3.2.2. Fideicomisario.....	58
3.2.3. Fiduciario	58
3.3. Efectos del fideicomiso como negocio jurídico de carácter privado.....	58
3.4. Finalidad del fideicomiso.....	60
3.5. Tipos de fideicomiso	60
3.5.1. Fideicomiso de garantía.....	60
3.5.2. Fideicomiso de seguro	61
3.5.3. Fideicomiso inmobiliario.....	61
3.5.4. Fideicomiso testamentario	61
3.5.5. Fideicomiso traslativo de dominio	61
3.5.6. Fideicomiso de inversión.....	62
3.5.7. Fideicomiso financiero	62
3.5.8. Fideicomiso de administración.....	62
3.5.9. Fideicomiso de administración como control judicial	62
3.6. Solemnidad y forma del fideicomiso	63

3.7. Sustento legal del fideicomiso	63
3.8. Plazo y extinción del fideicomiso	63
3.9. Requisitos para la constitución de fideicomisos (Banrural. S.A.)	64
3.9.1. Persona individual.....	64
3.9.2. Persona jurídica (asociaciones)	64
3.9.3. Personas jurídicas (sociedades anónimas).....	65
3.9.4. Instituciones públicas (Estado)	66
3.9.5. Instituciones públicas (municipalidades)	66
CAPÍTULO IV. RELACIÓN DEL FIDEICOMISO CON LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA Y LOS OBSTÁCULOS QUE ENFRENTA PARA FISCALIZARLOS	
4.1. Fideicomisos públicos.....	68
4.2. Definición y características	68
4.2.1. Definición	68
4.2.2. Características	69
4.3. Elementos del fideicomiso público.....	70
4.3.1. El contrato.....	70
4.3.2. Elementos personales	70
4.3.3. Fin u objeto	70
4.4. Tipos de fideicomisos públicos	70
4.4.1. De acuerdo a los fines por las cuales fueron creados	71
4.4.2. De acuerdo a la categoría de financiamiento.....	72
4.5. Extinción del fideicomiso público	73
4.5.1. Por la realización del fin para el que fue constituido	74
4.5.2. Por hacerse imposible la realización del fin	74
4.5.3. Por haberse cumplido la condición resolutoria.....	74

4.5.4.	Por convenio expreso entre el fideicomitente y el fideicomisario	74
4.5.5.	Por revocación hecha por el fideicomitente	74
4.5.6.	Por renuncia, no aceptación o remoción del fiduciario.....	75
4.5.7.	Por el transcurso del plazo máximo legal.....	75
4.5.8.	Por sentencia judicial	75
4.6.	Ministerio de Finanzas Públicas y los fideicomisos públicos	75
4.6.1.	Función del Ministerio de Finanzas respecto a los fideicomisos.....	76
4.6.2.	Ejecución de los fideicomisos públicos	77
4.7.	Fiscalización de los fideicomisos públicos	79
4.7.1.	Proceso de fiscalización.....	80
4.7.2.	Contraloría General de Cuentas	81
4.7.3.	Función fiscalizadora de la Contraloría General de Cuentas	82
4.7.4.	Auditoria interna y externa a entidades de la administración pública.....	82
4.7.4.1.	Aspectos contables del fideicomiso.....	83
4.7.4.2.	Contratos, licitaciones y cotizaciones	84
4.8.	Forma en que se han desvirtuado los fines del fideicomiso público	85
4.8.1.	Operancia de los fideicomisos con fondos públicos.....	86
4.8.2.	Destino de los fondos públicos creados a través de fideicomisos	88
4.8.3.	Objeto de crear fideicomisos con fondos públicos	91
4.8.4.	Fideicomisos públicos creados por el Estado con poca transparencia	91
4.8.5.	Cifras en quetzales de los fondos públicos.....	92
4.9.	Discrecionalidad en el manejo del gasto públicos mediante fideicomisos	93
4.10.	Obstáculos para fiscalizar fideicomisos públicos	96
4.10.1.	Competencia limitada de la Contraloría General de Cuentas	96
4.10.2.	Secreto bancario.....	97

CAPÍTULO V. ANÁLISIS, DISCUSIÓN Y PRESENTACIÓN DE RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN EFECTUADA

5.1. Problemática actual en la fiscalización de fideicomisos públicos.....	100
5.1.1. Aspectos generales del fideicomiso público.....	100
5.1.2. Surgimiento del primer fideicomiso público en Guatemala	101
5.1.3. Descripción del problema.....	102
5.2. Hallazgos encontrados en materia de fideicomisos públicos.....	104
5.2.1. Descripción de escrituras constitutivas de delitos.....	104
5.2.1.1. Escritura número 264 de fecha 3 de mayo del año 1976	104
5.2.1.2. Escritura número 89 de fecha dos de abril del año 2009	104
5.2.1.3. Escritura número 95 de fecha 26 de octubre del año 2016	105
5.2.1.4. Escritura número 104 de fecha 23 de julio de 2013	105
5.2.1.5. Escritura número 767 de fecha 24 de noviembre de 1987	105
5.2.1.6. Escritura número, 278 de fecha 03 de octubre de 1994.....	105
5.2.1.7. Escritura constitutiva número 184 de fecha 15 de julio de 1999	106
5.2.1.8. Escritura número 80 de fecha 6 de mayo del año 1997	106
5.2.1.9. Escritura número 51 de fecha 6 de diciembre de 2006	106
5.2.1.10. Escritura número 802 de fecha 24 de octubre 2001.....	107
5.2.2. Análisis de contratos de fideicomisos públicos	107
5.2.3. Fideicomisos registrados por el Ministerio de Finanzas Públicas	109
5.2.4. Fideicomisos auditados.....	109
5.2.5. Hallazgos encontrados en fideicomisos auditados	110
5.2.6. Anomalías en fideicomisos públicos según auditoría externa.....	111
5.2.7. Informe de la situación de los fideicomisos vigentes	114
5.2.8. Cambios detectados en la situación contractual de los fideicomisos.....	118

5.3. Informes de auditoría por la Contraloría General de Cuentas	120
5.3.1. Organigrama	123
5.4. Análisis de la regulación legal de los fideicomisos públicos	124
5.4.1. Ley del Presupuesto de Ingresos y Egresos del Estado	124
5.4.2. Ley de la Contraloría General de Cuentas.....	124
5.4.3. Acuerdos gubernativos	126
5.4.4. Escrituras constitutivas	127
5.4.5. Código de Comercio decreto legislativo 2-70.....	128
5.4.6. Constitución Política de la República de Guatemala	129
5.4.7. Acuerdo Ministerial Número 25-2010 del Ministerio de Finanzas Publicas	130
5.4.8. Ley de Supervisión Financiera decreto 18-2002.....	131
5.4.9. Reglamento ordinario interno del Ministerio de Finanzas Públicas.....	131
5.4.10. Ley para el fortalecimiento de la transparencia fiscal de la SAT.....	131
5.5. Riesgos institucionales de los fideicomisos públicos	131
5.5.1. Es una institución ilegítima.....	132
5.5.2. Secreto bancario	132
5.5.3. Facilidad para modificar el contrato de fideicomiso en cualquier tiempo	134
5.5.4. Fideicomisos creados con fondos no reembolsables.....	134
5.5.5. Genera inseguridad y poca certeza jurídica en la administración pública	135
5.5.6. Los fondos públicos no tienen un claro destino final cuando son creados	135
5.5.7. Incapacidad del Estado para administrar fondos públicos	135
5.6. Propuesta de Reforma a la Ley de la Contraloría General de Cuentas	136
5.6.1. Exposición de motivos	136
5.6.2. Reforma a la Ley de la Contraloría General de Cuentas	137
CONCLUSIONES.....	143

RECOMENDACIONES	144
REFERENCIA	146

INTRODUCCIÓN

Indiscutiblemente, uno de los principios que persigue la administración pública en todas sus esferas es la transparencia en las operaciones que realiza, con el objeto de cumplir con el principio constitucional del bien común o bienestar general. Esta transparencia a que se refiere este párrafo no debe ser entorpecida bajo ninguna circunstancia y a pesar de que todas las entidades públicas del Estado están terminantemente obligadas a velar por la ella, la Contraloría General de Cuentas de la Nación, debe ser la entidad máxima en materia de transparencia, pues es la encargada de velar porque los recursos públicos sean invertidos a cabalidad.

El tema objeto del presenta trabajo es relacionado con una figura mercantil utilizado por la administración pública, siendo que luego del terremoto acaecido en 1976, dio origen a la institución denominada “fideicomiso público”, esta figura es motivo de diversas polémicas en virtud que es una figura que pertenece al derecho privado ya que está regulado en el Código de Comercio, sin embargo fue y sigue siendo utilizado por la administración pública.

El tema de fideicomisos públicos en Guatemala es creado con irregularidades, en primer lugar es preciso mencionar que no existe una ley específica que los regule, y como se mencionó en el párrafo anterior, utilizan análogamente para su creación las disposiciones contenidas en el Código de Comercio, lo cual se considera que es una de las irregularidades más significantes.

Los fideicomisos son creados con recursos del Estado, mediante un contrato que puede ser de administración o inversión a través de una de sus dependencias legalmente facultadas que pueden pertenecer a una entidad centralizada, descentralizada, autónomas y o a las municipalidades.

El problema del fideicomiso público en Guatemala constituido con fondos públicos es que no existe una ley específica que los regule, ya que únicamente se dispone de algunos preceptos legales dispersos en la Ley Orgánica del Presupuesto General de Ingresos y la Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, vigente para cada ejercicio fiscal. Por esta razón, la administración pública aplica lo

estipulado en el Código de Comercio, sin embargo al aplicar estas disposiciones a los fideicomisos públicos se enfrenta ante la imposibilidad de ser fiscalizados, puesto que están protegidos por el secreto bancario, establecido en el artículo 63 de la Ley de Bancos y Grupos Financieros.

En el presente trabajo se desarrolla determinados temas que están relacionados con el fideicomiso público, sin embargo, también se hace el análisis correspondiente sobre si son un instrumentos eficaz para la ejecución presupuestaria o representa una figura irregular e ilegal, puesto que como se desarrollará en el capítulo 5, existen a criterio del investigador, ciertos riesgos institucionales que permiten el entorpecimiento a la transparencia y causa agravios al Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado ya que son miles de millones de quetzales los que se invierten en fideicomisos y lo más caótico de la situación es que son creados con fondos no reembolsables.

Siendo así, se propone reformar la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, y para el efecto aparece la estructura de una reforma a la mencionada ley, dicha propuesta establece la forma de cómo la Contraloría General de Cuentas debe transparentar los fideicomisos creados con fondos del Estado, a través del otorgamiento de amplias facultades y procedimientos jurídicos de fiscalización.

El presente trabajo de investigación consta de una monografía con una modalidad jurídico-descriptiva y estructurada por cinco capítulos siendo estos los siguientes: capítulo I. Organización de la Administración Pública en el Estado de Guatemala; capítulo II. Métodos de control y fiscalización que emplea la Contraloría General de Cuentas de la Nación a entidades gubernamentales que manejan fondos públicos; III. Forma en que opera el fideicomisos como negocio jurídico de carácter privado; IV. Relación del Fideicomiso con la administración pública y los obstáculos que enfrenta ésta para fiscalizarlos; y V. Análisis, discusión y Presentación de Resultados de la Investigación realizada.

CAPÍTULO I.

ORGANIZACIÓN DE LA AMINISTRACIÓN PÚBLICA EN EL ESTADO DE GUATEMALA

1.1. Etimología de la palabra administración

“Etimológicamente la palabra administración proviene del latín “ad” y del verbo “ministro”, que significa administrar, servir ejecutar, etc.; y más singularmente del sustantivo ministratio-ministrationes servici, acto de servir. La preposición *ad* rige acusativo, de donde resulta “administrationem”, acerca del servicio administración, régimen, gobierno.”¹

La etimología de la palabra administración nos acerca de antemano a su fin inicial que es el acto de servir, ¿qué tipo de servicio? El servicio al bien común dentro de una sociedad, el órgano que va a llevar a cabo ese servicio es la administración pública a través de sus distintos órganos.

1.2. Definición de Administración

Según E.F.L. Brech, citado por Fernando Correa, la administración “es un proceso social que lleva consigo la responsabilidad de planear y regular en forma eficiente las operaciones de una empresa, para lograr un propósito dado”.²

Para Adalberto Chiavenato en su libro "Introducción a la Teoría General de la Administración"; la administración es "el proceso de planear, organizar, dirigir y controlar el uso de los recursos para lograr los objetivos organizacionales".³

Según estas definiciones, la administración se basa en pasos a seguir para lograr la consecución de un fin, es decir, la administración es una serie de pasos concatenados a seguir, los cuales van a cumplir un objetivo determinado para

¹ Calderón Morales, Hugo Haroldo, *teoría general del derecho administrativo*, Tomo I, Guatemala, editorial servicios diversos, año, año 2011, página 3.

² Correa, Fernando, *administración*, editorial el Cid editor, 2009. Pág. 5.

³ Chiavenato Idalberto; "Introducción a la Teoría General de la Administración", Séptima Edición, de, McGraw-Hill Interamericana, 2004, Pág. 10.

alcanzar la realización de un fin, el objeto de la administración es ordenar y organizar determinado plan de acción, con el objetivo de alcanzar su meta.

1.3. Principios y actividades de la administración

1.3.1. Planificación

“Que significa la investigación para garantizar los resultados de la finalidad que se pretende. La planificación significa *ver hacia el futuro*. Para planificar se utilizan toda clase de métodos y técnicas científicas.

En general, la planificación significa hacer un estudio de las necesidades para en el futuro realizar las acciones, para llenar esas necesidades”⁴

Para establecer hacia dónde se dirige una acción, se debe considerar qué pasos se deberán seguir para la realización de su fin, la planificación se realiza en cuanto al fin, es decir, se obtendrán resultados según los procedimientos que se hayan llevado a cabo.

En Guatemala, la institución encargada de la planificación dentro de la administración pública centralizada es la Secretaría del Consejo Nacional de Planificación Económica SEGEPLAN.

1.3.2. Coordinación

“La coordinación significa la armonización de toda la organización y sus componentes en los que se puede involucrar tanto a órganos centralizados como a órganos descentralizados de la administración pública e incluso a otros organismos del Estado.

Indica el autor que la planeación nos dice qué debe hacerse y cuándo; la organización nos señala quiénes, dónde y cómo debe realizarlo.

⁴ Calderón Morales, Hugo Haroldo, teoría general del derecho administrativo, Tomo I, Guatemala, editorial servicios diversos, año, año 2011, página 23.

Es necesario obtener los elementos materiales y humanos que llenen los marcos teóricos formados por la planeación y la organización: esto lo hace la integración o la coordinación. Puesto que en las funciones que se ejerce se estudia la integración de cosas, refiriéndonos especialmente a las personas, y sobre todo, al aspecto específicamente administrativo.”⁵

La coordinación se refiere prácticamente a la forma en la cual se deberán realizar las actividades planeadas, el momento exacto de realizar alguna actividad y bajo el cargo de quién estará la misma, se toma como elemento principal el recurso humano que ordenará la forma material de realizar todos los procedimientos que se necesiten.

1.3.3. Organización

“Organización implica *estructurar la organización*, corresponde a la mecánica administrativa y se refiere también a cómo se van a ejercer las funciones de administración, los niveles de jerarquía y las actividades que se han de realizar dentro de la administración.

Esta organización implica, las tareas que se van a realizar dentro de la administración pública, las personas con que se cuenta, cómo deben ser agrupadas las tareas y finalmente lo más importante dentro de toda organización administrativa, la persona que va a tomar las decisiones.”⁶

La organización se refiere a la estructuración técnica de relaciones que debe darse entre las funciones administrativas, los niveles jerárquicos y las actividades de los elementos materiales y humanos de un organismo con el fin de lograr los objetivos planeados.

⁵ Ibíd. página 24.

⁶ Ibíd. página 25.

1.3.4. Dirección

“La palabra *dirección*, viene del verbo *dirigere*, éste se forma a su vez del prefijo *di*, intensivo y *regere*: regir, gobernar. Este último se deriva del sánscrito *raj*, que indica *preeminencia*.

Es curioso observar la similitud que tiene esta etimología con la de la palabra administración: una posición preeminente, lo cual no es extraño, ya que la dirección es el corazón o esencia de la administración.”⁷

La dirección se refiere a ese elemento de la administración, por medio de la cual, la autoridad del administrador vigila que se cumpla en forma adecuada todas las órdenes emitidas; es decir que es el administrador es quien va a conducir las actividades que le han sido delegadas a los subordinados.

1.3.5. Control

“Es la medición de los resultados actuales y pasados, en relación con los esperados, ya sea total o parcial, con el fin de corregir, mejorar y formular nuevos planes.

También implica que las tareas se realicen conforme a las normas establecidas, tomando en cuenta el control de calidad, auditorías, especificaciones técnicas, procedimientos establecidos, etc.

Los medios de control deben estar bien establecidos, sobre qué personas o instituciones deben implementar el control, naturalmente en normas legales, para que estos controles sean efectivos.”⁸

⁷ *Ibíd.* página 25.

⁸ *Ibíd.* página 25.

El control es el indicador de las acciones administrativas, el que tiene a su cargo modificar las acciones fallidas del procedimiento a través del análisis de resultados obtenidos, comparándolos con los objetivos que habían sido planteados.

La función del control es también verificar que los procedimientos se hayan llevado a cabo de forma eficaz y eficiente, conforme a los lineamientos establecidos con anterioridad.

En Guatemala existen dos tipos de control constitucional:

a) Control político:

Tribunal Supremo Electoral (artículo 223 Constitución Política de la República de Guatemala); Procuraduría de los Derechos Humanos (artículo 273 Constitución Política de la República de Guatemala).

b) Control jurídico:

Corte de Constitucionalidad; Ministerio Público; Procuraduría General de la Nación; Contraloría General de Cuentas; Registro General de la Propiedad.

Dentro de la actividad administrativa hay varias clases de control:

a) Control interno:

“Que es el que se realiza internamente dentro de la administración pública, por los órganos superiores sobre los subordinados. Por ejemplo el ministro sobre sus directores.

b) Control directo:

El que ejercen los particulares sobre los actos de la administración pública, a través de los recursos administrativos y el proceso de lo contencioso administrativo.”⁹

⁹ Ibíd. páginas 25, 26.

Se encuentran también dentro de los tipos de control los siguientes:

a) Control judicial:

El que se ejerce mediante los tribunales de justicia, por ejemplo el juicio de cuentas, el amparo.

b) Control constitucional:

El que ejerce la Corte de Constitucionalidad, para que la administración pública y otros órganos del Estado no violen con sus actos los preceptos y garantías que la Constitución Política de la República de Guatemala garantiza.

c) Control parlamentario:

Lo ejercita el Congreso de la República a través del juicio político o interpelación.

d) Control al respeto de los derechos humanos:

Se realiza a través de la Comisión de los derechos humanos del Congreso de la República, y el procurador de derechos humanos.

e) Control del gasto público:

Está a cargo de la Contraloría General de Cuentas, la cual está revestida con funciones de fiscalización y ejecución del presupuesto general de ingresos y egresos del Estado.

1.4. Administración Pública

La administración pública se refiere al conjunto de órganos administrativos que desarrollan una actividad para lograr un fin, el cual es el bien común, dicho fin se logra a través de los servicios públicos.

1.4.1. Principios de la administración pública

1.4.1.1. Principio de legalidad

“Para el principio de legalidad lo fundamental es la norma y el administrador no puede actuar si no existe en el ordenamiento jurídico una norma legal que le otorgue competencia para poder actuar.

1.4.1.2. Principio de juridicidad

El principio de juridicidad implica que las autoridades administrativas deben actuar con sujeción a los principios generales del derecho, todos aquellos que se derivan de la dignidad de la persona, pero también tiene su base en la Constitución Política de la República, a los principios que surgen de ella, a los convenios y tratados de carácter internacional y a los reglamentos."¹⁰

El principio de legalidad es una base común en todas las ramas del derecho por su carácter coercitivo, debido a que en cuanto al derecho penal por ejemplo, no se puede castigar una conducta que no esté tipificada como delito, de igual forma en el derecho administrativo no se puede obrar si no existe una ley previa que determine la acción que se llevará a cabo.

El principio de juridicidad por su parte contiene la salvedad de que se aplica la norma a un caso concreto, sin embargo a falta de una norma se puede recurrir a los principios generales del derecho y puede también acudir a las instituciones doctrinarias del derecho administrativo, esto en virtud de considerarse al derecho como una ciencia, y como toda ciencia tiene principios e instituciones que nacen en la doctrina.

1.4.1.3. Principio de celeridad

Nace a partir del debido proceso y tiene como finalidad, evitar dilaciones injustificadas. Va en busca del dinamismo en la administración pública, sin contrariar los derechos del cual gozan los administrados. Este principio se complementa con el principio de eficacia que imprime el impulso a todas las actuaciones y procedimientos para que se hagan realidad los fines para los cuales fue creada la administración como tal, con miras a la efectividad de los derechos individuales y colectivos de las personas.

¹⁰ Ibíd. páginas 29,31.

1.4.1.4. Principio de transparencia

La transparencia hace referencia a que los órganos de la administración pública no pueden ni deben ocultar nada a sus gobernados. Este principio es fundamental en la administración pues sobre dicho principio descansa el procedimiento administrativo, que se refiere al trato justo y juego limpio, que implica que la administración no debe ocultar nada a los particulares.

1.4.1.5. Principio de publicidad

Significa que todas las actuaciones y decisiones de las autoridades sean públicas y abiertas a los ciudadanos.

1.4.1.6. Principio de probidad

La probidad significa que los funcionarios de la administración pública en general deben tener rectitud e integridad en sus actos. La probidad es la regla ética de la conducta de los funcionarios públicos, en ejercicio de sus actos y fuera de ellos, la persona proba lo es en todo sentido.

1.4.2. Objeto de la Administración Pública

El objeto de la administración pública se basa en el ejercicio de la función pública la cual se debe entender según Hugo Calderón: “La función pública en general debe entenderse como la atribuida al Estado, cuyo ejercicio requiera el desempeño de una actividad que conlleve, su potestad, su imperio, su autoridad, de ahí que sea la manifestación de su soberanía; la función pública lo puede ser en sentido formal o material.”¹¹

“La función administrativa es en esencia el que hacer de la administración pública e implican también los pasos que la buena administración debe desarrollar para su buen funcionamiento, en una forma técnica y acorde a los principios que inspiran la función administrativa.”¹²

¹¹ Ibíd. página 6.

¹² Ibíd. página 12.

El objeto de la administración pública es organizar la actividad de los órganos administrativos, dirigir las funciones que se orientan a transformar los recursos públicos, mediante servicios para conseguir el objetivo final que es el bien común.

La función de la administración pública es llevar a cabo los servicios públicos, organizando los tres poderes (legislativo, ejecutivo y judicial), cada uno de ellos tiene una función de orden dentro del Estado, la organización ciudadana tiene como resultado el bien común.

1.4.3. Alcances de la administración pública

El Estado cumple con diversas funciones, dentro de las principales y más complejas se encuentra la satisfacción de necesidades colectivas de forma eficaz y eficiente, y básicamente en ello consiste la función administrativa. Es pertinente resaltar que esta función también es conocida con otra denominación: administración pública. La administración pública contiene dos corrientes: la objetiva y la subjetiva; de forma objetiva la administración pública cumple la función de satisfacer necesidades e intereses colectivos; la corriente subjetiva coloca a la administración pública como una estructura organizacional, cuya estructura también contiene a los órganos e instituciones públicas que tienen a su cargo una función.

Según la corriente subjetiva la administración pública está conformada por todos los órganos estatales cuya función es la administración estatal, aunado a ello se puede desglosar la administración pública no solo en cuanto a sus órganos principales, sino también a las dependencias administrativas que los conforman, órganos de menor rango pero que siempre van a rendir cuentas a un superior.

Cabe entonces mencionar que los alcances de la administración pública no solo abarcan los tres poderes y la teoría de contrapesos de Montesquieu, sino que también toman parte en las organizaciones municipales y de jerarquía menor, pero todo en el ámbito de la administración pública.

1.5. La Administración Pública y el aparato estatal

“La administración pública forma parte del sistema estatal, es decir, es un componente fundamental de la organización estatal. Incluso es posible afirmar que es la que le da contenido al Estado en la medida en que, a través de la administración pública, se da cumplimiento a sus fines de bienestar, desarrollo y estabilidad social. Por lo tanto, conviene profundizar en algunos conceptos relacionados con el Estado, con el gobierno y con las formas de organización administrativa del Estado”¹³

El aparato estatal es la columna vertebral de la administración pública, no puede sostenerse sin el mismo, de no existir el control de la función pública, el Estado de derecho sería más bien un Estado caótico y desorganizado, los tres poderes equilibran el desarrollo del Estado y toman parte activa de las funciones del mismo, con la única finalidad de que a través de los servicios públicos se obtenga el bien común.

1.5.1. Administración pública nacional y local

“La administración pública se desenvuelven dentro de un ordenamiento jurídico que va desde la Constitución Política de la República de Guatemala, y ocupa dentro de la pirámide jerárquica el primer lugar, en el que se encuentra estructurado todo el Estado y sus organismos ejecutivo, legislativo y judicial y la casi totalidad de organismo administrativos (entidades descentralizadas y autónomas), la Universidad de San Carlos de Guatemala, el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, las municipalidades, etc.”¹⁴

La administración pública nacional comprende todas las entidades estatales que fueron creadas con el fin de regular los servicios públicos a nivel nacional. Es decir la administración pública busca garantizar el bienestar común a nivel nacional, a través

¹³ Gómez Díaz de León, Carlos, administración pública contemporánea, McGraw-Hill Interamericana, 2009, página 47 y 48.

¹⁴ Calderón Morales, Hugo Haroldo, derecho administrativo parte especial quinta edición, Guatemala, Litografía Orión, año 2010, página 3.

de sus organismos que velan porque los servicios públicos sean garantizados en toda la República.

Por ejemplo, la función del Ministerio de Educación, según el artículo 33 de la Ley del Organismo Ejecutivo, es formular y administrar la política educativa, coordinar esfuerzos con las universidades y otras entidades educativas del país, para lograr el mejoramiento del sistema educativo, todo ello a nivel nacional.

Por su parte, la administración municipal comprende la función estatal a nivel municipal, por ejemplo la Municipalidad, el Alcalde y sus dependencias, quienes son los encargados de velar por el bienestar municipal; Gobernación departamental, quien es la entidad que verifica el cumplimiento del deber de la Policía Nacional departamental, y en general la administración municipal, tiene como objeto suministrar los servicios de sus vecinos, así como también la planificación, control y evaluación del desarrollo y crecimiento de su territorio.

1.5.2. Administración pública y las entidades estatales

Las entidades públicas en Guatemala son aquellos organismos dotados de personalidad jurídica, que ostentan poder público, competencias y medios para desarrollar dichas competencias con el fin de satisfacer la necesidad colectiva a través del servicio público, es decir satisfacer el bien colectivo.

La administración pública depende del funcionamiento de las entidades estatales que existen ya sea autónoma, centralizadas, concentradas o bien descentralizadas, todos con funciones concretas para tener una administración pública eficaz y eficiente. El ejercicio ad-hoc de la administración pública requiere que los funcionarios y empleados públicos se apeguen a las competencias y limitaciones establecidas en ley, actuando bajo los parámetros de los principios de la administración pública, la legalidad y la juridicidad; las entidades estatales son los medios o conductos para brindar los servicios públicos que generan el bienestar general y por el cual se manifiesta la personalidad del Estado.

1.5.3. Función administrativa del Estado de Guatemala

“La función administrativa es la que normalmente comprende al Organismo Ejecutivo, que se realiza por medio de un orden jurídico determinado (el derecho administrativo) y limita sus efectos a los actos jurídicos concretos o particulares y a los actos materiales, que tienen por finalidad la prestación de un servicio público o la realización de las demás actividades que le corresponden en sus relaciones con otros entes públicos o con los particulares, reguladas por el interés general y bajo un régimen de política o control”¹⁵

“La función administrativa es regulada por el derecho administrativo, que forma el conjunto de normas que rige, necesariamente a la administración pública y demás actividades relacionadas con la función administrativa, que corresponde al Ejecutivo.

En su criterio más amplio se puede considerar a la *función administrativa* como toda actividad realizada por la administración centralizada, descentralizada y autónoma, que se cumple por medio de procedimientos que garantizan formalmente la legalidad, juridicidad y eficacia del accionar de los órganos.”¹⁶

La actividad administrativa se desarrolla a través de la prestación de los servicios públicos, a los cuales está obligada la administración pública para el logro de su finalidad, para lo cual requiere que sus elementos, tanto humanos como materiales, se organicen de forma adecuada; de tal forma la organización consiste en ordenar los medios y adecuarlos a las actividades necesarias, y de esta forma, lograr una integración y coordinación que permitirá el uso óptimo de las actividades estatales que se convierten en servicios públicos.

Hugo Calderón cita que hay que distinguir entre tres clases de actividad que el Estado desarrolla:

¹⁵ Calderón Morales, Hugo Haroldo, teoría general del derecho administrativo, Tomo I, Guatemala, editorial servicios diversos, año 2011, página 10.

¹⁶ *Ibíd.* página 11.

“a) Actividad de prestación

Cuando hablamos de prestación, nos referimos a la prestación de los servicios públicos, el que se considera como un título jurídico exorbitante, invocado por el Estado para dar satisfacción o en su caso, asegurar la satisfacción de necesidades consideradas esenciales para el logro de la finalidad misma del Estado (*bien común*).¹⁷

La prestación de los servicios públicos es la base fundamental de la administración pública, como ya se ha mencionado, es el eje principal, su objeto es asegurar el bien común a través de los servicios públicos, los cuales buscan llenar las necesidades básicas de cada ciudadano.

“b) Actividad de fomento

...Una actividad de la administración pública tendiente a satisfacer necesidades colectivas y el logro del bien común de manera indirecta y mediata, a través de la participación voluntaria de los particulares, que desarrollan por si mismos actividades tendientes a ese objeto, mediante la protección y estímulo de la administración por múltiples medios, de la que queda totalmente excluida cualquier forma de coacción.”¹⁸

La actividad de fomento tiene como objetivo involucrar a los particulares en funciones de interés común, con el objeto de obtener la consecución de los fines de la administración pública, a través de los diversos medios de participación ciudadana, por ejemplo los COCODES que son parte del desarrollo municipal.

“c) Actividad de coacción

En este sentido se entiende que el poder de coacción del Estado, se refiere a la policía administrativa, en la que se pretende que una de sus notas más características es la coacción, la que su causa original es la restricción o limitación

¹⁷ Ibíd. página 12.

¹⁸ Ibíd. página 14.

jurídica de libertades y derechos de los ciudadanos en procura de una mejor convivencia social.”¹⁹

La actividad de coacción dentro de la función administrativa consiste en adecuar las libertades de las personas para que no sobrepasen y afecten las libertades de otros, es decir, cumplir una función de policía reglamentaria que permita la paz social y el buen funcionamiento de las relaciones públicas y privadas, de tal forma que todos gocen del bien común.

1.5.3.1. Función ejecutiva y el sistema administrativo guatemalteco

“El organismo ejecutivo puede ser definido como: Uno de los Organismos del Estado que se encarga de la Administración Pública, del gobierno y de la prestación de los servicios públicos y el conducto por el cual se realiza la finalidad del Estado, el bien común o bienestar general, bajo un sistema excesivamente centralizado, en donde en la cúspide se encuentra el Presidente del República, quien actúa siempre en Consejo de Ministros, o separadamente con uno o más de éstos.”²⁰

La función ejecutiva corresponde no solo al Presidente y Vicepresidente de la República, sino que para ejercer el fin último de la Administración Pública, fueron desarrollados los catorce ministerios de Estado, cuya función es brindar sus servicios públicos a través de diferentes conductos, son parte también de la función ejecutiva las secretarías de la presidencia y vice presidencia, entidades departamentales y municipales; todas estas entidades van a velar por el fiel cumplimiento del beneficio colectivo; a excepción de aquellas secretarías que su función es de consultoría o asesoría.

Un ejemplo de prestación de servicios es el cargo que tiene el Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, cuya función es garantizar la salud preventiva y curativa de todos los habitantes.

¹⁹ Ibíd. página 14.

²⁰ Calderón Morales, Hugo Haroldo, derecho administrativo parte especial quinta edición, Guatemala, Litografía Orión, año 2010, página 25.

1.5.3.2. Función legislativa y el sistema administrativo guatemalteco

“Desde el punto de vista material, la función legislativa se manifiesta en la actividad estatal que tiene por objeto la creación de normas de carácter general imperativas y coercitivas, es decir de normas jurídicas, cuya expresión más clara es la ley. Su generalidad se manifiesta en el hecho que su aplicación debe incluir a todas las personas, sin distinción de ninguna naturaleza, mientras se encuentre vigente su imperatividad, en la necesidad el sometimiento de todas las personas que se encuentren dentro del supuesto que ella prevé. Toda persona física o colectiva, gobernantes y gobernados tienen la obligación de acatar las normas emanadas del legislativo, en donde la coercibilidad implica la posibilidad de aplicación aun en contra de la voluntad de los habitantes (todos los que se encuentren dentro del territorio nacional).

Esto significa que cuando el organismo legislativo emite una ley, únicamente debe tomarse en cuenta la naturaleza propia del acto legislativo y este es el punto de vista material de la función.

Algunos autores sustentan el criterio que cuando el organismo legislativo emite una ley; cuando el ejecutivo reglamenta la ley, y cuando el organismo judicial expide reglamentos internos, estamos frente a la expresión de la función legislativa desde el punto de vista material, ya que estos actos se concretan en normas generales e imperativas y coercibles, independientemente de la naturaleza del órgano que los produjo.”²¹

La función legislativa es elemental para la administración pública, debido a su rol imperativo y de carácter coercitivo, en virtud de que las normas aplicables a la administración pública emergen de nuestro sistema legislativo, cumpliendo así con el principio de juridicidad; toda actividad concerniente a la prestación de los servicios

²¹ Murcia Martínez, Lázaro Steve. La función administrativa como una facultad Exclusiva de los órganos de la administración Pública guatemalteca. Guatemala, 2007, Tesis Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala, página 63.

públicos está establecida en ley; así mismo las infracciones administrativas son constituidas mediante reglamentos y acuerdos emitidos por el Organismo Legislativo.

1.5.3.3. Función judicial y el sistema administrativo guatemalteco

“La función jurisdiccional tiene como fin el respeto de las normas que son producto de la función que ejerce organismo legislativo, la función jurisdiccional le corresponde la aplicación de aquellas, al darles definitividad en la sentencia, la que adquiere calidad de cosa juzgada, por lo que jamás puede ser modificada.

La función jurisdiccional únicamente corresponde al organismo judicial a través de los tribunales de justicia y a la estructura del organismo judicial, no hay que confundir la jurisdicción con la competencia.

La jurisdicción es única, todos los tribunales son dependientes del Organismo Judicial y todos ejercen jurisdicción, pero esta jurisdicción la limita la competencia, por materia, por grado, etc. Cabe señalar que se trata de una función estatal.”²²

La función jurisdiccional es la que acciona el sistema judicial a través del cumplimiento de las normas que establece y el castigo correspondiente a las infracciones cometidas, tanto por particulares como por los propios órganos administrativos. Los órganos jurisdiccionales se encargan de velar por el fiel cumplimiento de la ley y de sancionar las conductas antijurídicas.

1.5.4. Elementos principales de la administración pública

“Los elementos más importantes de la definición de administración pública, se pueden resumir y explicar de la siguiente manera: el órgano administrativo, la actividad que la administración realiza, la finalidad que pretende el Estado, a través

²² Murcia Martínez, Lázaro Steve. La función administrativa como una facultad Exclusiva de los órganos de la administración Pública guatemalteca. Guatemala, 2007, Tesis Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala, página 65.

de la administración y el medio que la administración pública dispone para la realización de sus propósitos.

1.5.4.1. El órgano administrativo

...el órgano no es la persona física que ejerce las funciones del mismo, ni la esfera de atribuciones que le son asignadas por el ordenamiento jurídico administrativo, sino la unidad que resulta de la persona y las competencias, más los medios de los que dispone para su funcionamiento.”²³

Por lo tanto, al órgano administrativo lo comprenden las funciones administrativas propiamente, así como también los funcionarios públicos que las ejercen; tomando en cuenta que cada órgano administrativo se subdivide en otros órganos que a su vez despliegan una jerarquía de dependencias, es decir el órgano administrativo es una estructura completa compuesta de los siguientes elementos: administradores o funcionarios públicos, que son las personas que llevan a cabo la función; competencia, que son las facultades, atribuciones y responsabilidades que se les asigna a los funcionarios y a cada órgano administrativo; y la actividad material, la cual es ejecutada en base a planes, cuya función es el logro de la finalidad que se ha propuesto.

1.5.4.2. Actividad administrativa

“Los órganos de la administración pública desarrollan una actividad y esta actividad se desarrolla a través de la *función administrativa*, en la que queda incluida la prestación de los servicios públicos, a los cuales está obligada la administración pública, para el logro de su finalidad. Podemos ver al servicio público, como el instrumento, vehículo o medio de que dispone la administración para el logro de su propósito.” ²⁴

²³ Calderón Morales, Hugo Haroldo, teoría general del derecho administrativo, Tomo I, Guatemala, editorial servicios diversos, año, año 2011, página 20.

²⁴ *Ibíd.* página 21.

La actividad administrativa es desarrollada propiamente a través de la prestación de los servicios públicos, dicha prestación está a cargo de la administración pública, la cual es garantizada mediante los órganos estatales y sus dependencias.

1.5.4.3. Finalidad

“...la finalidad del Estado se cumple a través de la administración pública, por lo que su finalidad es el elemento teleológico; como parte de la definición la administración pública, se indica que tiene una finalidad primordial por lo que podemos afirmar que su finalidad es el *bien común*, o *bienestar general*, es decir de toda la población en general, elemento no solo doctrinario sino constitucional, expresado en el artículo 1º., que establece: que el Estado se organiza para proteger a la persona y a la familia, y su fin supremo es el *bien común*.”²⁵

La finalidad de la administración pública es garantizar el bien común, es decir, establecer el bienestar de la población en general; como ya se ha mencionado con anterioridad, la administración pública busca que todos los ciudadanos gocen del bien común.

1.5.4.4. El medio

“El medio que la administración pública utiliza para el logro del bienestar general o el bien común es el servicio público. Significa esto que el servicio público se entiende como *El medio de que dispone la administración pública para el logro de su finalidad*.”²⁶

El servicio público se origina de la apremiante necesidad colectiva, las necesidades individuales son parte de la necesidad pública, es decir, para lograr el bienestar general de la población se necesita brindar los elementos principales de subsistencia al ser humano, es por ello que varios ministerios de Estado han sido establecidos para ello, para abastecer las necesidades de los ciudadanos día con día, dicho

²⁵ Calderón Morales, Hugo Haroldo, teoría general del derecho administrativo, Tomo I, Guatemala, editorial servicios diversos, año, año 2011, página 22.

²⁶ *Ibíd.* página 22

abastecimiento es función primordial del Estado, el cual cumple esta función a través de los servicios que presta.

1.5.5. El papel de la administración en la gestión pública

“Para acercar los conceptos de gestión pública y Estado, decimos que éste es la organización política soberana de una sociedad humana establecida en un territorio determinado, bajo un régimen jurídico, con independencia y autodeterminación, con órganos de gobierno y sistemas de gestión que persiguen determinados fines mediante actividades concretas.

La relación entre poder y función marca la esencia de la administración pública, donde a través de ésta se pone en práctica el ejercicio del poder, mediante un gobierno en beneficio de la sociedad. El funcionamiento del Estado, se origina en el cumplimiento de sus funciones, del cual se desprenden un conjunto de actividades, operaciones, tareas para actuar: jurídica, política y técnicamente. Estas actividades las asume como persona jurídica de derecho público y lo realiza por medio de los órganos que integran la Administración Pública, tanto nacional, como regional y local. El Estado en su doble carácter de gobierno y administrador cumple sus fines, competencias y funciones en sus órganos jurídicos que forman una estructura especial y un conjunto de técnicas y procedimientos que lo ponen en marcha (gestión pública).”²⁷

El papel de la administración como parte de la gestión pública sigue teniendo el mismo fin, el bienestar general de la población, pero cuando se habla de la gestión propiamente, también se abarcan otros aspectos fuera del quehacer del aparato estatal, es decir, que la función de los órganos públicos, ya no se limitan únicamente a proveer los servicios públicos, sino que también a formular políticas que permitan el desarrollo del país, de tal forma que el bien común llegue más allá de la satisfacción

²⁷ Acuña Castellanos, Zoila y Sonia Planes Ravenna, Sistema de control gubernamental, Consejo nacional de descentralización, sistema de control gubernamental, Perú, 2005, [www2.congreso.gob.pe/sicr/con4_uibd.dsf\(CF67A0AFF518705257EE70070DCE9/\\$FILE/BVC001590.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/con4_uibd.dsf(CF67A0AFF518705257EE70070DCE9/$FILE/BVC001590.pdf). fecha de consulta 25/06/2016.

de las primeras necesidades individuales y colectivas y tome parte del desarrollo de la Nación, aunado a ello, cabe mencionar que al beneficiarse el desarrollo del país, la satisfacción de la necesidad colectiva es aún más abarcada gracias al desarrollo económico social del país. Por lo tanto, la función administrativa dentro de la gestión pública va encaminada no solo a la prestación de servicios públicos, sino que también al desarrollo de la población y la eficacia y eficiencia de esos servicios públicos.

CAPÍTULO II.
MÉTODOS DE CONTROL Y FISCALIZACIÓN QUE EMPLEA LA
CONTRALORÍA GENERAL DE CUENTAS DE LA NACIÓN A ENTIDADES
GUBERNAMENTALES QUE MANEJAN FONDOS PÚBLICOS

2.1. Control del Poder del Estado de Guatemala

“En el contexto jurídico la palabra control no se constrañe únicamente a supervisar las actividades de otros o las propias, sino que simultáneamente establece métodos que eviten el ejercicio abusivo del poder; es decir, que se acaten las limitaciones establecidas. Su función, pues, no es solamente vigilar el respeto a los límites, sino también evitar el abuso de poder, impidiendo que se lleven a cabo acciones que violen las normas que establecen o, en su defecto, imponer sanciones a quienes se extralimiten en el ejercicio de sus funciones”²⁸

La función del control de poder del Estado de Guatemala consiste en establecer que todos los órganos administrativos actúen bajo determinados parámetros, estando sujetos únicamente al imperio de la ley, a través de métodos de control y vigilancia para impedir el abuso de poder; dichos métodos de control y vigilancia se interpretan como aquellos controles denominados controles intra-órganos o vertical, control inter-órganos u horizontal y los controles extra-poder o extra-órganos; la razón de existencia de éstos órganos de control es mantener el equilibrio entre los órganos del Estado y para evitar como se mencionó en un principio el abuso o exceso en el ejercicio de las funciones que a cada empleado o funcionario público les ha encomendado la Constitución Política de la República de Guatemala.

En el capítulo anterior se mencionan dos tipos de control; por un lado está el control político, el cual cuenta para su función con el Tribunal Supremo Electoral (artículo 223 de la Constitución Política de la República de Guatemala); La Procuraduría de los Derechos Humanos (artículo 273 de la Constitución Política de la República de

²⁸ Mecanismos constitucionales para el control del poder político, 2da edición, Huerta Ochoa, Carla, Instituto de Investigaciones jurídicas, Universidad nacional autónoma de México, análisis de control, México, 2001, biblio.juridicas.unam.mx/libro.htm?l=158, fecha de consulta 24/06/17.

Guatemala); así mismo el Congreso de la República a través del juicio político denominado Interpelación. La función de este tipo de control es velar por la validación de los derechos ciudadanos y humanos en todo el ámbito de aplicación.

Por otro lado está el control jurídico, cuya función se cumple a través de la Corte de Constitucionalidad, quien tiene a su cargo la defensa del orden constitucional y sus garantías, además cumple la función de Tribunal extraordinario de amparo; el Ministerio Público, que es el ente auxiliar de los organismos de justicia y tiene a su cargo la investigación del hecho delictivo, cabe mencionar que en el código penal también son establecidos los delitos de orden administrativo, por lo tanto el mismo es pues parte complementaria de la administración pública; la Procuraduría General de la Nación, cuyo objetivo es ser “el abogado del Estado”, es decir, asesorar y brindar consultoría al Estado, así como también su representación constitucional en los juicios que fuere parte el Estado; la Contraloría General de Cuentas, que es el ente fiscalizador de las cuentas del Estado, los ingresos, egresos de los organismos estatales, así como de los organismos municipales y de quienes reciban fondos del Estado, o bien de quien administre fondos públicos, su función es clara, evitar la corrupción y mal uso de los fondos del Estado; el Registro General de la Propiedad, como lo establece el código civil en su artículo 1124, su función es inscribir, anotar y cancelar los actos relativos al dominio y los derechos reales, entre otras funciones; velar por el orden debido de los inmuebles y otras inscripciones corrobora el buen uso de las tierras y la debida legalidad de los asuntos inscritos bajo su dirección.

2.2. Frenos y contrapesos en el gobierno de Guatemala

“El sistema de controles ha ido evolucionando y perfeccionándose conforme han cambiado las realidades y fenómenos que afronta el Estado. Es así como el sistema de frenos y contrapesos se ha convertido en parte medular del principio de división de poderes, el cual ha evolucionado y ganado terreno con la corriente jurídico-filosófica denominada constitucionalismo. La facultad que en este estadio histórico posee el ciudadano de darse, sus autoridades legislativas y ejecutivas ha tenido que esperar miles de años, y alcanzar el equilibrio en el ejercicio del poder, a los entes

que lo detentan no les ha resultado tarea sencilla, requiriendo para ello de una sociedad políticamente madura y comprometida con sus obligaciones ciudadanas”²⁹.

A través de la historia se ha pasado por un largo camino para poder obtener el sistema de frenos y contrapesos, debido al constante poder que mantenían los políticos y familias adineradas, es por ello que en la antigüedad se vivía bajo un régimen casi de sumisión ciega, es decir, no había ningún tipo de control por parte del pueblo sobre el gobierno, al contrario, el pueblo era fiel servidor del gobierno y sus derechos eran vituperados, es por ello que nace la teoría de los tres poderes creada por Montesquieu, quien estableció la importancia de contar con tres poderes que puedan auxiliarse entre sí, y así mismo puedan fiscalizarse entre sí, velar por el recto cumplimiento de los fines estatales.

Estos tres poderes que comúnmente se le conocen, en la actualidad se le ha denominado como división de funciones en virtud que en países democráticos como es el caso de Guatemala, la soberanía es un elemento importante y radica en el pueblo como bien lo establece el artículo 140 de nuestra Constitución, “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”.

De esa cuenta, el poder es único y radica exclusivamente en el pueblo y lo delega a los organismos anteriormente descritos, ya que el artículo 152 de la Constitución hace referencia al poder público al establecer que el poder proviene del pueblo; por lo tanto, se considera que no existe tres poderes sino más bien tres organismos y actúan bajo una división de funciones que la misma Constitución y la ley determinan.

2.2.1. Definición

Los órganos de fiscalización tienen a su cargo vigilar a los órganos públicos y evaluar si se está cumpliendo con los requerimientos legales a los que están sujetos, así es

²⁹ Pereira Orozco, Alberto, *Sistema de frenos y contrapesos en el gobierno del Estado de Guatemala*, segunda edición, Guatemala, editorial de Pereira, 2010, página 321.

como el sistema de frenos y contrapesos funciona, limitando el poder en los casos que se le requiera y equilibrando el sistema de gobierno.

En la actualidad, en los Estados democráticos, tanto gobernantes como gobernados deben actuar con apego estricto a las normas jurídicas, puesto que dichas normas regulan la vida social, y por ello deben estar sujetos a determinados procedimientos establecidos por el ordenamiento jurídico; vale la pena mencionar que los actos de la administración pública no son discrecionales, todo está sometido a la Constitución y las leyes del Estado, respetando de esta forma el Estado de Derecho, en el cual todos los órganos del poder público deben respetar y luchar por la convivencia pacífica de todos los habitantes.

Toda organización gubernamental está constituida por el organismo ejecutivo, el legislativo y el judicial y para el correcto funcionamiento de dichos organismos debe haber un equilibrio entre ellos; es decir, deben haber límites o más bien frenos y contrapesos para el óptimo desenvolvimiento de los órganos del estado y lograr una administración pública eficiente, brindando los servicios públicos necesarios a la colectividad.

Cuando se habla de frenos y contrapesos se está refiriendo al equilibrio que debe existir entre los órganos para mantener un balance entre los mismos y lograr un prudente ejercicio del poder con el propósito de que un organismo sea freno y contralor del otro; logrando con ello un contrapeso, tomando en cuenta que no debe haber subordinación alguna entre los mismos organismos; en otras palabras se puede decir que durante el ejercicio de la función pública existe un poder que vigila y controla la actividad del otro, en virtud de ello, cada organismo tiene delimitado sus campos y funciones, cada uno actuando dentro de su propia esfera como lo establecen el ordenamiento jurídico.

2.2.2. Naturaleza y razón de ser del control de poder

“En términos generales, el control y la fiscalización es la acción de increpar o inspeccionar los actos ajenos. En un sistema democrático, el control y la fiscalización es la capacidad que posee una institución para conocer, examinar, analizar y valorar la información relativa a las acciones u omisiones de otra institución. Además, esta capacidad debe estar orientada al bien común y debe ser desarrollada según estándares legales establecidos previamente”³⁰.

La naturaleza del control del poder como se indica en su denominación, es controlar la función estatal, ejerciendo el poder que le corresponde, evaluar los actos públicos y verificar la forma en que se están administrando los recursos estatales, para ello existen los órganos que se especializan en controlar y fiscalizar no solo la forma en que son utilizados los recursos del Estado, sino también la inspección de la actuación de los funcionarios públicos.

2.2.3. Sistema inter-órganos en el sistema de gobierno guatemalteco

2.2.3.1. Contraloría general de cuentas

“La Contraloría General de Cuentas es por ley quien ejerce la labor de fiscalización de la hacienda pública y la ejecución presupuestaria, su carácter es fiscalizador y contable, es exclusivamente técnica. En los tres primeros meses de cada año (enero-marzo), cada ministerio, organismo, entidades descentralizadas o autónomas del Estado que tengan presupuesto propio presentan un informe de liquidación del presupuesto anual a la Contraloría General de Cuentas, la cual en el plazo de dos meses (abril-mayo) somete su dictamen al Congreso para su aprobación. De no ser aprobada la liquidación se procede a solicitar informes y si lo amerita se traslada al Ministerio Público.”³¹

³⁰ Acción Ciudadana, Manual anticlientelar para la fiscalización y control parlamentario de los fondos sociales, Guatemala, Editorial Magna Terra Editores, año 2005, página 33.

³¹ Centro Internacional para Investigación en Derechos Humanos, Manual para el monitoreo del Presupuesto del Estado, Guatemala, Editorial Magna Terra Editores S.A. año 2005, página 35.

2.2.3.2. Control gubernamental

“El control gubernamental es el conjunto de acciones con las que cuenta las instituciones públicas para lograr sus propósitos y pueden ofrecer un mejor servicio a la comunidad; el control de la gestión pública sirve al Estado para poder conducir y desarrollar adecuadamente el ejercicio de control gubernamental en forma descentralizada. El control gubernamental consiste en la supervisión, vigilancia y verificación de los actos y resultados de la gestión pública, en atención a: a) al grado de eficiencia, eficacia, transparencia y economía en el uso y destino de los recursos y bienes del Estado; y b) al cumplimiento de las normas legales y de los lineamientos de políticas y planes de acción, evaluando los sistemas de administración, gerencia y control, con fines de mejoramiento a través de la población de acciones preventivas y correctivas pertinentes.”³²

La función del control gubernamental es establecer directrices de acción administrativa, así como también planes de actividad que van a mejorar el desarrollo de las comunidades, con vista al desarrollo comunitario y general.

2.2.3.3. Control interno administrativo

El control interno es la actividad que se realiza en el interior de la Administración Pública, por los órganos superiores o bien por el mismo órgano administrativo, dependiendo si la entidad o institución corresponde al sistema centralizado, descentralizado o autónomo; generalmente el control interno se ejerce cuando existen órganos jerarquizados, quienes son los encargados de ejercer un control disciplinario, de revisión y de evaluación con facultades para sancionar cuando existen anomalías y discrecionalidad en el desarrollo de su gestión como administradores, desarrollándose en un determinado tiempo.

³²Acuña Castellanos, Zoila y Sonia Planes Ravenna, Sistema de control gubernamental, Consejo nacional de descentralización, sistema de control gubernamental, Perú, 2005, [www2.congreso.gob.pe/sicr/con4_uibd.dsf\(CF67A0AFF518705257EE70070DCE9/\\$FILE/BVC001590.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/con4_uibd.dsf(CF67A0AFF518705257EE70070DCE9/$FILE/BVC001590.pdf). Fecha de consulta 25/06/2016.

2.2.3.4. Control interno financiero

Cuando se habla de control interno financiero debemos tomar en cuenta que siempre va a existir una relación de dependencia entre el órgano encargado de realizar el control y la entidad cuya gestión va a ser controlada, esto con el objeto de garantizar el eficiente manejo de los fondos públicos que tienen a su cargo. En lo que respecta al control interno financiero de la Administración Pública supone en realidad la verificación, control y seguimiento de manera continua del funcionamiento de las entidades públicas desde el punto de vista financiero, comprobando el cumplimiento o incumplimiento de la normativa establecida en dicha materia y de los principios de la buena gestión. Para ello es necesario la realización de una serie de acciones como la verificación del cumplimiento de las normas jurídicas y sobre todo de los procedimientos que establecen relacionado con la gestión financiera; seguimiento de la ejecución presupuestaria y verificación del cumplimiento de objetivos diseñados por la administración pública, la presentación de informes sobre los resultados obtenidos de la gestión financiera, es decir, coherencia entre el presupuesto y la ejecución de dicho presupuesto, esto con la intención de determinar si se invirtieron bien los recursos financieros que los funcionarios y empleados público tienen a su cargo.

2.2.3.5. Auditoría interna

Cuya función es proveer de un servicio que reporta al más alto nivel jerárquico que es el control, su objetivo es dictaminar la situación de los funcionarios públicos y las cuentas que los mismos deben entregar, con el fin de que el organismo de alto rango tome las medidas que considere convenientes para el manejo libre y limpio de fondos y demostrar de esa forma la transparencia con la que se está trabajando.

2.3. Control de la administración pública mediante la participación ciudadana

“La participación ciudadana es uno de los mecanismos más poderosos de combate a la corrupción. La importancia y el poder de la participación ciudadana devienen de la democracia moderna. En las repúblicas democráticas el poder reside en el pueblo, quien delega su ejercicio a funcionarios públicos que deben orientar sus acciones al

bien común. Si el ejercicio del poder delegado se desvía hacia el interés privado mediante actos corruptos, corresponde a los ciudadanos exigir que esa situación sea detectada, sancionada y erradicada. El ciudadano se constituye en el principal afectado por la corrupción, consecuentemente se debería constituir en el principal sujeto de cambio.³³

Más allá de los míticos revolucionarios de las redes sociales, para volcar el vehículo de la corrupción se necesita participación activa de los ciudadanos, es decir, inclusión en las actividades administrativas que permitan la constante fiscalización por parte del pueblo; para accionar contra la corrupción se necesita en primer lugar, detectarla; en segundo lugar atacarla; y en tercer lugar erradicarla, pero dichos pasos han sido meramente utópicos por carecerse de la acción ciudadana correspondiente. Si no hay acción, no hay reacción.

Existen distintos métodos o mecanismos de participación, la Convención Interamericana contra la corrupción (CICC), propone una clasificación de los mecanismos diversos de participación ciudadana, los cuales se detallarán en el siguiente cuadro:

Mecanismo	Descripción
Mecanismos de consulta	Mecanismos que permitan a quienes desempeñan funciones públicas solicitar y recibir reacciones de la sociedad civil y de las organizaciones no gubernamentales, teniendo en cuenta el valioso aporte que para los esfuerzos destinados a prevenir la corrupción se deriva de estos mecanismos de consulta.
Mecanismos para estimular una participación activa en	Mecanismos que permitan la participación activa de la sociedad civil y de las organizaciones no gubernamentales en los procesos de adopción de políticas y decisiones

³³ Acción Ciudadana, Manual anticlientelar para la fiscalización y control parlamentario de los fondos sociales, Guatemala, Editorial Magna Terra Editores, año 2005, página 29.

la gestión pública	públicas, como parte de los esfuerzos destinados a prevenir la corrupción.
Mecanismos de participación en el seguimiento de la gestión pública	Mecanismos que permitan la participación de la sociedad civil y de las organizaciones no gubernamentales en el seguimiento de la gestión pública, con el fin de lograr los propósitos de prevenir, detectar, sancionar y erradicar los actos de corrupción pública. ³⁴

2.4. Control de la administración pública municipal

“Cuando se trata lo relativo a la importancia de la administración municipal, se debe analizar desde el punto de vista de la naturaleza de los órganos u organización del Estado y visto así el municipio, constituye en una de las maneras que el Estado tiene para lograr la descentralización del servicio público y desde éste punto de vista, deja a la administración municipal como una forma de organización en la que los propios habitantes establezcan sus propias necesidades y las llenen, a través de su propio gobierno municipal.”³⁵

El órgano a cargo del control municipal es el mismo Consejo Municipal, ello se establece en el código municipal en su artículo 35 literal d), donde se instaure que el control de los actos administrativos y la fiscalización de los mismos está a cargo del Consejo Municipal, el cual va a velar por el respectivo desarrollo de la comunidad y la evaluación de los servicios públicos municipales, ellos son los que deben velar por el fiel cumplimiento de los requerimientos legales.

³⁴ Acción Ciudadana, Manual anticlientelar para la fiscalización y control parlamentario de los fondos sociales, Guatemala, Editorial Magna Terra Editores, año 2005, página 30.

³⁵ Calderón Morales, Hugo Haroldo, derecho administrativo parte especial quinta edición, Guatemala, Litografía Orión, año 2010, página 168.

2.5. Recursos administrativos como medios de control de la administración

Los recursos administrativos son aquellos medios o instrumentos a través de los cuales se pide la revisión, la modificación, confirmación o revocación de un acto administrativo. Es el medio de control directo que ejercen los particulares sobre los actos administrativos de los funcionarios públicos, dentro de los recursos administrativos encontramos los siguientes: el recurso de revocatoria, revisión jerárquica o justicia delegada y el recurso de reposición, reconsideración o justicia retenida.

2.6. Controles internos y externos de entidades públicas

El control interno de las entidades públicas se lleva a cabo a través de sus organismos de fiscalización internos, como se mencionaba en el caso de las municipalidades, es el consejo municipal quien tiene la tarea de revisar los actos administrativos municipales; por su parte los medios externos de control radican en la acción de los recursos administrativos, así también puede ser parte del control externo el judicial por conducto de los tribunales de justicia a través del proceso contencioso administrativo, el amparo y el juicio de cuentas.

2.7. Diseño organizacional y herramientas utilizadas por la Contraloría

2.7.1. Diseño organizacional de la contraloría general de cuentas

a) Nivel superior

- Despacho del contralor general de cuentas
- Despacho del sub-contralor de probidad
- Despacho del sub-contralor de calidad del gasto público

b) Nivel de apoyo

- Dirección de Asesoría Técnica
- Dirección de Inspección General
- Dirección de Auditoría Interna
- Dirección de Asuntos Jurídicos
- Dirección de Recursos Humanos
- Secretaría General

- Unidad de Asesorías Específicas
- Unidad de Proyectos Internacionales
- Unidad de Relaciones Públicas
- Unidad de Planificación
- Unidad de Informática y Tecnología de la Información
- Unidad de Cooperación Internacional
- Centro de Profesionalización Gubernamental
- Unidad de Organización y Métodos

c) Nivel ejecutivo

- Dirección General Administrativa y Financiera
 - i. Dirección de Finanzas
 - ii. Dirección de Administración
 - iii. Dirección de Gestión
 - iv. Dirección de Delegaciones Departamentales
- Dirección de Probidad
- Dirección e Ética y Moral
- Dirección de Calidad de Gasto Público
- Dirección de Infraestructura Pública
- Dirección de Auditoría Gubernamental
- Dirección de Auditoría de Municipalidades
- Dirección de Auditoría de Entidades Especiales

2.7.2. Órgano de supervisión y fiscalización de los fondos públicos

En Guatemala el ente encargado de realizar la función de control y de fiscalizar el gasto público, es la Contraloría General de Cuentas de la Nación. Considerada dicha entidad como una institución técnica descentralizada, con funciones fiscalizadoras de los ingresos y egresos y en general de todo interés hacendario de los organismos del Estado, los municipios, entidades descentralizadas y autónomas, así como de cualquier persona que reciba fondos del Estado o que haga coletas públicas. También están sujetos a esta fiscalización los contratistas de obras públicas y cualquier otra persona que, por delegación del Estado, invierta o

administre fondos públicos...; artículo 232 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Uno de los principales objetivos de la Contraloría es ejercer el control externo gubernamental, con el fin de evaluar todo el ámbito financiero, operacional, funcional y legal de los entes a que se refiere el Artículo 2 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, específicamente en los organismos del Estado, aplicando técnicas y procedimientos en el marco de las normas de auditoría gubernamental y otras aplicables con enfoque objetivo y profesional.

El artículo 3 del Decreto número 31-2002, del Congreso de la República establece además otros objetivos que tiene la Contraloría General de la Nación, los cuales son:

- ✓ Determinar si la gestión institucional de los entes o personas a que se refiere el Artículo anterior se realiza bajo criterios de probidad, eficacia, eficiencia, transparencia, economía y equidad;
- ✓ Apoyar el diseño e implantación de mecanismos de participación ciudadana para el fortalecimiento de la transparencia, probidad y credibilidad de la gestión pública y el proceso de rendición de cuentas, como medios de lucha contra la corrupción, el peculado, el tráfico de influencias, la malversación de fondos y el desvío de recursos.
- ✓ Promover y vigilar la responsabilidad de los servidores públicos para que puedan rendir cuentas públicamente, de manera amplia y oportuna, tanto de la regularidad en el manejo de los bienes y recursos, como de los resultados cualitativos y cuantitativos obtenidos en su gestión;
- ✓ Promover el intercambio de información, a través de los informes y recomendaciones de auditoría, para la actualización, modernización y mantenimiento de los sistemas, en especial del integrado de administración financiera, así como de los procedimientos administrativos y de control;
- ✓ Promover procesos de capacitación para funcionarios públicos responsables de la administración, ejecución o supervisión del patrimonio hacendario del Estado;

- ✓ Promover la modernización de la auditoría interna y externa gubernamental, para garantizar un mejor servicio a las instituciones públicas, con el fin de mantener actualizados los procesos y sistemas operativos y de control;
- ✓ Contribuir al fortalecimiento de la capacidad gerencial del Estado para ejecutar con eficacia y eficiencia las decisiones y políticas del gobierno;
- ✓ Velar por la probidad, transparencia y honestidad de la administración pública;
- y,
- ✓ Promover y vigilar la calidad del gasto público.

2.7.3. Herramientas de control de fondos públicos utilizadas por la Contraloría

2.7.3.1. Unidad de planificación

Tiene las funciones de: organizar y diseñar los procedimientos que hagan funcionar las unidades operativas que se establezcan y aprueben por las autoridades superiores. Diseñar y promover que se pongan en práctica los manuales de organización, funciones y procedimientos de las distintas dependencias de la institución. Evaluar los logros institucionales, con relación a los proyectos establecidos en el Plan Operativo Anual. Recopilar la información necesaria, para determinar las políticas y estrategias que se incluirán en el Plan Operativo Anual. Elaborar un programa de seguimiento de la ejecución del Plan Operativo Anual y proponer alternativas para hacerlo más funcional. Divulgar a las unidades administrativas, las políticas y estrategias institucionales para el año fiscal que va a planificar y requerir de las mismas la proyección de sus actividades. Recopilar información estadística sobre actividades realizadas por la Contraloría. Elaborar el Plan Operativo Anual que comprenda las actividades a desarrollar por esta Unidad. Promover la capacitación y desarrollo del personal a su cargo. Todas aquellas que de acuerdo con la ley y por instrucciones del nivel superior, le corresponda por razón de su competencia³⁶.

³⁶ Contraloría General de Cuentas de la Nación. Manual de Organización del Sector Público. Página 9

2.7.3.2. Unidad de cooperación internacional

Esta unidad tiene la función de organizar, planificar, dirigir, ejecutar y controlar sus funciones e informar de los resultados en forma oportuna. Tomar contacto con las Embajadas, Organismos Multilaterales, Contralorías de otros países, para buscar las posibilidades de cooperación financiera y técnica. Preparar convenios de Cooperación o Proyectos de Asistencia Técnica no Reembolsable, en temas que necesitan desarrollarse para el mejor funcionamiento de la Contraloría. Mantener contacto con los organismos técnicos de fiscalización, para conocer los programas de cooperación y capacitación internacional. Difundir la imagen de la Contraloría en el campo del control gubernamental, a través de los medios de comunicación internacional modernos a su alcance. Buscar patrocinio de instructores y conferencistas internacionales en temas de fiscalización. Mantener una base de datos de los organismos internacionales que pueden aportar al mejoramiento de la Contraloría. Elaborar el Plan Operativo Anual que comprenda las actividades a desarrollar en su ámbito. Todas aquellas que de acuerdo con la ley y por instrucciones del Nivel Superior, le corresponda por razón de su competencia³⁷.

2.7.3.3. Unidad de organización y métodos

Cumplen con la función de: elaborar, revisar y mantener actualizados los manuales de orden administrativo institucional, en coordinación con la Dirección de Recursos Humanos. Coordinar y verificar en forma sostenida el estudio de puestos de trabajo de la institución. Elaborar, revisar y mantener actualizados los manuales de orden administrativo institucional de procedimientos, en coordinación con las diferentes Direcciones de la Institución. Coordinar y dar lineamientos para la elaboración de manuales de procedimientos de la Contraloría General de Cuentas. Revisar y verificar el cumplimiento de las funciones de cada una de las unidades y/o direcciones de la Institución, en coordinación con la Dirección de Recursos Humanos. Generar documentos técnicos para el fortalecimiento institucional. Apoyar el desarrollo técnico administrativo de la Contraloría General de Cuentas. Presentar

³⁷ Ibíd. Página 10

propuestas técnicas de estudios administrativos, como medio de proyección de la Contraloría hacia las diferentes entidades y organismos del Estado. Elaborar propuestas técnicas de desarrollo institucional. Elaborar propuestas y perfiles de estudios de inversión y funcionamiento.

Participar en la elaboración de diagnósticos administrativos y evaluaciones integrales de la institución. Todas aquellas que por la naturaleza de sus funciones, le sean indicadas por el Nivel Superior³⁸.

2.7.3.4. Auditoría gubernamental

La auditoría gubernamental es la herramienta principal para el ejercicio del control externo gubernamental, la cual se lleva a cabo con base en las Normas de Auditoría Gubernamental emitidas y aprobadas por la Contraloría General de Cuentas para tal fin. La auditoría gubernamental, desde un enfoque sistémico, está constituida por las políticas, normas, metodologías y procedimientos, que emita el Contralor General para orientar y guiar la práctica de auditorías a las diferentes entidades sujetas a control, según el Artículo 2 del Decreto número 31-2002 del Congreso de la República de Guatemala.

La auditoría gubernamental puede definirse como un examen profesional, objetivo, independiente, sistemático, constructivo y selectivo de evidencias sobre la gestión de las entidades y personas que recaudan y manejan recursos públicos, con el objeto de determinar la razonabilidad de la información financiera y presupuestal que respalda dicha gestión y si la misma se ha realizado bajo criterios de probidad, eficacia, eficiencia, transparencia, economía y equidad, incluyendo el grado de cumplimiento de objetivos y metas.”

³⁸ Ibíd. Página 11

2.7.3.5. Dirección de auditoría de municipalidades

Desempeñan las funciones de: normar, planificar, programar, organizar y ejecutar las funciones de Dirección de Auditoría de Municipalidades e informar de las acciones y resultados. Establecer las normas y evaluar las actividades concernientes al control interno de las instituciones públicas. Proponer anualmente al Nivel Superior, las políticas y estrategias de la Dirección de Auditoría de Municipalidades, como guía de acción general en las actividades que deben ejecutarse durante el año siguiente. Mantener comunicación permanente con los niveles superiores, para la mejor conducción de las actividades de la Dirección de Auditoría de Municipalidades. Proporcionar asesoría técnica a los niveles superiores en las áreas de su competencia. Conocer y tramitar los informes de auditoría que rindan los auditores gubernamentales, derivados de los trabajos ejecutados. Ejercer el Control Gubernamental a las instituciones a que se refiere el artículo 2 de la Ley, específicamente en las Municipalidades, aplicando las normas de auditoría gubernamental y las políticas, metodologías, técnicas y procedimientos, emitidos por la Contraloría General de Cuentas. Revisar y evaluar periódicamente la eficiencia y eficacia de la gestión de las unidades de Auditoría interna de los organismos y entidades a que se refiere el artículo 2 de la Ley, específicamente en las Municipalidades. Proponer al Nivel Superior de la Contraloría General de Cuentas, las medidas que contribuyan a mejorar la Dirección de Auditoría de Municipalidades.

Elaborar el Plan Operativo Anual que comprenda las actividades a desarrollar en su ámbito. Promover la capacitación y desarrollo del personal bajo su cargo. Todas aquellas que de acuerdo con la Ley y por instrucciones del Nivel Superior le corresponda por razón de su competencia³⁹.

2.7.3.6. Dirección de auditoría de entidades especiales

Tiene las funciones de normar, planificar, programar, organizar y ejecutar las funciones de la Dirección de Auditoría de Entidades Especiales, e informar de las

³⁹ *Ibíd.* Página 12

acciones y resultados. Establecer las normas y evaluar las actividades concernientes al control interno de las instituciones públicas. Proponer anualmente al Nivel Superior, las políticas y estrategias de la Dirección de Auditoría de Entidades Especiales. Mantener comunicación permanente con los niveles superiores, para la mejor conducción de las actividades de la Dirección de Auditoría de Entidades Especiales. Coordinar las labores de las unidades administrativas de la Dirección. Conocer y tramitar los informes de auditoría que rindan los auditores gubernamentales, derivados de los trabajos ejecutados. Ejercer el control gubernamental a las instituciones a que se refiere el artículo 2 de la ley, aplicando las normas de auditoría gubernamental y las políticas, metodologías, técnicas y procedimientos, emitidos por la Contraloría General de Cuentas, específicamente en las Entidades Especiales. Revisar y evaluar periódicamente la eficiencia y eficacia de la gestión de las unidades de Auditoría interna de los organismos y entidades a que se refiere el artículo 2 de la Ley. Proponer al Nivel Superior de la Contraloría General de Cuentas, las medidas que contribuyan a mejorar la Dirección de Auditoría de Entidades Especiales. Auditar la ejecución y liquidación del presupuesto de ingresos y egresos del Estado y de las entidades autónomas, descentralizadas, municipalidades y sus empresas. Elaborar el Plan Operativo Anual que comprenda las actividades a desarrollar bajo su cargo. Promover la capacitación y desarrollo del personal bajo su cargo. Todas aquellas que de acuerdo con la Ley y por instrucciones del Nivel Superior le corresponda por razón de su competencia⁴⁰.

2.7.3.7. Dirección de calidad del gasto público

Realizar el análisis de impacto y de cumplimiento de objetivos de los planes, programas y proyectos ejecutados por las entidades, instituciones y organismos del Estado. Coadyuvar en la ejecución de las funciones que le están asignadas por la Ley al Sub-contralor de Calidad de Gasto Público. Evaluar la gestión administrativa y financiera de las actividades sujetas a fiscalización, bajo los preceptos de eficiencia, eficacia, racionalidad del gasto y costo-beneficio. Evaluar los avances, impacto y calidad de la ejecución programática del presupuesto de egresos del Estado. Emitir

⁴⁰ Ibíd. Página 13

las recomendaciones correspondientes para garantizar la calidad del gasto público, las cuales serán de cumplimiento obligatorio por parte de las entidades, instituciones y organismos del Estado. Apoyar a las unidades de Auditoría Interna del sector público. Recomendar y supervisar durante el proceso de ejecución presupuestaria, las acciones correctivas de las deficiencias observadas, con el fin de alcanzar las metas programadas en los planes operativos anuales. Emitir los dictámenes que le sean requeridos por las entidades y personal a que se refiere la Ley, en aspectos relacionados con el gasto público. Elaborar el plan operativo anual que comprende las actividades a desarrollar en su ámbito. Promover la capacitación y desarrollo del personal bajo su cargo. Todas aquellas que de acuerdo con la Ley y por instrucciones del Nivel Superior, le corresponda por razón de su competencia⁴¹.

2.7.3.8. Sistema de contabilidad integrada

Es una herramienta informática que tiene el propósito de simplificar la ejecución de las diferentes actividades, para alcanzar resultados con eficiencia, eficacia y economía; sin embargo, estos procesos de rediseño no pueden ejecutarse independientemente del fortalecimiento del control gubernamental. Dicho sistema de administración financiera gubernamental y sus diferentes procesos, regulados por el Decreto número 101-97 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica del Presupuesto, ha sido objeto de rediseño, utilizando para ello la herramienta informática denominada sistema de contabilidad Integrada, como se describió con anterioridad.

2.8. Métodos de control y fiscalización para fiscalizar fondos públicos

La Contraloría General de Cuentas aplica tres métodos o procedimientos fundamentales para controlar, monitorear y fiscalizar los recursos del Estado, dándole cumplimiento a lo establecido en el artículo 232 de la Constitución Política de la República de Guatemala, dichos procedimientos o métodos de fiscalización son los siguientes:

⁴¹ Ibídem; página 13

- a) Auditoría Gubernamental Financiera,
- b) Auditoría Gubernamental de Cumplimiento, y
- c) Auditoría Gubernamental de Desempeño

Estos métodos de fiscalización están amparados también por las normas internacionales de las entidades fiscalizadoras superiores adoptadas por Guatemala, ISSAI-GT-.

2.8.1. Auditoría gubernamental financiera

Es aquella que está enfocada a determinar si la información financiera de una entidad pública se presta de conformidad con el marco de referencia de emisión de información financiera y regulatorio aplicable; lográndose a través de un dictamen emitido por un auditor, acerca de la información financiera y determinar con ello si el movimiento financiero de la entidad fiscalizada se encuentra libre de cualquier sospecha que haga dudar al auditor que existe mal manejo de los recursos que la entidad tiene bajo su administración.

2.8.1.1. Integración del equipo encargado de aplicar la auditoría

INTEGRACIÓN DEL EQUIPO ENCARGADO DE APLICAR LA AUDITORÍA	
Cargo	Actividades principales que realizan
Supervisor	Es la persona que tiene a su cargo dirigir todas las etapas del proceso de auditoría, así mismo asesora técnicamente a todo el equipo encargado y revisa los informes correspondientes.
Coordinador	Es el encargado de asignar y delegar tareas y actividades a todo el equipo de auditoría. El coordinador también evalúa todas las actividades realizadas durante todo el proceso y corrige si fuera necesario.
Auditor gubernamental	Es el que verifica el estado financiero de la entidad auditada y encargado de elaborar informes sobre el estado financiero y realiza sugerencias, si fuera necesario. También emite su opinión sobre los rasgos encontrados en la entidad auditada.
Asistente de auditoría	Coadyuva con las actividades que realiza el auditor gubernamental.

2.8.1.2. Etapas del proceso de auditoría financiera

a) Primera Etapa o aspectos previos al proceso de auditoría

Esta primera etapa se constituye por la emisión de nombramientos que es el documento que emite la dirección de auditoría a cada uno de los que integran el equipo; luego está la declaración de independencia, que consiste en demostrar que no existe un interés o conflicto de intereses personales, comerciales y/o económicos y por último está la recepción de nombramiento y la declaración de independencia.

Etapa de familiarización: esta etapa consiste en conocer el entorno de la entidad auditada o fiscalizada para entender e identificar las actividades que realiza, es decir, obtener una comprensión de la naturaleza, tamaño, estructura organizacional, visión, misión, objetivos trazados, estrategias, programas, proyectos entre otros aspectos; así mismo comprender el marco legal que amparan todas las actividades realizadas por la entidad auditada o fiscalizada.

Comunicación con la entidad auditada:

- ✓ Se realiza una visita preliminar a la entidad objeto de auditoría.
- ✓ Se presentará a la autoridad máxima de la entidad auditada, al equipo de auditoría, y se dará a conocer también el objeto de la misma, el período que tardará, y las etapas que se desarrollarán durante el proceso de auditoría;
- ✓ Se establecerá las personas dentro de la estructura de la entidad auditada con quienes se tendrá comunicación durante el proceso;
- ✓ Se procederá a realizar las primeras indagaciones.

Documentación de la auditoría

- ✓ Conocimiento del entorno de la entidad auditada
- ✓ Marco legal
- ✓ Análisis horizontal
- ✓ Desempeño de ejecución presupuestaria
- ✓ Evaluación de informes anteriores
- ✓ Visita preliminar, presentación del equipo auditor
- ✓ Requerimiento de información básica
- ✓ Control de calidad de la etapa de familiarización.

a) Etapa de la planificación.

- ✓ **Comunicación escrita:** para dejar evidencia de los requerimientos de información y documentación tanto financiera como presupuestaria;

- ✓ **Informe legal de la entidad:** es una solicitud que se hace al asesor jurídico de la entidad auditada para que se exprese sobre si tiene algún litigio en curso, pendiente de resolver o si ha sido objeto de un proceso de auditoría con anterioridad;

- ✓ **Evaluación interna:** tiene el propósito de identificar errores no intencionales o factores indicativos de la comisión de un delito; las entidades sujetas a fiscalización deben poseer una estructura de control interno basados en determinados componentes como: ambiente de control: que es una evaluación para determinar la forma en que se organiza y en que se promueve la ética y la honestidad; proceso de evaluación de riesgos: se identifica la forma de buscar soluciones anticipadas, una vez detectado algún riesgo; actividad de control: tiene la función de fortalecer las actividades de control a través de las tecnologías de información; información y comunicación: determina la forma de generar información financiera de la entidad y la supervisión y monitoreo para evaluar, controlar y darle seguimiento a las actividades.

- ✓ **Materialidad y planificación:** su función es establecer cuál es el estado financiero y presupuestario de la entidad auditada, con el objeto de determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de la evaluación de riesgos, identificando a) errores materiales; b) errores operacionales y c) errores intencionales para cometer algún delito.

- ✓ **Identificación de cuentas significativas en los estados financieros y presupuestarios:** cumple con el propósito de identificar si existe riesgo material, riesgo de control o riesgo intencional para la comisión de un delito en cuentas significativas, cuentas no significativas y cuentas insuficientes.

- ✓ **Identificación de riesgos y controles relevantes para la auditoría:** el auditor debe identificar los rasgos de los estados financieros, en las transacciones, saldos de cuentas, etc; y declarar la existencia de un riesgo inherente, un riesgo de control o el riesgo de la posible comisión de un delito.
- ✓ **Muestreo:** técnica que permite extraer ciertos elementos de un todo para ejercer un juicio profesional y determinar el alcance de las pruebas y para ello se establecen ciertos parámetros como: el método de la selección de muestreo y el método estadístico.
- ✓ **Inclusión de un experto:** para que el procedimiento de auditoría sea objetivo y confiable.
- ✓ **Memorando de planificación:** contiene el resumen de todas las actuaciones y decisiones así como los métodos empleados.

b) Etapa de la ejecución

- ✓ Se ejecuta el procedimiento de la auditoría de acuerdo a la muestra obtenida para determinar si ha habido desviación en el procedimiento;
- ✓ El equipo de auditoría se reúne con el experto designado para analizar los resultados obtenidos, y luego elaborarán su dictamen o informe;
- ✓ Se obtienen evidencias para verificar los registros contables;
- ✓ Se realiza una comparación entre los documentos informáticos obtenidos con el estado de las cuentas y cualquier movimiento financiero que se da en la entidad auditada;
- ✓ De encontrarse discrepancias se investigan los errores materiales, errores de control no intencionales y los errores voluntarios para cometer algún delito;
- ✓ Si existiera errores, se determina la magnitud de los mismos y los posibles responsables, a través de los hallazgos obtenidos;
- ✓ Se notificarán los hallazgos detectados en el proceso de auditoría;

- ✓ Se da a conocer los responsables para recibir sus opiniones y las pruebas de descargo por parte de la entidad auditada;
- ✓ Se redactará un acta, el cual debe estar firmada por los responsables y todos los que intervienen;
- ✓ Se forma el expediente como soporte que servirá para respaldo de todo lo actuado;
- ✓ El equipo de auditoría debe justificar las respuestas a las afirmaciones o contradicciones;
- ✓ Al encontrarse responsables deben iniciarse las acciones legales pertinentes que pueden consistir en:
 - a) acciones legales pecuniarias
 - b) acciones legales de informes de cargo, y
 - c) denuncias penales.
- ✓ La autoridad de la entidad auditada pondrá a disposición del equipo de auditoría a través de una carta de presentación, la información requerida;
- ✓ Toda la documentación debe estar firmada y sellada para que tenga validez jurídica y credibilidad;
- ✓ Se archivará toda la documentación

c) Etapa de comunicación de resultados:

- ✓ El equipo de auditoría emitirá opinión del procedimiento y resultados obtenidos de los estados financieros y presupuestarios de la entidad financiera:

El equipo de auditoría emitirá un dictamen que puede ser:

- Limpia o sin modificaciones
- Con salvedades o calificada
- Abstención de opiniones
- Adversa
- Presentarán un informe general de auditoría y se trasladarán a la dirección que corresponda.

d) Etapa de Seguimiento

- ✓ Es la evaluación de las acciones correctivas implementadas por la entidad auditada para cumplir con las recomendaciones emitidas por el equipo auditor;
- ✓ Se formulará si fuera necesario comisión de control de calidad de manera permanente o temporal.

2.8.2. Auditoría gubernamental de cumplimiento

Se enfoca en determinar si un asunto en particular de la entidad auditada cumple con las regulaciones identificadas como criterios. Se llevan a cabo para evaluar si las actividades, operaciones financieras e información cumplen, en todos los aspectos significantes, con las regulaciones que rigen a la entidad auditada, regulaciones como: leyes, reglamentos, resoluciones presupuestarias, normas, políticas, códigos establecidos, contratos, actas y cualquier disposición que regule la administración financiera del sector público.

El objetivo principal de la auditoría de cumplimiento es proporcionar al usuario o los usuarios previstos información sobre si los entes públicos están siguiendo las leyes, políticas, códigos establecidos o disposiciones regulatorias.

2.8.2.1. Integración del equipo encargado de aplicar la auditoría

INTEGRACIÓN DEL EQUIPO ENCARGADO DE APLICAR LA AUDITORÍA	
Cargo	Actividades principales que realizan
Supervisor	Es la persona que tiene a su cargo de dirigir todas las etapas del proceso de auditoría, así mismo asesora técnicamente a todo el equipo encargado.
Coordinador	Es el encargado de asignar y delegar tareas y actividades a todo el equipo de auditoría. El coordinador también evalúa todas las actividades realizadas durante todo el proceso y corrige si fuera necesario.
Auditor gubernamental	Es el que verifica el cumplimiento de las normas o leyes establecidas para el logro de los objetivos planteadas por la

	entidad auditada.
Asistente de auditoría	Coadyuva con las actividades que realiza el auditor gubernamental.

2.8.2.2. Etapas del proceso de auditoría gubernamental de cumplimiento

a) Primera etapa o aspectos previos al proceso de auditoría.

- ✓ Se emite un nombramiento por la dirección de auditoría a cada uno de los integrantes del equipo auditor;
- ✓ Se emite la declaración de independencia; en donde se manifiesta que no se tienen conflicto alguno de intereses, tanto personales, comerciales, económicos o familiares;
- ✓ Se procede a la recepción de nombramiento y a la declaración de independencia.

b) Etapa de familiarización

Consiste en conocer el entorno de la entidad auditada con respecto al cumplimiento y aplicación de leyes, reglamentos, acuerdos ministeriales, convenios, manuales, circulares, estructura organizacional, visión, misión, objetivos, estrategias de implementación de operaciones, programas y proyectos.

En esta etapa se revisará si han existido auditorías anteriores, es decir, informes de auditoría del año anterior.

- ✓ **Comunicación con el auditado:** se dará a conocer el proceso general de la auditoría para solicitar la colaboración del personal de acuerdo a los requerimientos de información y documentación.
- ✓ **Documentación de auditoría:** se conocerá el entorno de la entidad auditada, revisión de informes de auditoría y la comunicación con los auditados.

c) Etapa de la planificación

- ✓ **comunicación escrita:** se deja evidencia de los requerimientos de información o documentación que pueden ser presupuestarias o normales. Se solicitará por escrito la información, documentación y

otros elementos necesarios para tener acceso a los sistemas de información.

- ✓ **Informe legal de la entidad auditada:** el equipo solicitará al órgano jurídico de la entidad auditada un informe legal, indicando si tienen reclamos, demandas, litigios o sentencias.
- ✓ **Identificación en información de la materia controlada:** consiste en determinar el alcance de lo que se va a auditar, dependiendo de las necesidades del usuario;
- ✓ **Identificación de criterios:** son las distintas normas, leyes, reglamentos, convenios, contratos, etc; aplicados por la entidad auditada, los cuales son objeto de análisis; el equipo debe delimitar el área controlada en programas, sub-programas, proyectos, actividades, obras, grupos, entre otros.
- ✓ **Determinación del nivel de seguridad:** es la que se determina en función de las necesidades del usuario y se divide en seguridad razonable y seguridad limitada;
- ✓ **Comprensión del control interno:** el equipo de auditoría conocerá el control interno, con base a la comprensión del entorno de la entidad;
- ✓ **Análisis de riesgos:** el equipo auditor evalúa las amenazas a que está expuesto el control interno de la entidad; dichas amenazas o riesgos pueden ser: a) riesgos inherentes, b) riesgos de control y c) riesgos de detección.
- ✓ **Consideraciones relativas a la posible comisión de delitos en análisis de riesgos:** el auditor y el equipo de auditoría analizará el riesgo de la posible comisión de un delito a lo largo del proceso de auditoría y deberá documentar el resultado de la evaluación.

La detección y la prevención de la posible comisión de un delito, recaen en la entidad auditada, mediante el diseño, aplicación y mantenimiento de un sistema de control adecuado.

- ✓ **Determinación de la muestra:** el equipo de auditoría para determinar la muestra debe observar o realizar un análisis de riesgos a través de los enfoques de muestreo que son el método estadístico y el método no estadístico;
- ✓ **Determinación de la materialidad:** es la importancia de un elemento con relación a los demás y sirve para planificar, valorar la evidencia obtenida, determinar los procedimientos de la auditoría y la presentación de los resultados del trabajo de auditoría;
- ✓ **Necesidad de incluir a un experto:** depende de la naturaleza de la materia evaluada, y se determina cuando el equipo de auditoría no son suficientes para emitir una conclusión; de esta conclusión se debe comunicar por escrito a la entidad auditada;
- ✓ **Memorando de la planificación:** dicho memorando se realizará conforme a las actividades desarrolladas en la etapa de la familiarización hasta con el programa de auditoría;
- ✓ **Programa de auditoría:** el equipo de auditoría aplica diversas técnicas que le permitan obtener las diversas evidencias. Se documentará por escrito y debe estar sellado, firmado y luego se trasladará a la dirección superior para su revisión y modificación; este programa contendrá:
 - a) **Pruebas de auditorías:** servirán para la obtención de evidencias y se clasifican en: a) pruebas de control y b) pruebas sustantivas; y
 - b) **Técnicas para la realización de las pruebas de auditorías:** entre estas están: la observación, inspección, confirmación externa, repetición, recálculos, pruebas de confirmación, pruebas de controles clave y procedimientos analíticos.
- ✓ **Diseño de papeles de trabajo:** son cédulas de auditoría que contienen los procedimientos aprobados;
- ✓ **Comunicación con el auditado:** se tendrá una cita con la entidad auditada para la suscripción del acta de apertura de la etapa de ejecución; con el objeto de dar a conocer las áreas que serán evaluadas, el tiempo del proceso de evolución y el equipo que intervendrá;

- ✓ **Documentación de auditoría:** son todos los documentos utilizados en la etapa de la planificación y se armará el expediente respectivo;
- ✓ **Archivos de papeles de trabajo:** se archivarán los papeles de trabajo debiéndose actualizar constantemente.

d) Etapa de la ejecución.

- ✓ Se ejecutará el programa de auditoría y papeles de trabajo y se aplicarán los procedimientos respectivos que incluirán pruebas de controles y sustantivas;
- ✓ Actualizarán los memorandos y programas durante todo el proceso de auditoría;
- ✓ Se obtendrá la evidencia suficiente y apropiada que fundamente o contradiga la información acerca de la materia controlada. La evidencia debe tener distintos grados de fiabilidad, según su naturaleza;
- ✓ El experto analizará el resultado obtenido, para el soporte de evidencia, el experto rendirá un informe por escrito;
- ✓ El equipo de auditoría es el responsable de analizar el contenido e idoneidad del trabajo del experto.
- ✓ El informe de experto se hará constar en el informe de auditoría y formará parte del archivo;
- ✓ La evidencia debe ser evaluada de forma exhaustiva por el equipo de auditoría;
- ✓ El equipo debe establecer los hallazgos, establecimiento de las condiciones, criterios, causas y efectos;
- ✓ El equipo debe identificar al mismo tiempo los supuestos responsables de las deficiencias detectadas, solicitando para el efecto: nombre completo, Documento Personal de Identificación, cargo y puesto, domicilio y dirección;
- ✓ Se comunicará de inmediato de todas las irregularidades detectadas durante el proceso de auditoría, dándose a conocer también los responsables de dichas irregularidades;

- ✓ Luego, el equipo de auditoría se reúne con las autoridades de la entidad auditada y los responsables para recibir las pruebas de descargo de las irregularidades detectadas y dar cumplimiento al principio de contradictorio;
- ✓ De lo anterior se hará constar en actas, debiendo ser firmado por todos;
- ✓ El equipo de auditoría debe analizar minuciosamente las pruebas de descargo presentados por los responsables;
- ✓ El equipo de auditoría realizará las recomendaciones pertinentes para promover la buena gestión pública;
- ✓ Luego se les atribuirán a los responsables las acciones legales pertinentes que pueden ser: sanción pecuniaria, informe de cargos y denuncias penales;
- ✓ Si las acciones fuera sanción pecuniaria o denuncias penales se interpondrá una demanda al juzgado de lo económico coactivo o se remitirá lo conducente al Ministerio Público de ser una denuncia penal;
- ✓ La entidad auditada por medio de una carta de representación, reconocerá haber puesto a disposición del equipo de auditoría, la información requerida;
- ✓ La carta de representación debe contener la fecha en que se lleva a cabo la reunión de comunicación de resultados preliminares, y el cierre de la auditoría que es consignada mediante acta;
- ✓ Posteriormente, se documentarán las evidencias de auditoría y se presentará el informe correspondiente que contendrá la oportunidad, integridad, concisión, claridad y relevancia, conteniendo sistemas de referencia y organización;
- ✓ Luego, se archivarán toda la documentación de trabajo.

e) Comunicación de resultados:

El proceso de fiscalización incluye la elaboración de un informe por escrito para comunicar los resultados y los funcionarios responsables al organismo legislativo.

Se emitirá un dictamen y dependiendo de los hallazgos, pueden ser: dictamen límpido cuando no se ha identificado actos de incumplimiento; dictamen con reserva cuando no se pudo obtener una evidencia suficiente y apropiada; y dictamen adverso

cuando la información de la materia controlada no resulta conforme los criterios aplicados.

Se elabora el informe final de la auditoría

f) Etapa de seguimiento.

Se evalúan todas las acciones correctivas implementadas por la unidad auditada y se nombra una comisión de Control de Calidad.

2.8.3. Auditoría gubernamental de desempeño

Consiste en la revisión independiente, objetiva y confiable sobre las acciones, sistemas, operaciones, programas y actividades que realizan los funcionarios y empleados públicos de la entidad objeto de auditoría de acuerdo con los principios de economía, eficacia y eficiencia.

2.8.3.1. Integración del equipo encargado de aplicar la auditoría

INTEGRACIÓN DEL EQUIPO ENCARGADO DE APLICAR LA AUDITORÍA	
Cargo	Actividades principales que realizan
Supervisor	Es la persona que tiene a su cargo de dirigir todas las etapas del proceso de auditoría, así mismo asesora técnicamente a todo el equipo encargado.
Coordinador	Es el encargado de asignar y delegar tareas y actividades a todo el equipo de auditoría. El coordinador también evalúa todas las actividades realizadas durante todo el proceso y corrige si fuera necesario.
Auditor gubernamental	Es el que verifica el adecuado uso de los sistemas, operaciones, programas y actividades que realizan los funcionarios y empleados públicos, al servicio de la entidad objeto de auditoría.
Asistente de auditoría	Coadyuva con las actividades que realiza el auditor gubernamental.

2.8.3.2. Etapas del proceso de auditoría gubernamental de desempeño

a) Primera etapa o aspectos previos al procedimiento de auditoría.

- ✓ Se emite un nombramiento por la dirección de auditoría a cada uno de los integrantes del equipo auditor;
- ✓ Se emite la declaración de independencia; en donde se manifiesta que no se tienen conflicto alguno de intereses, tanto personales, comerciales, económicos o familiares;
- ✓ Se procede a la recepción de nombramiento y a la declaración de independencia.

b) Etapa de familiarización:

Planificación estratégica: es la base de la elección de temas de fiscalización y de posibles estudios previos, basados en procedimientos básicos en la auditoría de desempeño.

- ✓ Se identifican programas y sub-programas a los cuales se les asigna presupuesto durante el período anual correspondiente;
- ✓ La planificación estratégica se basa en el análisis de riesgos o de indicios de problemas reales o potenciales.

Documentos auxiliares

- ✓ Analizan, estudian, evalúan o critican las fuentes originales o primarias; entre estos documentos están: documentos académicos, documentos de opinión pública y documentos de la Contraloría General de Cuentas de la Nación;
- ✓ Se investigan los documentos principales, estos son aquellos documentos normativos y operativos gubernamentales que contienen normas, objetivos, metas, estrategias y políticas;
- ✓ Materialidad en la selección de temas; se analizan los aspectos financieros, sociales y políticos;
- ✓ Se conocerá el entorno de la entidad auditada;
- ✓ Se comunicará con el auditado para presentar el equipo de auditoría, dando a conocer el objeto, períodos y las etapas a desarrollar durante el proceso de auditoría;

- ✓ Se procederá a identificar la problemática mediante la ejecución de programas, proyectos y actividades;
- ✓ Se identificarán los antecedentes de la problemática y el conocimiento de las normas legales;
- ✓ Se determinarán los temas o programas que se van a auditar;
- ✓ De todo lo actuado, se documentará por escrito.

c) Etapa de la Planificación

- ✓ Se llevará a cabo por medio de una planificación operativa y una operación metodológica;
- ✓ Se realizará una comunicación escrita para dejar constancia de los requerimientos de información o documentación;
- ✓ Luego, se procederá a determinar el enfoque de la auditoría, una vez teniendo conocimiento del problema detectado. El enfoque estará orientado a: a) los resultados, b) al problema, c) al sistema o una combinación de estos;
- ✓ El equipo de auditoría debe establecer los criterios adecuados que corresponda para relacionar los problemas detectados con los métodos y técnicas de investigación;
- ✓ El equipo de auditoría deberá utilizar cualquier técnica pertinente como: encuesta, entrevistas, grupos de enfoque, observaciones, etc;
- ✓ Se determinará la materialidad del problema, es decir, la magnitud el problema o problemas detectados;
- ✓ Luego, se determinará la matriz del planteamiento, considerando dicha matriz como una herramienta para determinar qué auditar y cómo hacerlo;
- ✓ Se abre la posibilidad de incluir a un experto, cuando lo consideren necesario;
- ✓ Se realiza el memorando de la planificación que contendrá toda la información y documentación detallada;
- ✓ Se realizará un programa de auditoría, luego se diseñarán los papeles de trabajo o cédulas de auditoría en el sistema;

- ✓ Se comunicará nuevamente con el auditado para la suscripción del acta de apertura de la etapa de ejecución, luego se documentará de todo lo actuado y se archivará hasta que se inicie la ejecución de la auditoría;

d) Etapa de Ejecución

- ✓ El equipo de auditoría aplicará los procedimientos de auditoría a cada unidad de muestreo para obtener pruebas sustantivas;
- ✓ Se actualizará la matriz del cumplimiento y los programas de auditoría para asegurar que se obtengan evidencias suficientes;
- ✓ El experto analizará los resultados y luego se obtendrá las evidencias para establecer los hallazgos y formular conclusiones;
- ✓ Se obtienen las pruebas respectivas que pueden ser físicas, documentales, testimoniales o analíticas;
- ✓ Se procede a valorar la evidencia que servirán para fundamentar las opiniones y las conclusiones a través de la incorporación de pruebas que deben ser válidas y fiables;
- ✓ Se procederá a la evaluación de indicadores o parámetros que miden el comportamiento de un fenómeno o un proceso, tomando en cuenta los objetivos identidades, en el programa a corto, mediano y largo plazo;
- ✓ Luego, se procede a la elaboración de hallazgos para determinar si existen actos de incumplimientos;
- ✓ Los hallazgos, se notificarán oportunamente; determinando con ello a los posibles responsables de incumplimiento, si existieran;
- ✓ Se comunicará a los responsables y autoridades de la entidad auditada para dar a conocer a los responsables y para recibir las pruebas de descargo de las deficiencias detectadas;
- ✓ Se analizará de forma exhaustiva los comentarios, opiniones, criterios emitidos y documentos de soporte por el equipo de auditoría;
- ✓ Oportunamente, se harán las recomendaciones pertinentes;
- ✓ Se determinarán las acciones legales a los responsables que pueden ser: a) sanción pecuniaria, b) Informe de cargos y c) denuncias penales;

- ✓ La entidad auditada deberá reconocer por medio de una carta de representación, haber puesto a disposición del equipo de auditoría, la información requerida;
- ✓ Se documentará todas las acciones procedimentales de la auditoría;
- ✓ Se archivarán los papeles de trabajo.

e) Etapa de comunicación de Resultados

- ✓ Se emiten conclusiones
- ✓ Se elabora un informe final, todos deben firmar en el informe;
- ✓ Se procede a realizar una nota de prensa;
- ✓ Se notificará el informe y se consolida los archivos de papeles de trabajo.

f) Etapa de Seguimiento

- ✓ La entidad auditada atenderá a las recomendaciones de desempeño efectuadas por el equipo auditor;
- ✓ Se asignará una comisión de Control de calidad.

CAPÍTULO III.
FORMA EN QUE OPERA EL FIDEICOMISO, COMO NEGOCIO JURÍDICO DE
CARÁCTER PRIVADO

3.1. El fideicomiso

3.1.1. Origen, definición y características

3.1.1.1. Origen

El fideicomiso se originó en la *Fiducia o fideicommissum* en el derecho romano, dicha institución fue creada dentro del mundo del derecho sucesorio, bajo una relación de confianza puesto que el fideicomitente encargaba al fiduciario la entrega de un patrimonio hereditario concreto a una persona, el fideicomisario; inicialmente no requería ninguna formalidad para constituirse un fideicomiso, bastaba con la voluntad del fideicomitente y la aceptación del fiduciario, de tal forma que si la relación de confianza se rompía, el fideicomitente podía revocar el fideicomiso en cualquier momento; solo existía un inconveniente, si el fiduciario hacía mal uso sobre el patrimonio, resultaba muy difícil a las partes reclamar.

Cuando entró en vigor el Imperio, se creó una jurisdicción especial de pretores fideicomisarios encargados de velar y evaluar el cumplimiento preciso de la voluntad de los fideicomitentes. Con el tiempo, la figura del fideicomiso decayó y prácticamente se asimiló a los legados, aunque los fideicomisos siguieron ajenos al testamento, mientras que el legado debía constar en él.

En Guatemala el fideicomiso nace con la Constitución de 1945, posteriormente se le situó en el código civil y finalmente se trasladó a la materia mercantil por ser parte de los negocios bancarios y fue instituido en el código de comercio.

3.1.1.2. Definición

“Según el artículo 766 del Código de Comercio guatemalteco, establece que el fideicomiso es un negocio jurídico por el que una persona llamada fideicomitente,

trasmite bienes a otra persona llamada fiduciario, con fines específicos y en beneficio de un tercero llamado fideicomisario.”⁴²

“Habrá fideicomiso cuando una persona (fiduciante) transmita la propiedad fiduciaria de bienes determinados a otra (fiduciario), quien se obliga a ejercerla en beneficio de quien se designe en contrato (beneficiario), y a transmitirlo al cumplimiento de un plazo o condición al fiduciante, al beneficiario o al fideicomisario.”⁴³

Es un acto, un contrato o un negocio jurídico de confianza como lo denominan algunos autores que consiste en que una persona le traspasa o le transfiere a otra persona la titularidad de determinados bienes o activos para que sea administrado en beneficio de un tercero que por determinadas circunstancias no puede administrarlos.

Se dice que es un acto de confianza porque los bienes fideicometidos se le confía a una persona distinta al beneficiario para que los administre ya que como bien se mencionó anteriormente el beneficiario no puede administrarlos por determinadas circunstancias como ser menor de edad por ejemplo. Dicho contrato está compuesto por tres partes importantes que se pueden denominar fiduciario, fideicomitente y el beneficiario o fideicomisario.

3.1.1.3. Características

“Siguiendo nuestro sistema de exposición, señalamos las características que son conocidas conceptualmente y explicamos las que a nuestro juicio ameritan una mayor atención:

- ✓ Es un negocio que puede presentarse como acto unilateral (por testamento) o como acto bilateral (por contrato);

⁴² Villegas Lara, René Arturo, Derecho mercantil guatemalteco, tomo III, sexta edición, Guatemala, editorial universitaria, Universidad de San Carlos de Guatemala, 2011, página 129.

⁴³ El fideicomiso, Barboza, Karina, fideicomiso, 2006, site.ebray.com/lib/elibrorafaellandivarsp/reader.acción?docID=10127334, fecha de cita: Fecha de consulta 27/06/2016.

- ✓ Es un negocio oneroso. Esta característica deviene de la misma naturaleza mercantil del fideicomiso y se confirma en el artículo 793 del Código de comercio, en donde se prescribe que el fiduciario tiene derecho a honorarios en compensación por sus servicios, los que serán por cuenta del fideicomitente, del fideicomisario y de ambos a la vez. Para tal efecto, el fiduciario tiene preferencia frente a otros acreedores en resguardo de su derecho;
- ✓ Es un negocio nominado legislativamente;
- ✓ Es un negocio típico mercantil;
- ✓ Es formalad solemnitem. Debe constar necesariamente en escritura pública en las dos formas de presentarse la constitución. La ausencia de esa formalidad, hace inexistente el vínculo;
- ✓ Es de tracto sucesivo porque la consumación del negocio se prolonga en el tiempo. Así el artículo 787 inciso 7º. Del Código de comercio establece que el fideicomiso tiene un plazo máximo de 25 años, salvo que se pacte en favor de un incapaz, enfermo incurable o institución de asistencia social, en donde no opera dicho límite. Puede suceder que en el instrumento se establezca un límite mayor; en esa circunstancia el vínculo negocial existe, pero el plazo se reduce al límite legal; y
- ✓ Es consensual cuando se formaliza mediante contrato. Esta característica no tiene razón de ser cuando proviene de una declaración unilateral de voluntad.”⁴⁴

3.2. Sujetos del fideicomiso

3.2.1. Fideicomitente

El fideicomitente es una persona que transfiere bienes a otra mediante testamento o contrato y con una finalidad específica, la declaración de voluntad puede hacerla por sí o por medio de un apoderado, siempre que tenga las facultades especiales para constituir fideicomisos, por tratarse de la disposición de bienes, el fideicomitente

⁴⁴ Villegas Lara, René Arturo, Derecho mercantil guatemalteco, tomo III, sexta edición; Guatemala, editorial universitaria, Universidad de San Carlos de Guatemala, 2011, página 129, 130.

debe tener capacidad para enajenar; cuando se trata de incapaces, ausentes o menores, los representantes legales de éstos pueden constituir fideicomisos por ellos, pero debe mediar autorización judicial respectiva.

3.2.2. Fideicomisario

Es la persona que resulta beneficiaria a través de la constitución del fideicomiso, debe poseer capacidad para adquirir derechos; el fideicomisario tiene los derechos siguientes: ejercitar los derechos que le confiere la ley y el instrumento constitutivo, exigir el cumplimiento del fideicomiso, pedir la remoción del fiduciario, impugnar los actos que lleve a cabo el fiduciario con notable mala fe o por infringir las reglas, revisar por sí mismo o por medio de un apoderado los libros, cuentas y comprobantes sobre las operaciones del fideicomiso y pedir la auditoría, en el caso de que existiere el fideicomiso, pero no hubiere fideicomisario, puede la procuraduría general de nación ejercer sus veces, mientras es nombrado el mismo.

3.2.3. Fiduciario

Es la persona que está a cargo de los bienes fideicometidos y debe darles el destino que se estableció en el instrumento constitutivo, los únicos que pueden cumplir esa función son los bancos o instituciones de crédito autorizadas por la Junta Monetaria; si el fiduciario incumple con las funciones que le fueron asignadas puede ser removido de su cargo, también puede darse la remoción por el surgimiento de intereses antagónicos entre el fiduciario y el fideicomisario, cabe mencionar que la remoción del fiduciario no implica el fin del fideicomiso, a menos que no pueda sustituirse según lo establecido en el instrumento.

3.3. Efectos del fideicomiso como negocio jurídico de carácter privado

La responsabilidad objetiva del fiduciario se limita al valor de la cosa cuyo riesgo o vicio fuese causa del daño, si el fiduciario no pudo razonablemente haberse asegurado. En ese sentido, los bienes fideicomitidos quedan exentos de la acción singular o colectiva de los acreedores del fiduciario y tampoco podrán agredir los mismos los acreedores del fiduciante, quedando a salvo la acción de fraude. Los

acreedores del beneficiario podrán ejercer sus derechos sobre los frutos de dichos bienes.

Como un ejemplo en la legislación mexicana, los bienes del fiduciario no responderán por las obligaciones contraídas en la ejecución del fideicomiso, las que solo serán satisfechas con los bienes fideicomitidos. La insuficiencia de éstos para atender las obligaciones, no dará lugar a la declaración de su quiebra. En tal caso, y a falta de otros recursos provistos por el fiduciante o el beneficiario según previsiones contractuales, procederá a su liquidación, la que estará a cargo del fiduciario, quien deberá enajenar los bienes que lo integren y entregará el producido a los acreedores conformes al orden de privilegios previstos para la quiebra; si se tratase de fideicomiso financiero, en caso de insuficiencia del patrimonio fideicomitado, si no hubiere previsión contractual, el fiduciario citará a asamblea de tenedores de títulos de deuda, lo que se notificará mediante la publicación de avisos en el boletín oficial y un diario de gran circulación del domicilio del fiduciario, la que se celebrará dentro del plazo de sesenta (60) días contados a partir de la última publicación, a fin de que la asamblea resuelva sobre las normas de administración y liquidación del patrimonio.

Estas normas podrán prever:

- a) La transferencia del patrimonio fideicomitado como unidad a otra sociedad de igual giro;
- b) Las modificaciones del contrato de emisión, las que podrán comprender la remisión de parte de las deudas o la modificación de los plazos, modos o condiciones iniciales;
- c) La continuación de la administración de los bienes fideicomitidos hasta la extinción del fideicomiso;
- d) La forma de enajenación de los activos del patrimonio fideicomitado;
- e) La designación de aquel que tendrá a su cargo la enajenación del patrimonio como unidad o de los activos que lo conforman;

- f) Cualquier otra materia que determine la asamblea, relativa a la administración o liquidación del patrimonio separado.⁴⁵

3.4. Finalidad del fideicomiso

“La finalidad del Fideicomiso es la conservación, administración e inversión de su patrimonio, protegiéndolo de la inexperiencia, incapacidad, influencias perniciosas o interesadas, o de cualquier otra causa que pudieran motivar a una persona a llevar una mala administración de sus bienes, o que desee resguardarse de ciertas eventualidades o buscar mayores beneficios y seguridad para estos recursos”⁴⁶.

3.5. Tipos de fideicomiso

3.5.1. Fideicomiso de garantía

“Es el fideicomiso que se instituye para garantizar el cumplimiento de obligaciones, especialmente crediticias. En este caso suele recaer sobre bienes inmuebles y cumple una función accesoria a la obligación garantizada. Substituye a la hipoteca y a la prenda porque es más sencillo el procedimiento para ejecutar la garantía.”⁴⁷

En el artículo 791 del código de comercio se encuentra previsto este tipo de fideicomiso, y en ese apartado se establece que si hay incumplimiento de la obligación garantizada, se va a promover la venta en subasta pública ante notario para poder saldarse la obligación; se resalta que el acreedor puede ser postor, pero no puede adquirirlos por otro procedimiento y el fiduciario no puede ser el acreedor beneficiado con la garantía.

⁴⁵ Cruz HernánCruz Hernández, Edgar Josué. Análisis jurídico de las responsabilidades contractuales y Extracontractuales del fideicomiso de administración de Conformidad con la ley de bancos y grupos financieros. Guatemala, 2011, Tesis Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala, página 73.

⁴⁶ Banrural. Fideicomisos. Finalidad del Fideicomiso. Año 2015. Cita de página: <http://www.banrural.com.gt/banruralc/Home/Fideicomisos/Informaci%C3%B3n-General/Finalidad-del-Fideicomiso> fecha de consulta: 08/09/2018.

⁴⁷ Villegas Lara, René Arturo, Derecho mercantil guatemalteco, tomo III, sexta edición, Guatemala, editorial universitaria, Universidad de San Carlos de Guatemala, 2011, página 134, 135.

3.5.2. Fideicomiso de seguro

“Los fideicomisos de seguro de vida, tienen dos condiciones que les son peculiares: a) Que el contrato de seguro de vida reconozca como beneficiario de la póliza a la institución fiduciaria que deba cumplir con las estipulaciones pactadas en vida del asegurado, y b) Que su ejecución principia con la muerte del asegurado, o sea la realización de la condición suspensiva de que depende, para que la institución fiduciaria pueda entrar en posesión del importe de la póliza de seguro de vida por haber ocurrido el riesgo que se venía cubriendo, y lo administre bajo las condiciones que le fueron impuestas y con las finalidades previstas.”

Una de las finalidades más precisas de las personas, es asegurarse frente a posibles situaciones de riesgo, es por ello que los seguros de vida fueron creados y combinados con el fideicomiso, para brindar esa seguridad que a los seres humanos por naturaleza nos es imprescindible mantener.

3.5.3. Fideicomiso inmobiliario

En esta modalidad de fideicomiso el fiduciario va a recibir del fideicomitente algún inmueble con la finalidad de desarrollar o administrar un proyecto de construcción y vender las unidades construidas.

3.5.4. Fideicomiso testamentario

El fideicomiso testamentario da la potestad al fideicomitente de imponer la indivisión de los bienes fideicometidos durante determinado plazo, a partir de la fecha de su deceso; puede constituirse por contrato o testamento y solo obrará sobre bienes determinados.

3.5.5. Fideicomiso traslativo de dominio

Se establece mediante una condición en el contrato, y produce el traslado definitivo del bien a favor del fideicomisario al cumplirse dicha condición.

3.5.6. Fideicomiso de inversión

Tiene lugar cuando el fideicomitente transfiere los bienes destinados a ser invertidos en ejecución del fideicomiso, en general el fideicomitente es fideicomisario y el fiduciario se encarga de brindar préstamos con los bienes fideicometidos, este tipo de fideicomisos son los que en Guatemala se han utilizado para la construcción de viviendas y pueden permitir la creación de certificados fiduciarios.

3.5.7. Fideicomiso financiero

El fideicomiso financiero es el que permite tomar variedad de derechos crediticios éste tipo de fideicomiso permite tomar diversos tipos de derechos crediticios como un activo profundo, cuya finalidad es la titularización, emitiendo sobre la base constituida de los mismos, títulos de deuda y/o certificados de participación que son adquiridos por inversionistas.

3.5.8. Fideicomiso de administración

Este tipo de fideicomiso es el vehículo de conservación de los bienes, es decir, es aquél en el que el fiduciario administra los bienes fideicometidos, provee contratos de arrendamiento, paga impuestos debidos, cuida de la conservación de los bienes, entre otras funciones, a beneficio del fideicomisario. En el caso de que una persona no pueda o no desee administrar sus bienes, puede someterlos a un fideicomiso de administración.

3.5.9. Fideicomiso de administración como control judicial

A través del control judicial se establece que para que las asociaciones civiles con personería jurídica, dentro de la posibilidad de quiebras decretadas o concursos preventivos, se instituya un fideicomiso de administración a cargo de un órgano fiduciario con el fin de administrar dichas entidades.

El órgano fiduciario se debe conformar por un contador, un abogado y un experto en la materia que se trate, los cuales deben trabajar de forma ligada y también poseen control judicial. La finalidad del órgano fiduciario es que los expertos de las distintas

áreas puedan auxiliarse con la visión de solucionar la crisis por la que pasa la entidad y mantener su continuación, también deben identificar cuáles fueron las causas que la causaron.

3.6. Solemnidad y forma del fideicomiso

El fideicomiso puede establecerse por testamento o contrato, por ley en ambos casos es necesario que se establezca en escritura pública; si se realiza por testamento, va a tener efectos cuando se declare la legitimidad del mismo y se hará el avalúo de los bienes, cuando se establece mediante contrato, debe comparecer el fiduciario y en el mismo se van a detallar ya justipreciados los bienes.

3.7. Sustento legal del fideicomiso

Todo lo relativo al fideicomiso se encuentra regulado en el código de comercio en sus artículos 766 al 793; en el cual se detallan las formas del fideicomiso, su función y formalidades requeridas.

3.8. Plazo y extinción del fideicomiso

Según el artículo 787 del código de comercio, el fideicomiso termina: Por realizarse el fin para el que fue constituido;

- a) Por hacerse imposible su realización;
- b) Por haberse realizado la condición resolutoria a que haya quedado sujeto;
- c) Por convenio expreso entre fideicomitente y fideicomisario;
- d) Por revocatoria cuando el fideicomitente se haya reservado ese derecho en el instrumento constitutivo;
- e) Por renuncia, no aceptación o remoción del fiduciario, si no fuere posible sustituirlo;
- f) Por el transcurso del plazo máximo de veinticinco años, salvo que se refiera a la excepción que establece la ley; y
- g) Por sentencia judicial.

“En cuanto a la literal g), consideramos que si el plazo establecido en el instrumento es menor de veinticinco años, es factible prorrogarlo, siempre y cuando no se pase del límite máximo que permite la ley.

Al extinguirse el fideicomiso, los bienes se entregarán a la persona que según el documento constitutivo deba recibirlos; o bien a quien indique la sentencia judicial si fuere el caso. En su defecto, le serán entregados al fideicomitente o a sus herederos si se extinguió por lo indicado en los numerales 1 y 7 del mismo artículo. En el caso de la extinción por sentencia judicial, se supone que ésta indicará la persona a quien deben entregársele los bienes.”⁴⁸

3.9. Requisitos para la constitución de fideicomisos (Banrural. S.A.)

3.9.1. Persona individual

- a) Carta de intención del cliente solicitando la constitución
- b) Copia de documento de identificación del Interesado, Mandatario o su Representante Legal
- c) Completar el Formulario IVE-FI-01
- d) Copia de documento que respalda el origen de los fondos a manejar en el Fideicomiso
- e) Copia de inscripción en el Registro Tributario Unificado-RTU- en la SAT de los Interesados o Fideicomitentes
- f) Recibo de Servicios (Agua, Luz, o Teléfono), en donde se consigne la dirección del cliente.

3.9.2. Persona jurídica (asociaciones)

- a) Carta de intención del cliente solicitando la constitución
- b) Copia de documento de identificación del Mandatario o Representante Legal de la institución

⁴⁸ Villegas Lara, René Arturo, Derecho mercantil guatemalteco, tomo III, sexta edición, Guatemala, editorial universitaria, Universidad de San Carlos de Guatemala, 2011, página 136.

- c) Copia del nombramiento(s) o Mandato(s) del representante(s) legal(es) o Mandatario(s).
- d) Copia de resolución Consejo de Admón. u órgano superior de los Fideicomitentes autorizando la constitución del fideicomiso
- e) Llenado del Formulario IVE-FI-02 de las entidades que participaran en el Fideicomiso
- f) Copia de documento que respalda el origen de los fondos a manejar en el Fideicomiso (donaciones y contratos)
- g) Copia de escritura de constitución de la(s) entidad(es) que participara(n) como Fideicomitente(s)
- h) Copia de inscripción en el Registro Civil o RENAP de la Asociación o entidad no lucrativa
- i) Copia de inscripción en el Registro Tributario Unificado-RTU- en la SAT de las instituciones participantes
- j) Copia de Estados Financieros del último año de la(s) entidad(es) participante(s)
- k) Recibo de Servicios (Agua, Luz, o Teléfono), en donde se consigne la dirección de las entidades participantes.

3.9.3. Personas jurídicas (sociedades anónimas)

- a) Carta de intención del cliente solicitando la constitución
- b) Copia de documento de identificación del Mandatario o Representante Legal de la sociedad
- c) Copia del nombramiento(s) o Mandato(s) del representante(s) legal(es) o Mandatario(s) de la institución
- d) Copia de resolución Consejo de Admón. u órgano superior de los Fideicomitentes autorizando la constitución del fideicomiso
- e) Completar el Formulario IVE-FI-02 por cada sociedad participante
- f) Copia de documento que respalda el origen de los fondos a manejar en el Fideicomiso

- g) Copia de escritura de constitución de la(s) empresa(s) o entidad(es) Fideicomitente(s) o solicitantes
- h) Copia de patentes de Comercio
- i) Copia de patentes de Sociedad
- j) Copia de inscripción en el Registro Tributario Unificado-RTU- en la SAT de las instituciones participantes
- k) Copia de Estados Financieros del último año de las sociedades o empresas participantes
- l) Recibo de Servicios (Agua, Luz, o Teléfono), en donde se consigne la dirección de las entidades participantes

3.9.4. Instituciones públicas (Estado)

- a) Carta de intención de la entidad solicitando la constitución
- b) Copia de documento de identificación del Mandatario o Representante Legal de la institución
- c) Copia del nombramiento(s) o Mandato(s) del(os) representante(s) legal(es) o Mandatario(s)
- d) Copia de resolución Consejo de Admón. u órgano superior de los de la entidad participante autorizando la constitución del fideicomiso (ley, acuerdo o decreto)
- e) Copia de Decreto Ley o Acuerdo Gubernativo de creación de la entidad
- f) Llenado del Formulario IVE-FI-02 de las entidades que participaran en el Fideicomiso
- g) Copia de documento que respalda el origen de los fondos a manejar en el Fideicomiso (donaciones, decretos, leyes, convenios o contratos)
- h) Recibo de Servicios (Agua, Luz, o Teléfono), en donde se consigne la dirección de las entidades participantes.

3.9.5. Instituciones públicas (municipalidades)

- a) Carta de intención del Alcalde solicitando la constitución
- b) Copia de documento de identificación del Alcalde Municipal

- c) Copia de Acuerdo de la Junta Electoral Departamental de adjudicación de cargo de Alcalde Municipal
- d) Copia de Punto de acta de toma de posesión del Alcalde
- e) Puntos de acta del Concejo Municipal autorizando la Constitución y documentos relacionados con el Fideicomiso
- f) Llenado del Formulario IVE-FI-02 de las entidades que participaran en el Fideicomiso
- g) Copia de documento que respalda el origen de fondos a manejar en el Fideicomiso (donaciones, convenios y contratos)
- h) Copia de inscripción en el Registro Tributario Unificado-RTU- en la SAT de las instituciones participantes
- i) Recibo de Servicios (Agua, Luz, Teléfono), en donde se consigne la dirección de las entidades participantes⁴⁹.

⁴⁹ Banco de Desarrollo Rural. S. A. Fideicomisos. Constitución de Fideicomisos. Página citada: <http://www.banrural.com.gt/banruralc/Home/Fideicomisos/Informaci%C3%B3n-General/Requisitos-para-la-constituci%C3%B3n-de-fideicomisos>

CAPÍTULO IV.

RELACIÓN DEL FIDEICOMISO CON LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA Y LOS OBSTÁCULOS QUE ENFRENTA PARA FISCALIZARLOS

4.1. Fideicomisos públicos

“El tema de los fideicomisos públicos ha tomado una relevancia creciente en las últimas dos décadas debido a su utilización intensiva por muchos países latinoamericanos. Así para entender mejor las causas de su auge y expansión, es necesario contextualizarlos en el marco de una estrategia más amplia dentro de las reformas neoliberales de los '90. Para estas reformas existía la propiedad por achicar el estado, reducir el gasto público, privatizar sus funciones y desregular el mercado para mejorar y ampliar las oportunidades de negocios del sector privado. En este contexto los fideicomisos encontraron un ambiente institucional favorable para su funcionamiento y posterior expansión.”⁵⁰

Los fideicomisos públicos en el país, son relevantes, debido a que constituyen un mecanismo de inversión que favorece a las instituciones públicas, debido a la relación que las mismas crean con entes privados, con la visión de que dichos contratos cumplan con la finalidad del correcto manejo de recursos públicos, el fiduciario, también en los casos del fideicomiso público, es una entidad bancaria, la cual debe cerciorarse del correcto seguimiento de las políticas a seguir.

4.2. Definición y características

4.2.1. Definición

“Un contrato por medio del cual la administración pública, a través de alguna de sus dependencias facultadas, y en su carácter de fideicomitente, transmite la propiedad de bienes del dominio público o privado del Estado, o afecta fondos públicos a un

⁵⁰ Cámara de Comercio de Guatemala, Corrupción y Conflicto de Intereses en el diseño y gestión de Fideicomisos Públicos, Guatemala, Magna Terra Editores S.A. año 2006, página 57.

fiduciario (por lo general institución nacional de crédito), para realizar un fin lícito, de interés público.”⁵¹

“Los fideicomisos públicos son instrumentos jurídicos creados por la administración pública para cumplir con una finalidad lícita y determinada, a efecto de fomentar el desarrollo económico y social a través del manejo de los recursos públicos administrados por una institución fiduciaria. Asimismo, mediante el control de fideicomiso se da seguimientos a diversos programas y proyectos estatales que persiguen el bien común.”⁵²

El fideicomiso público, es entonces, el contrato que el Estado realiza, a través de sus diferentes dependencias, actuando el mismo, como fideicomitente, con el fin de transmitir el dominio de una cosa, ya sea de carácter público o privado del Estado.

4.2.2. Características

- a) El fideicomiso público es creado por el Estado
- b) Su pretensión es fomentar el desarrollo económico del país
- c) No existe control del gasto público
- d) Los fondos públicos no son fiscalizados

Al ser un contrato entre entidades públicas y privadas, se pretende un desarrollo económico y una eficaz actividad pública para el desarrollo, sin embargo, el fideicomiso, como se analizó en el capítulo anterior, es puramente de carácter privado, puesto que su naturaleza establece la relación entre particulares; pese a ello, se mantiene como una institución propia de la administración pública, lo cual permite la falta de probidad, y como se mencionaba, la falta de fiscalización, puesto que la Contraloría General de Cuentas, no tiene bajo su potestad, el análisis y control de los fondos públicos manejados por el Estado, a través de fideicomisos.

⁵¹ Acosta Romero, Miguel. Derecho bancario; México, editorial Porrúa, 1978, página 340.

⁵² Gobierno de la República de Guatemala, Ministerio de Finanzas Públicas, Fideicomisos, Definiciones técnicas, Guatemala, año 2016, <http://www.minfin.gob.gt/index.php/descarga-de-formatos-e-instructivos-de-informes-cuatrimestrales?id=90> Fecha de consulta: 20/10/2016

4.3. Elementos del fideicomiso público

El fideicomiso público está formado por ciertos elementos las cuales son: ⁵³

4.3.1. El contrato

Son solemnes, por tanto se establecen mediante escritura pública, la cual tendrá las estipulaciones que lo regirán.

4.3.2. Elementos personales

Se hace referencia a las personas jurídicas e individuales que forman parte del fideicomiso, así mismo también el Estado,

- a) **Fiduciante:** Que es el Estado de Guatemala, a través de un funcionario público; una entidad descentralizada o autónoma, a través de su autoridad superior;
- b) **Fiduciario:** Que, al igual que en el fideicomiso común, también lo constituyen los bancos del sistema o entidad financiera;
- c) **Fideicomisario:** Quien por lo regular es, el Estado de Guatemala, la entidad descentralizada o autónoma o algún sector específico beneficiado con los programas y proyectos que a través del fideicomiso serán ejecutados.

4.3.3. Fin u objeto

El fomento del desarrollo económico y social, mediante los recursos públicos administrados por una institución fiduciaria y con el debido seguimiento a los diversos programas y proyectos estatales.

Patrimonio fideicometido: Comprenden todos los bienes y derechos transmitidos al fiduciario.

4.4. Tipos de fideicomisos públicos

“Los fideicomisos públicos en Guatemala representan un rubro considerable del gasto público anual y según el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales para el

⁵³ Gobierno de la República de Guatemala, Ministerio de Finanzas Públicas, Fideicomisos, Definiciones técnicas, Guatemala, año 2016, <http://www.minfin.gob.gt/index.php/descarga-de-formatos-e-instructivos-de-informes-cuatrimestrales?id=90> Fecha de consulta: 19/07/2017

2015 los montos expuestos o vulnerables a corrupción se ejecutaron diez fideicomisos por la Administración Central que representa un total de asignación presupuestaria que asciende a la cantidad de Q 3,409 millones que corresponden a: a) Fondo nacional para la conservación de la Naturaleza (FONACON); Fondo vial, Inversión para la vivienda (FIV) y Fondo Social para la Solidaridad, del CIV; Fondo Nacional para la reactivación y modernización de la actividad agropecuaria (FONAGRO) y Fondo nacional de desarrollo (FONADES), del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Alimentación (MAGA); Fondo de protección social, así como Desarrollo social, del Ministerio de Desarrollo Social; Fondo de desarrollo indígena guatemalteco (FODIGUA), y, Fondo nacional de Ciencia y Tecnología (FONACYT)”⁵⁴

4.4.1. De acuerdo a los fines por las cuales fueron creados

Dentro de los cuales encontramos los siguientes:

Fondo Nacional para la Paz FONAPAZ

- **Fideicomisario:** Estado de Guatemala, a través de FONAPAZ
- **Fideicomitente:** Ministerio de Finanzas Públicas
- **Agente fiduciario:** Banco de Guatemala.

Fue creado en 1991, con el objeto de erradicar la pobreza y la pobreza extrema en Guatemala, nació como fondo nacional emergente de Gobierno, derivado del proceso de paz.

Proyecto de Desarrollo Rural de la Sierra Cuchumatanes

- **Fideicomisario:** Estado de Guatemala
- **Fideicomitente:** Ministerio de Agricultura
- **Agente fiduciario:** BANRURAL.

Su función radica en la protección y conservación de uno de los destinos turísticos de Guatemala.

⁵⁴ Biblioteca Virtual, ICEFI Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales, La corrupción, Sus caminos, su impacto en las sociedades y una agenda para su eliminación, Guatemala, año 2015, http://icefi.org/sites/default/files/informe_icefi_-_corrupcion_0.pdf Fecha de consulta: 19/07/17.

Utilidades

- **Fideicomisario:** Estado de Guatemala
- **Fideicomitente:** Ministerio de Finanzas Públicas
- **Agente fiduciario:** CORFINA

Se refiere a los distintos destinos financieros, del Ministerio de Finanzas Públicas.

Crédito Rural

- **Fideicomisario:** Estado de Guatemala
- **Fideicomitente:** Ministerio de Agricultura
- **Agente fiduciario:** BANRURAL

Su objeto es el financiamiento de las actividades del Ministerio de Agricultura.

Fideicomiso para el Medio Ambiente

- **Fideicomisario:** Fondo Guatemalteco del Medio Ambiente FOGUAMA
- **Fideicomitente:** Ministerio de Ambiente
- **Agente fiduciario:** Banco de Occidente

Su labor es formar un fondo para la conservación del medio ambiente puro.

4.4.2. De acuerdo a la categoría de financiamiento

Fondo Extraordinario Específico de reconstrucción FEER

- **Fuente de financiamiento:** Bonos del Tesoro-Reconstrucción Nacional 1977; Donaciones, préstamo BIRF-120/TF/GU Préstamo BIRF-1315-T-GU Bienes inmuebles.

Destino: Asistencia crediticia a personas que hubieren sufrido pérdida o daño en sus viviendas, por el terremoto del año 1976.

Desarrollo Integral de Comunidades rurales DICOR

- **Fuente de financiamiento:** Préstamos BCIE-3FDS y Contrapartida Nacional

- **Destino:** Asistencia financiera para la actividad productiva a pequeños y mediano
- Productores para la producción y comercialización de actividades agrícolas, pecuaria, artesanal, pequeña o agroindustria.

Fondo de Apoyo Institucional a la SEPAZ, FOSEPAZ

- **Fuente de financiamiento:** Convenio Donación USAID-520-0426 y Fondos Nacionales.
- **Destino:** Financiar programas y proyectos de asistencia y resarcimiento a las víctimas de violaciones a los derechos humanos y fortalecer la SEPAZ.

Fondo Fiduciario de Capitalización Bancaria

- **Fuente de financiamiento:** Segundo y tercer desembolso del préstamo BIRF-7130 GUGU.
- **Destino:** Apoyo financiero a instituciones bancarias al Fondo para la Protección del Ahorro.

4.5. Extinción del fideicomiso público

Según el Decreto 30-2012, Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para el Ejercicio Fiscal 2013, artículo 60, establece que la extinción de fideicomisos da lugar, cuando estos no reflejen ejecución de acuerdo al objeto de su constitución y/o tengan carteras crediticias declaradas incobrables por el fiduciario, según los procedimientos establecidos en el contrato de fideicomiso o la normativa aprobada por el órgano de decisión, cuyo monto represente más del 90% de la cartera total; las unidades ejecutoras, y en su caso, los responsables de los fideicomisos... deben dar inicio de inmediato al trámite para su extinción y liquidación anticipadas e informar a la Dirección de Fideicomisos del Ministerio de Finanzas Públicas.

Asimismo, otras causas son incluidas en la escritura constitutiva, las cuales deben coincidir con lo establecido en el artículo 787 del Código de Comercio de Guatemala,

en donde se enumeran las causas de extinción del fideicomiso, éstas se interpretan de la siguiente manera:

4.5.1. Por la realización del fin para el que fue constituido

La causa más común de terminación de un fideicomiso, es la del cumplimiento del objeto para el que fue creado, ya que una vez satisfecho este, procede la extinción.

4.5.2. Por hacerse imposible la realización del fin

Resulta claro que en aquellos casos en los que el fiduciario no pueda llevarlo a cabo por sobrevenir una imposibilidad física o jurídica, como pudiera ser la pérdida o destrucción de la cosa, el fallecimiento del fideicomisario, el convertirse en ilícito el fin después de la constitución del fideicomiso, etc..., también procede su extinción.

4.5.3. Por haberse cumplido la condición resolutoria

Cuando la realización del acontecimiento futuro e incierto se realiza, y de esa realización depende la extinción de las obligaciones nacidas para las partes en el contrato de fideicomiso, también procede la extinción de éste último, y los bienes vuelven al estado en que guardaban antes de la constitución.

4.5.4. Por convenio expreso entre el fideicomitente y el fideicomisario

Si el fideicomitente es la persona que constituye el fideicomiso en favor del fideicomisario y éste es quién recibe los beneficios, ambos pueden pactar la extinción del fideicomiso. El consentimiento del fideicomisario es primordial, pues en el caso en que éste no lo otorgue, si el fideicomitente no se reservó el derecho de revocarlo, el fideicomiso deberá continuar hasta el cumplimiento de sus fines.

4.5.5. Por revocación hecha por el fideicomitente

El fideicomitente tendrá la facultad de concluir el fideicomiso a discreción en cualquier tiempo, siempre y cuando se haya reservado ese derecho en la escritura constitutiva.

4.5.6. Por renuncia, no aceptación o remoción del fiduciario

En este caso, el fideicomiso deberá extinguirse, si el fiduciario no acepta, renuncia o se le remueve del cargo, y no haya otro fiduciario que lo sustituya.

4.5.7. Por el transcurso del plazo máximo legal

Las partes tienen posibilidad de señalar el plazo por el cual surtirá efecto el fideicomiso. Para esos efectos se debe entender por término o plazo, según el autor De Pina, Rafael: “el momento en que un acto jurídico debe comenzar o dejar de surtir efectos característicos”; sin embargo, el artículo 790 del Código de Comercio de Guatemala, señala como plazo máximo legal 25 años, y especifica algunas condiciones para constituir fideicomisos con plazos indefinidos.

4.5.8. Por sentencia judicial

Si el fideicomitente o cualquier persona interesada, impugna el contrato de fideicomiso por cualquier causa, y esta impugnación prospera en la vía judicial, se entiende también queda extinguido por ésta sentencia legal.⁵⁵

Cuando se da la extinción del fideicomiso, por cualquiera de las causas mencionadas, se debe establecer que destino tendrán los bienes en fideicomiso, para lograr ese objetivo, es necesario determinar el tipo de fideicomiso y establecer qué se estipuló al respecto en la escritura constitutiva del mismo.

4.6. Ministerio de Finanzas Públicas y los fideicomisos públicos

El Ministerio de Finanzas Públicas interviene en los fideicomisos públicos, a través de la Dirección de Financiamiento Externo y Fideicomisos, dependencia designada como órgano rector de los fideicomisos, es la responsable de gestionar lo referente a la constitución, operación, liquidación y extinción de los fideicomisos estatales, con el fin de ejecutar los programas de Gobierno Central, registrando y regulando sus operaciones.

⁵⁵ Soto Rodríguez, Marvin Estuardo. Procedimientos administrativos, contables y financieros para liquidar un fideicomiso público de administración. Guatemala, 2013, Tesis Licenciatura en Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala, página 38-41.

Su visión es verificar los proyectos y programas ejecutados a través de los fideicomisos públicos, analizando su eficiencia y eficacia, con el fin de establecer si los mismos son o no funcionales y si se debe continuar con ellos o efectuar su respectiva liquidación.

4.6.1. Función del Ministerio de Finanzas respecto a los fideicomisos

La Dirección de Financiamiento Externo y Fideicomisos, tiene como funciones las siguientes:

- a) Coordinar con otras Direcciones del Ministerio, la formulación de propuestas de política, normas y procedimientos aplicables en la constitución, operación, extinción y liquidación de fideicomisos establecidos con recursos del Estado, que se implementen para la ejecución de programas y proyectos;
- b) Reglamentar y controlar el registro de la información contractual, física y financiera proporcionada por las unidades ejecutoras y/o fiduciarios de los Fideicomisos;
- c) Gestionar, cuando corresponda, la elaboración de contratos, mandatos especiales con representación, acuerdos gubernativos y ministeriales, entre otros, para la constitución, operación, extinción y liquidación de los fideicomisos en las instituciones financieras y bancarias del sistema nacional;
- d) Solicitar auditorías específicas de los fideicomisos a la Contraloría General de Cuentas, así como los informes respectivos;
- e) Recopilar la información relacionada con la ejecución física y financiera de los fideicomisos, requiriendo la información necesaria a los Fiduciarios y unidades ejecutoras;
- f) Elaborar informes semestrales y anuales sobre los fideicomisos, y cuando proceda, proponer las recomendaciones pertinentes;
- g) Diseñar e instalar un sistema de seguimiento relacionado con la ejecución de los fideicomisos, que permita proporcionar criterios objetivos para la toma de decisiones sobre la continuidad y/o expansión de operaciones, extinción o liquidación de los mismos;

- h) Mantener un registro actualizado de la documentación legal, administrativa y de avance físico y financiero de los fideicomisos, con base en la información proporcionada por las unidades ejecutoras y/o fiduciarios de los mismos;
- i) Participar, en coordinación con las Direcciones y Unidades del Ministerio, en la emisión de opiniones y/o dictámenes de los fideicomisos; y,
- j) Desarrollar otras funciones que sean asignadas por la Ley y el Despacho Ministerial, en el ámbito de su competencia.⁵⁶

4.6.2. Ejecución de los fideicomisos públicos

Cualquier inversión en materia de fideicomiso a la cual le precede un Decreto de formación, con toda la fuerza de carácter de urgencia que implique. En este sentido un ejemplo verdaderamente ilustrativo que se tiene es el Fideicomiso de Reconstrucción constituido a partir del terremoto de 1976.

De acuerdo al Artículo 15 del Decreto 1126 del Congreso de la República de Guatemala: “Toda persona que tenga a su cargo el manejo de fondos o valores del Estado o de las instituciones sujetas a fiscalización está obligada a rendir cuentas a la Contraloría en la forma, lugar y tiempo que señala la ley o el reglamento respectivo.” Asimismo el Artículo 16 de la Ley indicada anteriormente establece: “Cuando la persona obligada a rendir cuentas no cumpliera con hacerlo dentro del término legal, por enfermedad, fallecimiento o separación del cargo por cualquier causa, el jefe de la Contraloría de Cuentas designará a la persona que de oficio, debe rendirlas, de conformidad con el reglamento.”

La Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas que regula sobre el examen de cuentas de esta manera: “El examen de una cuenta tendrá por objeto establecer si se ha incurrido en errores matemáticos, si se ha hecho aplicación correcta de las leyes, reglamentos y demás disposiciones vigentes y si ha habido pérdida de valores o menoscabado en los intereses del Estado o de las instituciones respectivas.

⁵⁶ Manual de Organización y Funciones de la Dirección de Fideicomisos, Ministerio de Finanzas Públicas, 2015, página 5.

La Contraloría de Cuentas designará al contralor o auditor que debe practicar el examen de una cuenta, quien la depurará y tendrá facultad para esclarecer los errores subsanables, a fin de que en un informe se consignen únicamente los cargos que ameriten iniciar un juicio de cuentas. Los funcionarios y empleados públicos y los de las entidades sujetas a fiscalización, están obligados, bajo pena de ser destituidos, a presentar a los contralores los libros y documentos a su cargo y cualquier información que les soliciten. El incumplimiento de esta disposición se hará constar en acta para los efectos consiguientes.

El contralor designado para examinar una cuenta, rendirá informe a la Contraloría y formulará, si fuera el caso, el pliego de reparos en el cual se señalarán concretamente los cargos que aparezcan contra los responsables. En dicho pliego figurarán las sumas reparadas, las citas de las leyes infringidas y la petición para iniciar el juicio de cuentas. Si después del examen de una cuenta aparecieren nuevos cargos, la Contraloría de Cuentas ordenará la formación de nuevos pliegos de reparos, los cuales se formularán conforme lo que establece el Artículo anterior, así como la presentación de informes adicionales útiles al fin que se persigue.

Terminado el examen se enviará el expediente con la providencia respectiva al Tribunal de Cuentas para la iniciación del juicio. En el caso que el monto de los reparos no desvanecidos no exceda de diez quetzales, el jefe de la Contraloría de Cuentas, sin abrir procedimiento, impondrá al responsable una multa equivalente al valor de las sumas reparadas y la presentación de la constancia del pago será suficiente para que la cuenta sea aprobada sin más trámite. En caso de renuencia de los obligados, se procederá al cobro por la vía económica-coactiva. Cuando en la contestación de los reparos o en cualquier estado del expediente de revisión, los responsables reconozcan la legitimidad de los cargos en su contra y se avengan a pagar su valor o presenten las constancias de pago correspondientes, la Contraloría

aprobará la cuenta sin más trámite. La responsabilidad penal a que dieren lugar los reparos será deducida ante los tribunales del orden común.”⁵⁷

Algunos fideicomisos, cuentan con el amparo de las instancias estatales y no contradicen la ley, sin embargo, tampoco son sumamente necesarios o de urgencia nacional, no han sido creados por el Congreso de la República de Guatemala, son más bien decisiones discrecionales de los órganos administrativos; todos los entes autónomos o descentralizados que constituyen fideicomisos públicos, nacen a la vida jurídica sin un Decreto Legislativo. No obstante son sujetos de fiscalización por ser fondos estatales, dan lugar al surgimiento de lagunas legales que pueden permitir malversaciones.

4.7. Fiscalización de los fideicomisos públicos

Fiscalización: “es la acción de increpar o inspeccionar los actos ajenos, de conformidad con estándares legalmente establecidos. Se la enmarca como un método dentro de la promoción de la transparencia cuando ésta no existe explícitamente, o, al menos, no están dadas las condiciones para su pleno desenvolvimiento que son reglas claras e igualdad de condiciones”⁵⁸.

La fiscalización es el conjunto de acciones que pretenden controlar y monitorear las acciones emprendidas por determinada persona que está a cargo de la administración de un bien ajeno, es decir, la fiscalización controla a la persona en virtud de ser un administrador del bien que no le es propio.

⁵⁷ Soto Ibáñez, Nestor Fabricio. El fideicomiso estatal y la necesidad de su regulación en la ley de contrataciones del estado. Guatemala, 2010, Tesis Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala, páginas 28-31

⁵⁸ Acción Ciudadana, Fortalecimiento de los Órganos de Control en el Estado de Guatemala, hay que abrirle paso a la transparencia, Guatemala, Editorial Supervinsa, página7.

“Es el conjunto de actuaciones del Tribunal de Cuentas para comprobar el sometimiento de la actividad económica-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficacia, eficiencia, economía y, en su caso, otros de buena gestión⁵⁹.”

En Guatemala existen determinados órganos que controlan el desempeño de los funcionarios públicos a cargo de las diversas instituciones estatales, los cuales fiscalizan el desempeño en virtud del cargo que ostentan, aplicando diversos mecanismos de control con el fin de evitar con ello los altos índices de corrupción que hoy en día se observa en las diversas entidades públicas.

4.7.1. Proceso de fiscalización

La fiscalización del gasto público corresponde a la Contraloría General de Cuentas de la Nación, por la cual, tal como señala el Artículo 15 del Decreto 1126 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría General de Cuentas, está obligado bajo responsabilidad penal y administrativa, a rendir cuentas a través de la entidad correspondiente; rendirá cuentas en cuanto al cómo, en qué forma y en qué cantidades se erogó o administró el fondo en cuestión.

La fiscalización que se menciona abarca entidades autónomas, descentralizadas, semiautónomas y dependientes, así también procede en el manejo de cualquier dinero, capital o fondo público, por lo tanto los fideicomisos, forman parte de los rubros de fiscalización, sin embargo lo que se produce posteriormente a la transmisión fiduciaria, no existe control para determinar hasta dónde llega el control de estos fondos. La pregunta que surge entonces es ¿Cómo, de manera contable, queda registrado el fideicomiso?

⁵⁹ Fiscalización.es, espacio personal dedicado a la fiscalización de los fondos públicos, Arias Rodríguez, Antonio, Normas internacionales de fiscalización del sector público, España, año 2014 <https://fiscalizacion.es/2014/07/20/normas-internacionales-de-fiscalizacion-del-sector-publico/> Fecha de consulta: 23/10/2016

4.7.2. Contraloría General de Cuentas

“El artículo 232 de la Constitución define a la Contraloría General de Cuentas como una institución técnica descentralizada, con funciones de fiscalización de los ingresos, egresos y en general, de todo interés hacendario de los organismos del Estado, contratista de obras públicas y de cualquier persona, que por delegación del Estado, invierta o administre fondos públicos.”⁶⁰

“La Contraloría General de Cuentas es por ley quien ejerce la labor de fiscalización de la hacienda pública y la ejecución presupuestaria, su carácter es fiscalizador y contable, es exclusivamente técnica. En los tres primeros meses de cada año (enero-marzo), cada ministerio, organismo, entidades descentralizadas o autónomas del Estado que tengan presupuesto propio presentan un informe de liquidación del presupuesto anual a la Contraloría General de Cuentas, la cual en el plazo de dos meses (abril-mayo) somete su dictamen al Congreso para su aprobación. De no ser aprobada la liquidación se procede a solicitar informes y si lo amerita se traslada al Ministerio Público.”⁶¹

La Contraloría General de Cuentas es la institución fiscalizadora, como ya se mencionó con anterioridad, tiene como fin principal fiscalizar el fiel cumplimiento de la ley en cuanto al manejo de los fondos públicos de cualquiera de los organismos del Estado; es de carácter descentralizada, autónoma y la ley le ha otorgado la facultad de aplicar los procedimientos legales necesarios para fiscalizar los fondos públicos que manejan las entidades descentralizadas, municipalidades y entidades autónomas.

Para ejercer su función, la Contraloría cuenta con la facultad de poder fiscalizar y observar el manejo de los fondos públicos, con el fin de evitar anomalías e ilegalidades en las actividades que desarrollan los funcionarios públicos, estas

⁶⁰ Chacón Corado, Mauro Roderico, *Constitución política de la república de Guatemala, con notas de jurisprudencia*, Guatemala, editorial magna terra editores, año 2012, artículo 232.

⁶¹ Centro Internacional para Investigación en Derechos Humanos, *Manual para el monitoreo del Presupuesto del Estado*, Guatemala, Editorial Magna Terra Editores S.A. año 2005, página 35.

aptitudes son principalmente conferidas por la Constitución Política de la República de Guatemala.

4.7.3. Función fiscalizadora de la Contraloría General de Cuentas

Como ya se mencionó con antelación, en cuanto a la función fiscalizadora, si bien es cierto, tiene cierta injerencia la Contraloría General de Cuentas, no puede percibirse a ciencia cierta el destino de los fondos públicos, puesto que no existe un seguimiento a dichos fondos, quedando al aire el destino final de los mismos.

Es decir, la fiscalización de la que es objeto el fideicomiso público, no es lo suficientemente completa para determinar la transparencia en el gasto público de este rubro.

4.7.4. Auditoria interna y externa a entidades de la administración pública

El control interno tiene que ser el conjunto de principios, fundamentos, reglas, acciones, mecanismos, instrumentos y procedimientos que ordenados, relacionados entre sí y unidos a las personas que conforman una organización pública, se constituye en un medio para lograr el cumplimiento de su función administrativa, sus objetivos y la finalidad que persigue, generándole capacidad de respuesta ante los diferentes grupos de interés que debe atender.

El control interno de las entidades públicas, tendrá por objetivos generales: promover el acatamiento de las normas legales, proteger su patrimonio contra irregularidades, fraudes y errores; asegurar la obtención de información operativa y financiera, útil, confiable y oportuna; promover la eficiencia de sus operaciones y actividades; y lograr el cumplimiento de sus planes, programas y presupuestos, en concordancia con lo establecido en el contrato de fideicomiso, las políticas prescritas y con los objetivos y metas propuestas.

En el sector gubernamental guatemalteco es evidente la administración integral de riesgos, porque en todas las organizaciones existen eventos potenciales y consecuencias que son oportunidades para lograr beneficios o amenazas para llegar

a los objetivos planificados, de ahí la importancia de destacar que en un evento existe la posibilidad de que haya tanto el riesgo como la oportunidad, entonces los beneficios de la administración de los riesgos es proteger el patrimonio, con esto se garantiza el adecuado uso de los recursos públicos fideicometidos, se genera confianza y valor en las entidades públicas, porque mejoran la gestión de los servicios públicos, se optimizan los recursos del Estado, porque se está invirtiendo de manera prudente el presupuesto del Gobierno o el presupuesto municipal, es decir, se optimiza la eficiencia operacional, se mejora la calidad de servicio, se moderniza y transforman las instituciones públicas, porque hay un mejoramiento continuo de los procesos y se asegura la transparencia de su gestión y reduce la corrupción.

4.7.4.1. Aspectos contables del fideicomiso

El aporte al patrimonio del fideicomiso se puede ver desde tres perspectivas contables; es decir, el banco o financiera, reflejará en cuentas de orden o en notas a sus estados financieros su gestión o su responsabilidad como fiduciario sobre los bienes fideicometidos y fundamentalmente, en la contabilidad del fideicomitente o sea la entidad estatal o municipal, deben estar registrados la transmisión fiduciaria de los bienes involucrados en el contrato del fideicomiso, que deben concordar o conciliar con los registrados en los libros de contabilidad propiamente del fideicomiso con el fiduciario. Tal como indica el Código de Comercio de Guatemala, el fiduciario llevará cuenta detallada de su gestión en forma separada de sus demás operaciones, porque se ha creado un patrimonio autónomo en el fideicomiso.

Es saludable, como recomendación, que exista una nomenclatura contable para desarrollar la contabilidad de los fideicomisos de fondos públicos, que permitan las más sanas prácticas de contabilidad fiduciaria y de esta manera que coincidan las cuentas del sector gubernamental con las cuentas del fideicomiso del lado del sector financiero privado, que actúa como fiduciario, sin dejar en ningún lado las leyes que las rigen; es decir, establecer la correspondencia y contabilidad entre dos registros independientes (fideicomitente y fiduciario), pero relacionados entre sí.

4.7.4.2. Contratos, licitaciones y cotizaciones

Para este tipo de actividad se debe observar lo estipulado en la Ley de Contrataciones del Estado, es prudente que en el seno del Comité Técnico del fideicomiso, tenga participación en la mesa de negociaciones la Junta de Licitación y Cotización, conjuntamente con los delegados del fideicomitente para tomar decisiones y llegar a un consenso en la adjudicación de las obras de infraestructura o de servicio social, adicionalmente enterar al representante del fiduciario para el pago de dichos contratos.⁶²

El fondo económico que se destina a un fideicomiso público va a formar parte del pasivo de dicha empresa estatal, si éste cumple con todos los requerimientos legales y no existen dudas en cuanto a que se está llevando a cabo de forma legal, dichos fondos no pueden ser sujeto de fiscalización, sin embargo, los fondos que nacen por un fideicomiso deben ser trasladados a la contabilidad del fiduciario, el cual no tiene la obligación de rendir cuentas, puesto que no es funcionario de los que se mencionan en el Artículo 15 del Decreto 1126 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas.

En virtud de lo anterior surge la duda de cómo se van a fiscalizar los fondos que surgen por la ejecución de un fideicomiso público, cabe resaltar que el Ministerio de Finanzas Públicas, en este caso, no tiene la potestad para exigir un Número de Orden Gubernamental o emitir órdenes de pago por medio de un Comprobante Único de Registro, puesto que los fondos mencionados ya son manejados por el fiduciario o bien son manejados de forma privada; estos aspectos debieran ser preceptuados por un cuerpo legal especial, el cual tendría que contener la clara definición y manejo tanto de fideicomisos públicos, como de fideicomisos privados. Es por ello que se hace alusión sobre los fideicomisos que el Estado constituye en los bancos del sistema (por ejemplo BANRURAL), en los cuales no existe control hacia los fideicomisos, debido a que no existe un cuerpo legal que lo establezca, si

⁶² Soto Ibáñez, Nestor Fabricio. El fideicomiso estatal y la necesidad de su regulación en la ley de contrataciones del estado. Guatemala, 2010, Tesis Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala, páginas 52, 53.

bien es cierto que la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas en su Artículo 3 referente a su ámbito de competencia incluye a "...toda persona, entidad o institución que reciba fondos del Estado o haga colectas pública..." se debiera especificar la fiscalización sobre el gasto del fondo público proveniente de los fideicomisos.

4.8. Forma en que se han desvirtuado los fines del fideicomiso público

En principio, se hace a continuación la cita de algunos artículos publicados en el diario Prensa Libre, para ser comentados después y evidenciar la necesidad de modificar la Ley en cuanto a los fideicomisos a que tienen facultad las entidades del Estado.

"Roberto Alfaro, de la Comisión de Transparencia del Congreso, expresó que para garantizar el buen uso de fideicomisos se necesita que la Contraloría General de Cuentas (CGC) cumpla con su deber de fiscalización. De acuerdo con el legislador, con ello bastaría para poner fin a la discrecionalidad y corrupción en el manejo de fondos públicos por medio de esa figura. Estimó que no hace falta reformar leyes ni aprobar normas específicas. Las reglas están y son claras. Lo que falta es que se cumplan, aseveró. Agregó: Que por negociaciones oscuras la Contraloría no quiera auditarlos, no significa que no pueda, porque debe hacerlo, ya que son recursos del Estado. Recordó que la Constitución manda a la CGC auditar los ingresos y egresos del Estado, a contratistas y a personas que, por delegación, reciban fondos públicos para administrarlos.

Según Alejandro Urizar, de Acción Ciudadana, es importante modificar la Ley de Contrataciones del Estado, para que los fideicomisos no queden exentos de ella. Añadió: Son recursos públicos, por lo que deben estar sujetos a controles. La Comisión Presidencial para la Reforma del Estado presentó al Ejecutivo una propuesta para reformar esa ley, pero aún no se ha enviado al Congreso." "Advierten peligro en uso de fideicomisos, esa figura favorece corrupción y desvío de fondos, según estudio.

Por: Ana Lucía Blas. Un estudio redactado con el auspicio de la Cámara de Comercio reveló el peligro de que los fideicomisos sirvan a intereses particulares, al prestarse a actos de corrupción y desvío de recursos públicos, por la poca transparencia y fiscalización de esa figura.

Mayra Palencia, presidenta de la Coalición por la Transparencia, afirma que la figura de los fideicomisos ha sido pervertida por la precariedad en las finanzas públicas, y por la ausencia de controles y de publicidad en el manejo de los fondos. El estudio señala que los fideicomisos públicos son corrompidos tanto por acciones administrativas como por la ineficiencia del Estado, ya que malos funcionarios distorsionan las reglas del juego y sus objetivos, al reducir la competencia legítima, la eficiencia económica y la confianza entre los actores. Es un círculo vicioso que promueve la concentración económica y deteriora aún más la legitimación institucional del Estado, agrega el documento.⁶³

Se reconoce que la figura original del fideicomiso no es mala, sin embargo la gestión de los fideicomisos, bajo controles ineficaces, da lugar a los conflictos de intereses y el desvío de fondos públicos, según el análisis anterior, el órgano contralor, no cuenta con la capacidad de establecer una evaluación recta y eficaz, por ende, la participación ciudadana en el manejo del presupuesto está a cero, debido a que los programas de ejecución de presupuesto que se presentan no están claros en su totalidad, puesto que no se conoce el seguimiento de los fondos públicos asignados para el efecto del fideicomiso.

4.8.1. Operancia de los fideicomisos con fondos públicos

Debido a su falta de regulación legal, el fideicomiso público cumple, salvo pequeñas variantes, con los procedimientos de un fideicomiso establecido por particulares. El procedimiento normal para la constitución de un fideicomiso público puede provenir de dos clases de entidades estatales; por un lado las entidades autónomas y las no

⁶³ Soto Ibáñez, Nestor Fabricio. El fideicomiso estatal y la necesidad de su regulación en la ley de contrataciones del estado. Guatemala, 2010, Tesis Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala, páginas 54, 55.

autónomas o dependientes. En el caso de las entidades autónomas, su consejo o junta directiva acuerda la constitución del fideicomiso, profiriendo para tal efecto, el Acuerdo correspondiente. Posteriormente a ello y establecido en el Acuerdo respectivo, el plazo y fin del fideicomiso público, se procede a contratar con un banco del sistema, para que constituyéndose este último como fiduciario, reciba los fondos y derechos por medio de un contrato formalizado ante el Escribano de Gobierno y proceda a ejecutar lo pactado en tal instrumento.

Este es el caso de entidades como el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, (IGSS), quien toma la decisión de constituir un fideicomiso a través de su Junta Directiva, como ya quedó apuntado.

Es el caso también de la Universidad de San Carlos de Guatemala, quien decide por medio de su Consejo Superior y, también lo es de las municipalidades, quienes deciden por medio de su Consejo Municipal. En el caso de una entidad no autónoma, como el caso de un Ministro, el fideicomiso debe plantearlo al Presidente de la República y éste es quien lo autoriza o no. En cualquier caso, el responsable de emitir el Acuerdo correspondiente es también cuentadante para los efectos de justificar la utilización de los fondos de inversión en el fideicomiso, así como los fondos provenientes o consecuentes del mismo. Nótese, que los fondos que produzca el fideicomiso, ya no tienen formalidad alguna y es la entidad estatal que constituyó la misma que se constituye en fideicomitente, por lo que el destino posterior ya no se encuentra concebido o regulado en ley, esto es precisamente lo que genera la discrecionalidad.

Entonces, efectivamente, e invocando la teoría del derecho administrativo, es un acto no reglado por ley y por tanto es un acto que permite la discrecionalidad de los funcionarios. Se ha considerado al contrato de fideicomiso, propiciador de la característica *numeros apertus*, es decir en cuanto a su libre contratación.

El fideicomiso es un numerus apertus, es decir, de libre contratación. Es posible que la principal problemática a superar por el fideicomiso público en cuanto a su regulación sea ésta precisamente, puesto que la corrupción y la falta de una fiscalización pormenorizada, es la que facilita las cosas a las personas individuales que administran la cosa pública, sobre todo en fideicomisos de capital, en los cuales el dinero que regresa por los intereses de un fideicomiso a las arcas de esa entidad, queda completamente libre de fiscalización, por lo menos en cuanto a garantizarse que con el monto de éste deba realizarse una contratación determinada o un concurso, como los exigidos para la contratación del Estado. La principal función de la securitización en un fideicomiso público es asegurar los fondos.

La palabra securitización proviene del mundo de los “trust”, puesto que es la palabra en inglés security, misma que se traduce al español como seguridad.

En virtud de que no existe una regulación legal especial sobre los fideicomisos públicos, al ser la entidad bancaria el fiduciario y encargarse de las inversiones correspondientes, no existe seguridad en el procedimiento, por tanto, se puede prestar esta figura a malversaciones.

4.8.2. Destino de los fondos públicos creados a través de fideicomisos

De conformidad con el Artículo 1 de la Constitución Política de la república de Guatemala: “El Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común.”

El fin del fideicomiso público no puede menos que pretender dicho cometido.

Esta es otra gran diferencia entre fideicomiso público y el constituido por un particular; este último no necesariamente busca el bien común, normalmente quien lo constituye busca el bien de una sola persona o de un grupo de sus descendientes.

Por supuesto, también existen en raras ocasiones personas que constituyen fideicomisos en bien de fines altruistas, como el constituido en testamento por Alfredo Nobel, que año con año entrega premios e incentivos a las letras, la paz y las ciencias. Salvo estos casos, en que incluso no se busca en forma estricta el bien común, se presenta el fideicomiso constituido por particulares como un contrato de beneficio individual y no social.

Ahora bien, en el caso del fideicomiso público, su fin no puede ser otro que el de procurar el bien común, cualquiera que sea la especie o clasificación del fideicomiso empleado para dar forma al acto jurídico, pero siempre procurando el bien común.

Este es uno de los temas que provoca problemas teóricos al fideicomiso público, puesto que no se comprende cómo el Estado puede procurar el bien común en un contrato de derecho privado. Y sobre todo con la forma tan alarmante y corrupta en la que se han manejado grandes fideicomisos estatales como el establecido por el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS), y que provocó la condena de personeros de su junta directiva. “El fideicomiso es la forma legal de hacer las cosas mal.”

Según señala el funcionario entrevistado de la Contraloría General de Cuentas de la Nación, al hacer referencia que a pesar de que el fideicomiso público no contradiga la ley, puesto que no está prohibido expresamente, constituye una de las formas de crear malos manejos en la inversión de los fondos públicos. No obstante lo anterior, el fideicomiso público sí puede procurar el bien común y se hace esta afirmación sobre la base de dos supuestos.

El primero, que este mismo contrato, el fideicomiso público logra por un lado, evitarle burocracias inútiles al manejo de fondos y de esta forma, sin concesionar, logra la realización de obras de utilidad pública y por otro lado, se convierte en una de las formas más prácticas para llevar a cabo las obras de infraestructura, este hecho está demostrado en las legislaciones comparadas de México y Argentina.

México parece haber sido el país donde los fideicomisos públicos se originaron y alcanzaron el mayor desarrollo. México produjo legislación específica para la categoría de los fideicomisos estatales.

En segundo lugar, porque si se logra regular de manera adecuada en la ley, con normas jurídicas transparentes que permitan fiscalizar de forma lógica y pormenorizada, tanto la inversión que se haga en el fideicomiso, como el destino de los fondos provenientes de tal negocio, a pesar de lo desvirtuado que esté el contrato en cuestión, puede constituir un arma para el desarrollo de obras de infraestructura de tanta demanda en todo tiempo y región del país, además por supuesto, de los logros sociales que pueden efectuarse con la creación de estos fondos.⁶⁴

Es decir, el destino de los fideicomisos públicos, debiera tener el mismo fin que todo acto de la administración pública debería tener, lograr el bien común. El fideicomiso como figura pública, ya no ostenta fines de interés particular, por el contrario, su labor es generar desarrollo económico para el país, tal es el caso del fideicomiso de fondo vial, su destino sería el mantenimiento de la red vial en el país, pero es evidente la falta de cumplimiento de dicho destino, cabe resaltar que el fiduciario es una agencia bancaria.

Otro ejemplo claro es el Fondo Social Mi Familia Progresá, el cual se ha destinado para apoyar a las familias de escasos recursos, en cuanto a alimentación y desarrollo, sin embargo, no se ha visto un resultado claro, cabe mencionar también el hecho de que las personas se han acostumbrado a este tipo de ayudas y bonos, en lugar de crearse un bien mayor, se ha acostumbrado a las personas a que pueden obtener un subsidio sin tener que trabajar, lo cual genera más irresponsabilidad y por lo tanto, más pobreza; aunado a ello dentro de los objetivos del fideicomiso se establece que el mismo servirá para mantener el funcionamiento de la estructura administrativa del fondo, lo cual deja libre el manejo de dicho fondo.

⁶⁴ *Ibíd.* págs. 42-44

Así mismo, existen otros tipos de fideicomisos, cuyos efectos del supuesto destino no se han visto claros, y se reduda en cuanto a algunos sectores, tal como el progreso agrícola o agropecuario, para el cual, se han creado varios fideicomisos con miras al desarrollo económico del país, sin embargo, no existen cuentas claras al respecto, puesto que, como ya se mencionó, no existe un control posterior a la transmisión de los fondos públicos y son varios fideicomisos para el mismo rubro.

Si bien, el objetivo de establecer un fideicomiso, es conforme a ley y se forma para lograr un desarrollo que permita el bien común, no implica que se esté persiguiendo dicho objetivo, sino que puede ser objeto de malversación y afectar el desarrollo económico del país.

4.8.3. Objeto de crear fideicomisos con fondos públicos

Como ya se ha mencionado en numerales anteriores, el fin que persigue el fideicomiso es claro, fomentar el desarrollo económico y comercial del país, también producir efectos que van a contribuir al objetivo principal de la administración pública, el logro del bien común, el cual, como se analizó en capítulos anteriores, brindar servicios públicos y procurar una calidad de vida digna para todos sus habitantes.

Es claro que el destino de algunos fideicomisos, tales como, el Fondo Social de Solidaridad, que tiene por objeto desarrollar proyectos y obras que contribuyan a mejorar el nivel de vida de la población, aunado a ello, también se menciona el funcionamiento preciso de la estructura administrativa del fideicomiso, lo cual como ya se mencionó, se presta a malversaciones de fondos.

4.8.4. Fideicomisos públicos creados por el Estado con poca transparencia

“Es una potestad de funcionarios públicos de decidir en determinadas áreas operaciones políticas, administrativas y financieras respondiendo a un juicio propio subjetivo- dentro de un margen de libertad que escapa a las reglas de supervisión,

control y rendición de cuentas, aunque estas decisiones puedan responder a principio de racionalidad congruentes con los fines del Estado.”⁶⁵

4.8.5. Cifras en quetzales de los fondos públicos

El Gobierno mantiene Q10 mil 535 millones de fondos públicos en cuentas privadas constituidas al amparo de fideicomisos. El monto está dividido en 18 fideicomisos constituidos en seis bancos. La Contraloría no está obligada a revisar el uso que se da a ese dinero, según la ley. Hasta el año recién pasado, el dinero que se ha invertido a través de fideicomisos suma Q4 mil 585 millones. La mayoría de fideicomisos constituidos en la actualidad vencerá en el 2030.⁶⁶

Estas son algunas denuncias hechas por proveedores, a través de la página electrónica de Guatecompras, a algunos concursos:

La Municipalidad de Río Hondo, Zacapa, contrata a través de ONGs, por lo que no cuenta con publicaciones en la página de Guatecompras.

La comuna de Villa Nueva, Guatemala, tampoco cuenta con publicaciones, por contratar a través de un fideicomiso.

Un concurso del Fondo Nacional para la Paz, para dotación de molinos de nixtamal en Zacapa, pedía que se cotizara una marca específica.

Eso contradice la Ley de Contrataciones, que establece que los productos deben solicitarse bajo especificaciones técnicas, por lo que las bases se modificaron.

Se publican sólo algunos eventos. La Municipalidad de Quetzaltenango fue señalada por no haber publicado cinco contratos en 2004.

⁶⁵ Acción Ciudadana, Poder Discrecional y corrupción en Guatemala, Claves para ganar transparencia, Guatemala, Editorial Supervinsa, año 2006, página 13.

⁶⁶ Prensa Libre. Los fideicomisos, página 15.

No se publican las bases del concurso. De acuerdo con la ley, las bases en papel sólo podrán venderse después de haber sido publicadas en Guatecompras.

Propuesta: debe reformarse el sistema de contrataciones del Estado. La Ley de Contrataciones del Estado, creada en 1992, dejó las puertas abiertas para que se cometieran anomalías. Para garantizar la transparencia y eficiencia, esas puertas deben cerrarse, asegura Jorge Mario Andrino, de la Comisión Presidencial para la Reforma, Modernización y Fortalecimiento del Estado (COPRE).

Cuando se habla de transparencia, se está hablando propiamente a la actividad discrecionalidad, la cual establece que las actividades públicas, están a cargo de los funcionarios, quienes actuarán según su criterio; en el caso de la investigación que se realiza, se hace referencia a que los fondos de los fideicomisos, los cuales serán repartidos a criterio de las autoridades de gobierno, ya sea central o de cualquier entidad gubernamental, lo cual se torna en una decisión burocrática que no involucra al fideicomisario, el ciudadano, si bien es cierto que Guatecompras exhibe uno de los procedimientos a seguir, no se puede dar un control a cabalidad de la forma en que se manejan los fondos, posteriormente a la transmisión de los fondos, es decir, la actividad que se lleva a cabo en nombre de los fideicomisos públicos, no puede evaluarse por completo, por ello puede verse la falta de un cuerpo normativo que regule dichos vacíos legales.

4.9. Discrecionalidad en el manejo del gasto públicos mediante fideicomisos

Los fideicomisos públicos representa un rubro considerable del gasto público, sin embargo, su situación legal irregular (dependen de disposiciones contenidas en varios cuerpos legales, y en general, de normas pertenecientes al derecho privado) ha moldeado sus condiciones de funcionamiento bajo criterios de opacidad. En cuanto a montos expuestos o vulnerables a corrupción, cabe indicar que diez fideicomisos ejecutados por la Administración Central representan un total de asignación presupuestaria para 2015 de Q3, 409 millones. Corresponden a: Fondo nacional para la conservación de la naturaleza (FONACON); Fondo vial, Inversión

para la vivienda (FIV), y Fondo social de Solidaridad, del CIV; Fondo nacional para la reactivación y modernización de la actividad agropecuaria (FONAGRO) y Fondo nacional de desarrollo (FONADES), del ministerio de Agricultura, Ganadería y Alimentación (MAGA); Fondo de protección social, así como Desarrollo social, del Ministerio de Desarrollo Social; Fondo de Desarrollo indígena guatemalteco (FODIGUA); y, Fondo Nacional de Ciencia y Tecnología (FONACYT). De los fideicomisos públicos indicados, cinco acumulan el 94% del presupuesto asignado para este mecanismo de ejecución del gasto público (Q 3,211 millones). Estas asignaciones del gasto público se consideran gravemente expuestas a la corrupción debido a que actualmente los fideicomisos se caracterizan por una deficiente o nula rendición de cuentas; las dificultades para su control y fiscalización; las decisiones las toman los comités técnicos y figuras similares, integrados con actores privados con responsabilidad y cuentadancia muy limitadas; las condiciones del contrato de fideicomiso pueden cambiar sin control; se incumplen normas financieras y en materia de adquisiciones públicas entre otras.⁶⁷

En Guatemala, la corrupción se ve reflejada en muchos actos de la administración pública, los cuales vulneran la institucionalidad del Estado de Guatemala, debido a ello se ha generado desconfianza en la población, puesto que en la ejecución del gasto público existe un manejo discrecional de dichos fondos, quedando el mismo exento de cualquier fiscalización y cualquier control riguroso.

La discrecionalidad de los altos funcionarios públicos, es manifiesta en cuanto a las funciones o facultades que le otorga la ley, tales como el sistema para la contratación de funcionarios públicos y adquisición de bienes y servicios por parte del Estado de Guatemala; estas formas de contratación y adquisición de bienes y servicios permiten los actos discrecionales en el gasto público, ya que existen variadas formas

⁶⁷ Informe de Investigación de OXFAM, Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales OXFAM Guatemala, La Corrupción, sus caminos, su impacto en la sociedad y una agenda para su eliminación, Guatemala, año 2015, http://icefi.org/sites/default/files/informe_icefi_-_corrupcion_0.pdf Fecha de consulta 23/10/2016.

de ocultar los fondos del Estado a través de estos mecanismos de contratación y adquisición de bienes y servicios de Estado de Guatemala.

Generalmente existen tres mecanismos del gasto discrecional; la primera lo constituyen los fideicomisos públicos, la segunda el traslado de administración de fondos públicos a organizaciones no gubernamentales y organismos internacionales y la tercera las excepciones a la Ley de Contrataciones del Estado. En estos mecanismos también existen focos de corrupción bien marcados pues como no existen procedimientos adecuados de fiscalización que permitan esclarecer el procedimiento de dichos mecanismos, los altos funcionarios crean formas de desviar los fondos públicos a cuentas particulares; esta es la forma más propicia que usan los funcionarios públicos para ocultar y beneficiarse de los fondos públicos del Estado de Guatemala, generando al mismo tiempo un conflicto de intereses entre los mismos funcionarios públicos.

Lamentablemente y dadas las circunstancias que en Guatemala no existe una ley de fideicomisos públicos que los regule, y al crearlos se logra un conflicto de intereses entre los altos funcionarios públicos y personas particulares que deciden sobre los fondos públicos, ya que hay partes directamente interesadas que toman decisiones sobre el uso de los recursos del Estado a través de dichos fideicomisos, haciéndolo a través de una entidad bancarias ya que estas cuentan con herramientas propias para su creación y control, provocando que la Contraloría General de Cuentas de la Nación no tenga intervención directa para fiscalizar dichos fideicomisos públicos y esto provoca una baja calidad del gasto público, provoca más corrupción y enriquecimiento ilícito de funcionarios públicos, producto de esa discrecionalidad del gasto público.

Los comités técnicos han sido una figura política que tienen la función de administrar los fideicomisos públicos, dichos comités cívicos deben ser funcionarios públicos, sin embargo en mucho de los casos son personas particulares y manejan fondos públicos como si fueran fondos particulares, esta circunstancia es lo que debilita el

nivel de transparencia que deben tener los fideicomisos públicos durante la ejecución de dichos gasto ya que al ser manejados por comités técnicos crea un alto nivel de discrecionalidad sin probabilidades de ser auditadas por la Contraloría General de Cuentas de la Nación, dando lugar a que puedan desviarse fondos público, adjudicar, malversar, y usurpar bienes estatales.

Los fideicomisos públicos están definitivamente, expuestos a la corrupción, ya que estos no pueden ser fiscalizados por las autoridades correspondientes, por otra parte existe una situación legal irregular toda vez que no existe una ley específica que los regule y para que cobren vida se basan en los diversos instrumentos legales que se relacionan con el derecho privado como es el caso del Código de Comercio, esto es lo que provoca que los fideicomisos públicos tengan un margen de discrecionalidad ya que existe ambigüedad entre las dos grandes ramas del derecho (privado y público).

4.10. Obstáculos para fiscalizar fideicomisos públicos

La administración pública para el eficiente desempeño de su función representa ciertos obstáculos sobre todo para fiscalizar fondos públicos dados en fideicomisos, estos obstáculos se pueden catalogar como obstáculos internos y obstáculos externos.

Entre los obstáculos internos de la Contraloría General de Cuentas para la fiscalización de fideicomisos públicos tenemos:

4.10.1. Competencia limitada de la Contraloría General de Cuentas

La Contraloría General de Cuentas, cuenta con una limitada competencia para poder fiscalizar los fideicomisos públicos, no obstante que existen leyes que regula la materia de fideicomisos, aunque en una forma muy breve, sin embargo, no regula los procedimientos y métodos de fiscalización propios para los fideicomisos públicos.

Por otro lado, existe una gran lentitud en el trámite interno administrativo para atender aquellas peticiones que realizan otras entidades o personas particulares para fiscalizar dicha materia, esto debido a la falta de voluntad política de los funcionarios públicos.

La dirección de auditoría interna de la Contraloría General de Cuentas, no cumple su función de asesoría, consulta y fiscalización de la transparencia con la cual debe actuar cada funcionario o empleado público, debido a que por el alto volumen de trabajo de otras direcciones, como la auditoría gubernamental, auditoría de municipalidades, auditoría de entidades especiales y otras; en la práctica ha pasado a desempeñar funciones de apoyo a la labor que realizan éstas últimas, dándole prioridad a la auditoría externa, dejando por un lado las funciones propias de auditoría interna.

Con el crecimiento de la administración pública y la creación de nuevas entidades centralizadas, descentralizadas y autónomas, el aparato estatal ha alcanzado dimensiones que impiden al máximo ente fiscalizador, poderlas controlar más eficientemente, lo cual resulta muy complicado debido a la falta de voluntad política de los funcionarios públicos y aunado a ello cada año fiscal se hacen recortes al presupuesto del ente contralor, agravando aún más la función esencial del ente fiscalizador, para realmente cumplir dicha función.

4.10.2. Secreto bancario

Esta figura jurídica es un obstáculo directo que tiene la Contraloría General de Cuentas para fiscalizar los fideicomisos debido a que los fondos están protegidos por dicha figura, excepto la Superintendencia de Administración Tributaria, que si está facultada para fiscalizar de cierta forma los fideicomisos públicos, cuando se tiene duda acerca de su administración y ejecución de los mismos.

La Contraloría General de Cuentas ha quedado como una entidad fiscalizadora inactiva, débil, marginada, sin trascendencia y sin credibilidad, ya que no es

proactivo en el combate a la corrupción. Siendo así, el guatemalteco pierde las esperanzas de lograr una eficaz transparencia de los recursos del Estado, y esto es un verdadero obstáculo para el Ministerio Público como ente investigador ya que al no tener una contraloría fortalecida, dicha entidad investigadora no puede perseguir con claridad los diversos casos de corrupción, generalmente contra funcionarios públicos.

La Contraloría tiene la facultad por mandato legal de solicitar los estados y los manejos de cuenta a cualquier funcionario o entidad que manejan fondos públicos, algo que debe hacerse de oficio, sobre todo porque existen altos niveles de corrupción en las instituciones del Estado, especialmente como el caso partícular del manejo de fideicomisos públicos e iniciar las investigaciones pertinentes; lamentablemente, en las recientes investigaciones sobre corrupción que el Ministerio Público (MP) y la Comisión Internacional Contra la Impunidad en Guatemala (CICIG) han llevado a cabo, ha faltado rotundamente la figura de la Contraloría General de Cuentas de la Nación (CGCN). Brilla por su ausencia, cuando es la entidad directamente responsable de iniciar acciones legales contra los que atentan contra los recursos públicos. Y por ello, a manera de recomendación, debería ser un aliado para el MP y la Comisión Internacional Contra la Impunidad en Guatemala (CICIG), porque la Contraloría tiene dentro su organización una estructura para hacer investigación del manejo de las cuentas.

Es preciso mencionar, que a cada año, la Contraloría General de Cuentas presenta un informe anual de su gestión, sin embargo, no existen datos concretos en el sentido de cuántas denuncias de corrupción se presentaron al Ministerio Público, o cuantos procesos contra funcionarios públicos se están ventilando en los Juzgados competentes por casos de corrupción, esto nunca lo presenta en ente contralor. Existe un distanciamiento rotundo con el Ministerio Público.

Cuanto existe incongruencias entre el órgano de fiscalización (Contraloría General de Cuentas) y el órgano de investigación (Ministerio Público) genera un inestable

proceso de transparencia en el manejo de fondos públicos, generando de esta forma incapacidad para desempeñar su rol. Es necesario tomar en cuenta que el rol que juegan las instituciones de control interno y externo de las entidades públicas constituye uno de los pilares del Estado Democrático y Estado de Derecho, ya que de sus actuaciones dependen que los poderes públicos garanticen el cumplimiento de sus deberes frente a la ciudadanía.

CAPÍTULO V.

ANÁLISIS, DISCUSIÓN Y PRESENTACIÓN DE RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN EFECTUADA

5.1. Problemática actual en la fiscalización de fideicomisos públicos

5.1.1. Aspectos generales del fideicomiso público

El Código de Comercio de Guatemala, decreto número 2-70 del Congreso de la República, al referirse a las características del fideicomiso, determina que: “El fideicomitente transmite ciertos bienes y derechos al fiduciario, efectuándolos a fines determinados. El fiduciario los recibe con la limitación de carácter obligatorio de realizar solo aquellos actos exigidos para cumplir los fines del fideicomiso”.

El fideicomiso con recursos del Estado, es un contrato de administración e inversión de recursos públicos que se afectan en la forma del fideicomiso, a través de una de sus dependencias legalmente facultadas que pueden pertenecer a una entidad centralizada, descentralizada, autónomas y las municipalidades; quienes comparecen en calidad de fideicomitentes y como fiduciarios, entidades bancarias y sociedades financieras del sistema bancario nacional.

Los fideicomisos públicos han sido definidos por el Ministerio de Finanzas Públicas como “instrumentos jurídicos creados por la Administración Pública para cumplir con una finalidad lícita y determinada, a efecto de fomentar el desarrollo económico y social a través del manejo de los recursos públicos administrados por una institución fiduciaria. Asimismo, mediante el contrato de fideicomiso se da seguimiento a diversos programas y proyectos estatales que persiguen el bien común”.

Los fondos del Estado que se afectan, en la figura del fideicomiso público, provienen de diferentes fuentes, como ingresos fiscales, municipales, préstamos y donaciones, para el ejercicio fiscal que corresponde.

Dentro de las consideraciones generales, los fideicomisos públicos son una figura o instrumento que puede ser usado bajo cualquier concepto y creados con diferente

tipo de fondos, a través de un contrato que no permite mucha libertad de acción debido a que es un contrato condicionado a favor de un beneficiario; es decir, como contrato debe dar mucha seguridad y transparencia pero con poca capacidad de movimiento, dificultándose en el sentido de que los fondos que administran no pueden ser fiscalizados.

5.1.2. Surgimiento del primer fideicomiso público en Guatemala

Después del terremoto de 1976 se creó en Guatemala el primer fideicomiso según consta en la Escritura Pública número doscientos sesenta y cuatro autorizada en la ciudad de Guatemala el tres de mayo del año 1976 por el Infrascrito Escribano de Gobierno, en dicha escritura se hace constar que se celebró un contrato que adoptó la forma de un Fideicomiso especial Gubernamental denominado FONDO EXTRAORDINARIO ESPECÍFICO DE RECONSTRUCCIÓN, teniendo dicho fideicomiso la finalidad de construcción, reconstrucción o reparación de viviendas en las áreas urbanas en la ciudad de Guatemala, su zona de influencia y las demás cabeceras departamentales, la rehabilitación de pequeñas empresas comerciales, artesanales o industriales, en las áreas a que se refiere el inciso anterior, la construcción, reconstrucción o reparación de viviendas en las áreas rurales y por último la rehabilitación de pequeñas empresas comerciales, artesanales o industriales en general en las áreas rurales.

Al Programa de Reconstrucción Nacional, mediante el otorgamiento de préstamos en efectivo o en especie a aquellas personas individuales o jurídicas que hubieran sufrido pérdida o daño en sus viviendas, sus pequeñas empresas comerciales artesanales o industriales en general, en las áreas urbanas y rurales afectadas por los sismos acaecidos en el país a partir del 4 de febrero de 1,976.

Los recursos procedieron de Bonos del Tesoro “Reconstrucción Nacional 1976”, recursos del Fondo Común, donaciones, préstamo 120-TF/GU del Banco Interamericano de Desarrollo –BID-, convenio de préstamo - BIRF- 1315-t-GU, bienes inmuebles.

El monto inicial de este primer fideicomiso fue de doce millones de quetzales la que se incrementó posteriormente de acuerdo a las modificaciones de la escritura constitutiva.

Desde esa fecha se siguen creando fideicomisos por diversas entidades públicas. Sin embargo, no se sabe con exactitud el número de fideicomisos que están constituidos con recursos del Estado, en virtud que existe una discrepancia entre los registros de la Contraloría General de Cuentas con los registros que maneja el Ministerio de Finanzas Públicas.

5.1.3. Descripción del problema

De acuerdo a la investigación efectuada en el presente trabajo, se logró determinar varios problemas estructurales de la figura del fideicomiso público, siendo el principal la no existencia de una ley específica que regula los fideicomisos públicos ya que únicamente se dispone de algunos preceptos legales dispersos en la Ley Orgánica del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, decreto legislativo número 101-97 y la Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, vigente para cada ejercicio fiscal; razón por la cual se utiliza como norma principal el Código de Comercio decreto legislativo 2-70 del Congreso de la República.

Siendo este el problema radical, surgen a raíz del mismo otros problemas como los que se describen a continuación:

- a) No pueden ser fiscalizados por la Contraloría General de Cuentas de la Nación puesto que no tiene facultad para ello debido a que no se estipula dicho proceder en su Ley Orgánica ni en el propio Código de Comercio.
- b) La figura del fideicomiso que manejan fondos del Estado están protegidos por el secreto bancario estipulado en el artículo 63 de la ley de Bancos y Grupos Financieros, el cual establece que no pueden ser fiscalizados dichos fondos públicos administrados por una entidad bancaria, debido a que estos fondos se constituyen como fondos privativos, y pasan a formar parte del **secreto bancario** como bien lo establece el referido artículo, al establecer “Salvo las obligaciones y deberes establecidas por la norma sobre lavado de dinero u

otros activos, los directores, gerentes, representantes legales, funcionarios y empleados de los bancos, no podrán proporcionar información bajo cualquier modalidad, a ninguna persona, individual o jurídica, pública o privada, que tienda a revelar el carácter confidencial de la identidad de los depositantes de los bancos, instituciones financieras y empresas de un grupo financiero, así como las informaciones proporcionadas por los particulares a estas entidades”.

Se exceptúa de la limitación a que se refiere el párrafo anterior, la información que los bancos deban proporcionar a la Junta Monetaria, al Banco de Guatemala y a la Superintendencia de Bancos y hasta ahora la Superintendencia de Administración Tributaria como bien lo establece las reformas a la Ley para el Fortalecimiento de la Transparencia Fiscal y la Gobernanza de la Superintendencia de Administración Tributaria, así como la información que se intercambie entre bancos e instituciones financieras.

Los miembros de la junta monetaria, las autoridades, funcionarios y empleados del Banco de Guatemala y de la Superintendencia de Bancos no podrán revelar información a que se refiere el presente artículo, salvo que medie orden de juez competente.

De esa cuenta, la legislación guatemalteca, tiene muy bien regulada la obligación de los bancos y entidades financieras de guardar confidencialidad de las operaciones que realiza, por esa razón la Contraloría General de Cuentas de la Nación tiene limitación con respecto a la intención de fiscalizar los fondos públicos constituidos en fideicomisos.

Se considera prudente que los fideicomisos públicos deban estar sujetos a fiscalización para determinar el destino del dinero que se les entrega para su administración; las irregularidades documentadas acerca de su administración deben conducir al deslinde de las responsabilidades de aquellos funcionarios que hayan afectado las finanzas públicas del país en beneficio de particulares.

5.2. Hallazgos encontrados en materia de fideicomisos públicos

Para tener una clara idea de los aspectos que se encontraron en la presente investigación y confirmar lo mencionado anteriormente relacionado con la dificultad de la Contraloría General de Cuentas para fiscalizar los fideicomisos que administran fondos públicos se hizo el presente análisis:

5.2.1. Descripción de escrituras constitutivas de delitos

Se hizo un estudio minucioso de las escrituras constitutivas que dieron origen a los fideicomisos que corresponden a los siguientes fideicomisos:

5.2.1.1. Escritura número 264 de fecha 3 de mayo del año 1976

Que dio origen al fideicomiso denominado FONDO EXTRAORDINARIO ESPECÍFICO DE RECONSTRUCCIÓN, creado para un plazo indefinido con un fondo inicial de Q 12, 000,000.00 y actualmente está bajo un rubro de Q. 114, 734,709.82 que proviene del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado. Este fideicomiso fue creado bajo el acuerdo gubernativo del 28 de abril del año 1976 y es administrado por el Banco de Guatemala, y fue creado con el propósito de construir, reconstruir o reparar viviendas en las áreas urbanas en la ciudad de Guatemala, su zona de influencia y las demás cabeceras departamentales, rehabilitar pequeñas empresas comerciales, artesanales o industriales, en las áreas, construir, reconstruir o reparar viviendas en las áreas rurales y por último la rehabilitar pequeñas empresas comerciales, artesanales o industriales en general en las áreas rurales.

5.2.1.2. Escritura número 89 de fecha dos de abril del año 2009

Dio origen al fideicomiso denominado FONDO SOCIAL DE SOLIDARIDAD, creado para un plazo de 10 años y vigente hasta el 01 de abril del año 2019, con un fondo de Q. 100,000,000.00 proveniente del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado. Este fideicomiso fue creado bajo el acuerdo gubernativo 17-2009, es administrado por Banrural S.A., y fue creado con el propósito de financiar programas, proyectos y obras que coadyuven a fortalecer el desarrollo económico y social de la población guatemalteca y mejorar su nivel de vida.

5.2.1.3. Escritura número 95 de fecha 26 de octubre del año 2016

Dio origen al fideicomiso denominado FIDEICOMISO DE FONDO DE DESARROLLO INDÍGENA GUATEMALTECO FODIGUA, creado para un plazo de 20 años y vencimiento para el 25 de octubre del año 2036, con un fondo de Q. 32, 000,000.00 que provienen del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado. Este fideicomiso fue creado bajo el acuerdo gubernativo 70-2016, es administrado por el Crédito Hipotecario Nacional CHN y fue creado para financiar programas y proyectos de conformidad con el objeto de clases de financiamiento del fideicomiso que permitan el desarrollo de los pueblos indígenas.

5.2.1.4. Escritura número 104 de fecha 23 de julio de 2013

Dio origen al fideicomiso de DESARROLLO SOCIAL, creado para un plazo de 5 años y vencimiento para el 22 de julio del año 2018, con un fondo de Q 800, 000,000.00, que provienen del Presupuesto de Ingresos y Egresos del Estado. Este fideicomiso fue creado bajo el acuerdo gubernativo 129-2013 y es administrado por BANRURAL y fue creado para financiar programas y proyectos de carácter reembolsable y no reembolsable del fondo de desarrollo social.

5.2.1.5. Escritura número 767 de fecha 24 de noviembre de 1987

Esta escritura dio origen al fideicomiso denominado FONDO DE DESARROLLO DE LA MICROEMPRESA, PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA creado para un plazo de 50 años y vigente hasta el 23 de noviembre de 2037, con fondo de Q. 500, 000,000.00 que provienen de préstamos y donaciones de órganos e instituciones y es administrado por BANTRAB. Fue creado bajo el acuerdo gubernativo 1026-87 con la finalidad de brindar asistencia crediticia y servicios de desarrollo empresarial.

5.2.1.6. Escritura número, 278 de fecha 03 de octubre de 1994

Surge el fideicomiso denominado FONDO NACIONAL PARA LA REACTIVACIÓN Y MODERNIZACIÓN DE LA ACTIVIDAD AGROPECUARIA FONAGRO, creado para un plazo de 15 años y vigente hasta el 22 de septiembre de 2019, con un fondo de

1, 500, 000,000.00 que provienen del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado. Es administrado por BANRURAL. Este fideicomiso fue creado bajo el acuerdo gubernativo número 133-94 y cuyo propósito es brindar asistencia financiera reembolsable a proyectos productivos y financieros no reembolsable para programas de pre-inversión para organizaciones del sector agropecuario, forestal e hidrobiológico.

5.2.1.7. Escritura constitutiva número 184 de fecha 15 de julio de 1999

Bajo esta escritura se constituye el fideicomiso denominado FIDEICOMISO DE FONDO VIAL, creado para un plazo de 20 años y vigente hasta el 14 de julio del año 2019, con un fondo de inicial de Q 5, 000,000.00 que provienen del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado de Guatemala y es administrado por el BANCO INDUSTRIAL. Este fideicomiso fue creado bajo el acuerdo gubernativo 736-98 con el objeto de mantenimiento de la red vial del país.

5.2.1.8. Escritura número 80 de fecha 6 de mayo del año 1997

Este fideicomiso es denominado FIDEICOMISO DE TRANSPORTE DE LA CIUDAD DE GUATEMALA FIDEMUNI, creado para un plazo indefinido con un fondo inicial de Q. 20,000.00, este fideicomiso es administrado por el CRÉDITO HIPOTECARIO NACIONAL CHN. Fue creado bajo el decreto 106-96 y 10-97 con el objeto de financiar compra de unidades de transporte colectivo, arrendamiento de unidades de transporte, construcción de vías urbanas específicas, entre otros.

5.2.1.9. Escritura número 51 de fecha 6 de diciembre de 2006

Este fideicomiso es denominado FIDEICOMISO FOGUAVI G&T CONTINENTAL, creado para un plazo de 16 años, venciendo el 05 de diciembre de 2021, con un fondo de Q. 100, 000,000.00 y administrado por el banco G&T CONTINENTAL. Este fideicomiso fue creado por su propia ley orgánica, con el objeto de subsidiar directamente para la compra, mejora, ampliación y reparación de viviendas a beneficiarios.

5.2.1.10. Escritura número 802 de fecha 24 de octubre 2001

Este fideicomiso es denominado FIDEICOMISO APOYO FINANCIERO PARA LOS PRODUCTORES DEL SECTOR CAFETALERO GUATEMALTECO, creado para un plazo de 25 años con fecha de vencimiento para el 23 de octubre de 2026 con un fondo inicial de \$ 100, 000,000.00, administrado por BANRURAL. S.A. Este fideicomiso fue creado mediante decreto número 31-2001 con el objeto de fortalecerá a la industria cafetalera de Guatemala.

5.2.2. Análisis de contratos de fideicomisos públicos

Se analizaron detenidamente cada una de las escrituras que dieron origen a los fideicomisos públicos vigentes en Guatemala hasta el 20 de julio del año 2018, de las cuales se tomaron 10 y son las descritas en el punto anterior y se logró determinar que todas son contratos que reúnen los requisitos de ley, están estructurados por cláusulas en las cuales se describe cada una de las condiciones, pactos, plazos, patrimonio, vencimiento, forma de ejecución, los elementos personales que en su mayoría se expresan tres elementos que son el fideicomitente, fideicomisario, y el fideicomisario que generalmente es una entidad bancaria.

Aparte de ello se logró determinar que una buena parte de los fideicomisos fueron creados para cubrir necesidades de un determinado sector de la sociedad que generalmente será el fideicomisario o beneficiario.

Los fideicomisos públicos son creados por entidades de la administración central, descentralizada, autónoma y municipalidades.

Las escrituras que dan origen a los fideicomisos en su mayoría sufrieron varias modificaciones con el objeto de prorrogar el plazo para el que fueron creados, aumentar el patrimonio o por otros cambios que pudiera sufrir en la ejecución de los fideicomisos; sin embargo, en ningún momento se modificó una escritura para reducir el tiempo de vigencia ni de patrimonio.

Cabe resaltar que en ninguna cláusula de las escrituras constitutivas se hace mención del procedimiento para la FISCALIZACIÓN de los mismos POR PARTE DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE CUENTAS o métodos de control de los fondos dados en fideicomisos; esto a criterio personal da cabida al manejo discrecional de los fondos creando focos de corrupción, pues su manejo queda bajo procedimientos opacos.

Otro de los hallazgos encontrados en relación a la FISCALIZACIÓN es el hecho que cada uno de los fideicomisos nacen por un acuerdo gubernativo si el fideicomiso es creado por la administración central o por un decreto si es un fideicomiso creado por la administración descentralizada, autónoma o por una municipalidad; sin embargo haciendo el análisis de los acuerdos gubernativos o decretos se determina que en la mayoría no se establecen los métodos de FISCALIZACIÓN por parte de la Contraloría General de Cuentas, excepto algunos que si establecen que la Contraloría General de Cuentas es la responsable de la fiscalización, vigilancia e inspección en el manejo de fondos públicos.

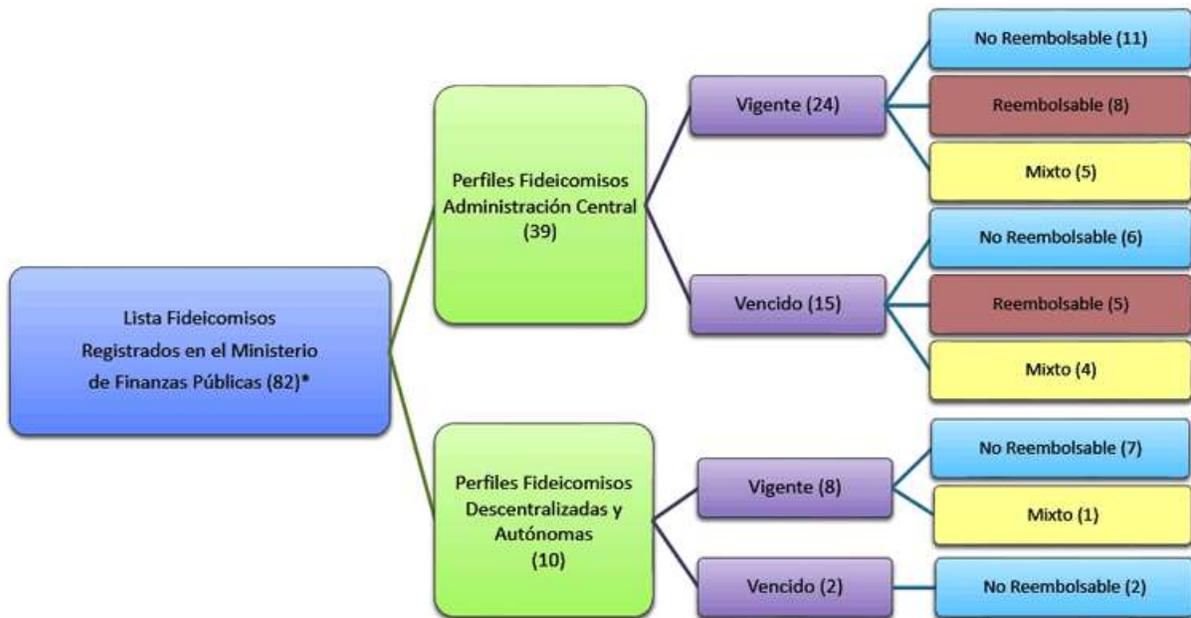
En algunos acuerdos que dan origen a los fideicomisos se determina el tipo de financiamientos bajo los cuales son creados y los mismos pueden ser:

- a) Con fondos Reembolsables (Créditos): Son los fondos otorgados en calidad de crédito y que deben retornar al fideicomiso.
- b) Con fondos no reembolsables: Son los fondos otorgados que no deben retornar al fideicomiso; y
- c) Con fondos mixtos: Estará constituido por fondos reembolsables y no reembolsables, cuya integración dependerá del análisis y criterio de las distintas entidades ejecutoras. Para el componente de fondos no reembolsables, los gastos de administración y funcionamiento no podrá exceder del veinticinco por ciento (25%) con respecto al gasto total, con el objetivo de no reducir los costos de inversión en el proyecto.

5.2.3. Fideicomisos registrados por el Ministerio de Finanzas Públicas

Según el inventario de Fideicomisos Públicos con fecha de actualización del 20 de julio de 2018, muestra a través de la siguiente gráfica el estado de los fideicomisos para el periodo fiscal 2018.

El Ministerio de Finanzas Públicas tiene un registro de 82 fideicomisos públicos de los cuales 28 de ellos están vigentes, 19 vencidos y 35 extintos.



5.2.4. Fideicomisos auditados

De los fideicomisos vigentes existentes fueron auditados para el ejercicio fiscal 2014 y 2013, 18 fideicomisos con base en lo establecido en el artículo 42, del Decreto 22-2014 que aprueba el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para el Ejercicio Fiscal dos mil quince, y lo estipulado en los contratos de fideicomiso, en las cuales se presentan los informes de auditorías externas recibidas en la dirección de fideicomisos del Ministerio de Finanzas Públicas.

Se determinó que los informes emitidos por las auditorías realizados por contadores públicos, auditores y consultores particulares están estructurados de la siguiente forma:

- a) Dictamen de los estados financieros del fideicomiso que está siendo administrado por entidades bancarias; en dicho dictamen se emite opinión en la cual, en la mayoría opinan que los estados financieros presentan razonablemente justificada la situación financiera del fideicomiso.
- b) Aparece un informe denominado Estado de Situación en la cual se describe el activo y pasivo del patrimonio y los montos en quetzales en que se encuentran al momento de realizar las auditorías
- c) También se presentan los estados de resultados que corresponde a los años fiscales 2014 y 2013, en la cual se describen los ingresos, la distribución de gastos que van desde comisiones, viáticos, impuestos, ajustes, inversiones en obras, entre otros aspectos.
- d) Estado de movimientos del patrimonio fideicometido en el ejercicio fiscal 2014 y 2013 en la cual se detallan las aportaciones recibidas, el traslado de fondos, utilidades por aplicar, resultado neto del año y el total del patrimonio fideicometido.
- e) Estados de flujos efectivos en la cual se detallan los flujos de efectivos por actividades, aumento neto de efectivos, efectivo neto al inicio del período fiscal y el efectivo neto al final del periodo fiscal.
- f) El resto de la mayoría de los informes se presentan una descripción general de los fideicomisos como antecedentes del fideicomiso, forma de constitución, monto, modificaciones a las escrituras constitutivas, aportaciones, destino de los fondos del fideicomisos, sujetos del fideicomiso, inversiones, entre otros datos relevantes, de acuerdo a la naturaleza del mismo.

5.2.5. Hallazgos encontrados en fideicomisos auditados

Al realizar el análisis de cada uno de los informes de auditoría se determinó que en ningún informe interviene la Contraloría General de Cuentas, siendo la responsable

de fiscalizar los fondos públicos ejecutados por medio de fideicomisos públicos administrados por entidades bancarias.

Es un informe basado en la revisión de expedientes; según los informes de las auditorías externas efectuadas a cada uno de los 18 fideicomisos auditados, dichas auditorías se llevaron a cabo mediante el análisis del expediente, no se menciona haberse supervisado las obras físicas o los beneficios para los cuales fueron destinados los fondos del Estado o bien necesidades cubiertas. Esta tarea a criterio personal le corresponde a la Contraloría General de Cuentas de la Nación.

Siendo de esa forma no se tiene una certeza de que los fondos públicos dados en fideicomisos estén siendo empleados correctamente ya que aunque la auditoría fue realizada, los gastos ya están hechos.

5.2.6. Anomalías en fideicomisos públicos según auditoría externa

Programa global de crédito para la Microempresa y la pequeña empresa

Existió una auditoría externa del fideicomiso Programa Global de Crédito para la Microempresa y la pequeña empresa administrado por el Banco de Guatemala al 31 de diciembre del año 2014 y según la opinión externada por los auditores en virtud de la auditoría efectuada en la cual se encontró ciertas anomalías entre las que se destaca que:

- a) No se obtuvo respuesta a la solicitud de confirmación de saldos enviada al Banco G&T Continental, S.A., debido a ello se desconoce si las disponibilidades depositadas en las cuentas de dicho banco cuyos saldo según los registros contables del fideicomiso al 31 de diciembre de 2014, era de Q 1,196,192.00 se encuentran libres de gravamen o restricciones de uso o si el programa es garante de un tercero;
- b) No se obtuvo respuesta a la solicitud de confirmación de saldos enviada al Ministerio de Finanzas Públicas, Dirección de Crédito Público relacionada con

el saldo de préstamo que se incluye en los estados financieros, con el saldo al 31 de diciembre de 2014 de Q 55,948,956;

- c) No se obtuvo respuesta a la solicitud de confirmación de saldos enviada al Banco de Desarrollo Rural, S. A., relacionado con los fondos recibidos del Fideicomiso al 31 de diciembre de 2014 y los contratos de crédito suscrito entre el Fideicomiso y esta institución, cuyo saldo según la contabilidad es de Q 18,000,000.00;
- d) La auditoría se llevó a cabo a los registros auxiliares que mantiene la Unidad Coordinadora del Programa, sin embargo no se tuvo accesos a los registros contables legales que respalden las transacciones y los estados financieros del Fideicomiso, que fueron solicitados al fiduciario, es decir, al Banco de Guatemala); y en consecuencia se tuvieron las siguientes dificultades:
 - 1. No fue posible realizar la revisión física de los certificados que respaldan las inversiones en certificados de depósito;
 - 2. No fue posible evaluar el cumplimiento de las obligaciones fiscales formales del Fideicomiso, ante la Superintendencia de Administración Tributaria SAT.

Fideicomiso Fondo Nacional para la Reactivación y Modernización de la Actividad Agropecuaria FONAGRO, administrado por el Banco de Desarrollo Rural, S. A., BANRURAL

Las anomalías detectadas en este fideicomiso según Say Melgar Alarcón Cantoral & Asociados, S.C. auditores, contadores Gerenciales y financieros, Asesores en Impuestos y Desarrollo Organizacional quienes desarrollaron esta auditoría externa lograron determinar las siguientes anomalías:

- a) La no existencia de procedimientos sólidos por parte del fiduciario a fin de realizar el cobro judicial, y formalizar cobros administrativos como cobros judiciales, con un seguimiento diligente para su recuperación;

- b) Los expedientes de crédito y falta de garantía, no poseen solidez para ejercer cobro legal, situación que obliga a crear la reserva del 100% del monto del crédito, situación que hace que la Estimación por Valuación sea insuficiente;
- c) Se da a conocer que también no se recibió respuesta a las cartas de confirmación enviada al bufete de abogados del Banco de Desarrollo Rural, S. A., asesores legales del Fideicomiso, por lo que se desconoce la existencia de algún litigio o juicio que puede tener un efecto importante en la cartera de créditos al 31 de diciembre del 2014;
- d) Los intereses y mora vencidos, registrados en la cuenta Productos Financieros por Cobrar representan el 138 % de la Cartera de Créditos, el monto de dichos intereses al 31 de diciembre 2014 asciende a la suma de Q 91, 589,169.00 (Q 81, 284,453.00 en el año 2013) monto que incrementando al crédito original, corresponden al monto adeudado y representa un valor importante en valores y en antigüedad no recuperados, duplicando prácticamente el valor original del crédito.
- e) No se obtuvo respuesta de que las cartas de confirmación de saldos de la Dirección de Contabilidad del Estado, derivado de la no obtención de las respuestas anteriores se desconoce si pudiera requerirse ajuste o revelación alguna de sus estados financieros al 31 de diciembre de 2014.

Fideicomiso de Administración e Inversión del fondo nacional para la Conservación de la Naturaleza, FONACON

Anomalías detectadas al realizar la auditoría correspondiente

- a) No se recibió respuesta a las cartas de confirmaciones de saldos enviados a las entidades: dirección de crédito públicos y dirección Técnica del presupuesto, razón por la cual se desconoce si pudiera requerirse ajuste o revelación alguna en los estados financieros al 31 de diciembre de 2014
- b) Existencia de una diferencia entre el saldo confirmado por la Dirección de Contabilidad del Estado, a partir del años 2007 al 31 de diciembre de 2014 en

conceptos de asignaciones recibidas y los registros contables del fideicomiso al 31 de diciembre del 2014, como se detalla:

Saldo según contabilidad: Q 96, 142,237.00

Saldo según confirmación Q 61, 990,033.00

Diferencia: Q. 34, 152,204.00

Fideicomiso de Fondo Vial COVIAL

La única dificultad encontrada es que solamente se auditaron 319 de 392 expediente en virtud que la Contraloría General de Cuentas tenía en posesión 73 expedientes más.

5.2.7. Informe de la situación de los fideicomisos vigentes

El siguiente análisis se representa por medio de gráficas, es un análisis efectuado de conformidad con el informe de fideicomisos públicos creados por la administración centralizada, descentralizada, autónoma y las municipalidades en el mes de junio del año fiscal 2018.

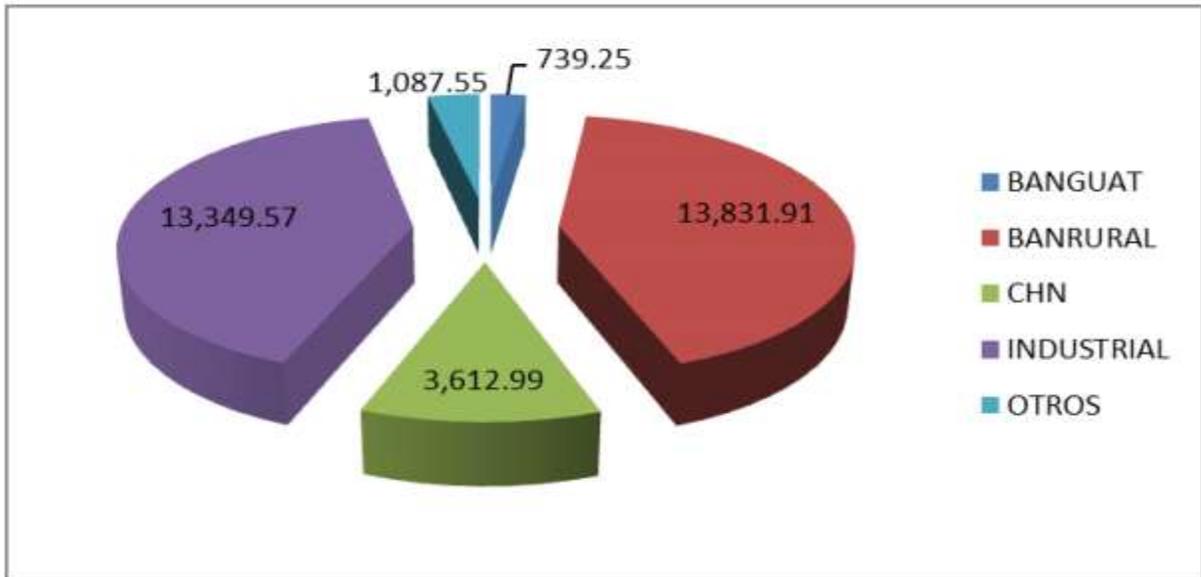
Patrimonio Neto Recibido Al 30 de junio 2018, las entidades de la Administración Central, Descentralizadas, Autónomas y municipalidades reportaron al Ministerio de Finanzas Públicas 29 fideicomisos públicos vigentes; de los cuales el patrimonio neto recibido asciende a Q.32, 621.3 millones, mostrando en la siguiente gráfica los montos de patrimonio neto recibido por fiduciario:

En esta siguiente gráfica se muestran los fideicomisos públicos vigentes por categorías de financiamiento que pueden ser:

- a) Fondos Reembolsables (Créditos): Son los fondos otorgados en calidad de crédito y que deben retornar al fideicomiso.

- b) Fondos no reembolsables: Son los fondos otorgados que no deben retornar al fideicomiso; y
- c) Fondos mixtos: Estará constituido por fondos reembolsables y no reembolsables, cuya integración dependerá del análisis y criterio de las distintas entidades ejecutoras. Para el componente de fondos no reembolsables, los gastos de administración y funcionamiento no podrá exceder del veinticinco por ciento (25%) con respecto al gasto total, con el objetivo de no reducir los costos de inversión en el proyecto expresados en la siguiente gráfica.

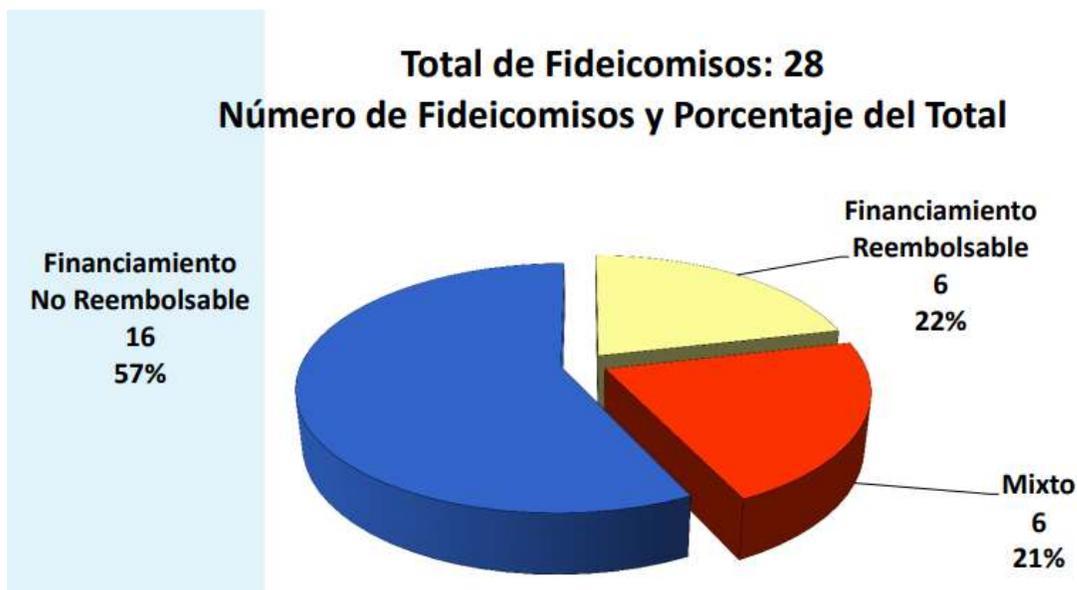
Gráfica No. 1
Fideicomisos Públicos Vigentes
Patrimonio Neto Recibido por Fiduciario
Al 30 de junio de 2018
(En millones de quetzales)



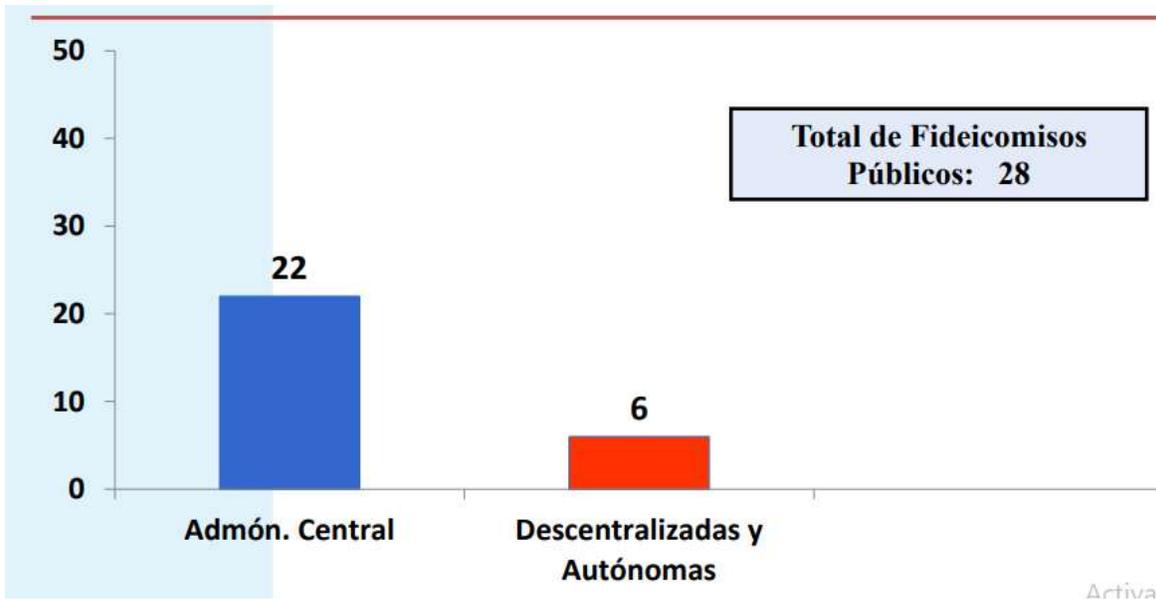
FUENTE: Estados financieros elaborados por los Fiduciarios.

En esta siguiente gráfica se muestran los fideicomisos públicos vigentes por categorías de financiamiento que pueden ser:

- a) Fondos Reembolsables (Créditos): Son los fondos otorgados en calidad de crédito y que deben retornar al fideicomiso.
- b) Fondos no reembolsables: Son los fondos otorgados que no deben retornar al fideicomiso; y
- c) Fondos mixtos: Estará constituido por fondos reembolsables y no reembolsables, cuya integración dependerá del análisis y criterio de las distintas entidades ejecutoras. Para el componente de fondos no reembolsables, los gastos de administración y funcionamiento no podrá exceder del veinticinco por ciento (25%) con respecto al gasto total, con el objetivo de no reducir los costos de inversión en el proyecto expresados en la siguiente gráfica.



En la siguiente gráfica se representan los fideicomisos celebrados por entidad de Estado, es decir, por la entidad central y por entidades descentralizadas, autónomas y municipalidades, dándose a conocer que la mayor cantidad de fideicomisos son creados por la administración central



Esta gráfica muestra los fiduciarios que tienen a su cargo la administración de los fideicomisos públicos creados por la administración central, descentralizadas, autónomas y municipalidades, siendo BANRURAL la entidad bancaria que administra más fideicomisos públicos.



5.2.8. Cambios detectados en la situación contractual de los fideicomisos

Durante los ejercicios fiscales 2014 a 2017 han acontecido los siguientes cambios en el estado contractual de los fideicomisos registrados en el Ministerio de Finanzas Públicas.

De 2014 a 2018 el Ministerio de Finanzas Públicas registró un total de 14 fideicomisos vencidos y 14 fideicomisos extinguidos; y actualmente dicho Ministerio se encuentra dando seguimiento al trámite de extinción y liquidación de los fideicomisos cuyos plazos han fenecido y brinda apoyo técnico a las unidades ejecutoras de fideicomisos que se encuentran próximos a vencer. Asimismo le corresponde, de conformidad con la ley, emitir dictamen previo a la constitución, modificación o extinción de los contratos de fideicomiso constituidos con recursos públicos como lo establecen claramente los acuerdos o decretos y las escrituras constitutivas.

Una vez desarrollada la presente investigación se logra determinar la gran ausencia de la Contraloría General de Cuentas, siendo en Guatemala, la entidad máxima en materia de fiscalización, pues como se pudo corroborar no existe una intervención mínima de dicha entidad para supervisar, monitorear o fiscalizar los fondos públicos que fueron otorgados en fideicomisos públicos creados como se determinó por entidades de la administración central, descentralizadas, autónomas y municipalidades.

Con respecto a los fideicomisos celebrados por municipalidades se determina que de la mayoría de ellos son creados por la comuna capitalina y el resto creado por municipalidades aledañas a la ciudad capital.

El argumento anterior se da en virtud de que no existe una ley específica que obligue a la Contraloría General de Cuentas fiscalizar los fideicomisos públicos.

No obstante de lo anterior, sí existen determinados métodos de fiscalización que emplea la Contraloría General de Cuentas de la Nación para fiscalizar fondos públicos, dichos métodos son:

- a) La auditoría Gubernamental Financiera;
- b) La Auditoría Gubernamental de Cumplimiento; y
- c) La Auditoría Gubernamental de Desempeño (descripción establecida en el capítulo II de la presente investigación);

Extremo que no son aplicados a los fideicomisos en virtud que están siendo protegidos por el secreto bancario, razón por la cual, la Contraloría General de Cuentas no tiene acceso a fiscalizar los fondos públicos.

Lo anteriormente relacionado es debido a que en ningún cuerpo normativo se establecen criterios que puedan dar lugar a la creación de un fideicomiso de interés público; tampoco existen procedimientos objetivos estandarizados para la selección de los fiduciarios intervinientes, para el control de gestión, ni para la realización de auditorías y fiscalización. Esto provoca la existencia de oscuros procedimientos en la administración, ejecución y control de fideicomisos públicos.

La falta de un marco regulatorio legal taxativo y ordenado, incentiva la mala utilización de esta herramienta o instrumentos ya que su creación queda librada a la arbitrariedad de los funcionarios públicos de turno; basándose única y exclusivamente en lo que establece el artículo 33 del decreto 101-97 del Congreso de la República, Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos como única base legal que da vida a los fideicomisos públicos al establecer que los recursos financieros que el Estado asigne con obligación de reembolso a sus entidades centralizadas, descentralizadas y autónomas para que los inviertan en la realización de proyectos específicos de beneficio social y que produzcan renta que retorne el capital invertido, podrán darse en fideicomiso. Los fideicomisos se constituirán en cualquier Banco del sistema nacional.

Lamentablemente una buena parte de fideicomisos con orientación social o aquellos de soporte a pequeños productores operan como subsidios y otros funcionan como programas de compensación a los ex patrulleros de autodefensa civil, proyectos de

forestación y reforestación y la ejecución de obra física a través de ONGs, son inversiones sin retorno de capitales, por mencionar algunos ejemplos.

De la misma forma en el artículo 59 del mismo cuerpo legal establece acerca de la rendición de informes de Entidades Financieras lo siguiente “El Banco de Guatemala y cualquier otra entidad pública o privada que actúe como agente financiero del Gobierno de la República, rendirá informes mensualmente ante el Ministerio de Finanzas Públicas sobre el movimiento y disponibilidad de las cuentas a su cargo incluyendo los fondos de garantía. Las instituciones que actúen como fiduciarias en los fidecomisos que constituyan las entidades del Estado, rendirán informes mensuales a dicho Ministerio”.

Como se ha mencionado con antelación, los fideicomisos públicos vulneran la institucionalidad del Estado, en virtud que es una figura jurídica de carácter privado aplicado al Derecho Público, pues ha existido discrecionalidad en el manejo de fondos, además, no existe una base legal nutrida que haga referencia a la creación, manejo, administración, inversión y sobretodo fiscalización de dichos fondos; esto ha dado lugar a una corrupción enorme que evade la acción de la Contraloría General de Cuentas para poder fiscalizarlos, puesto que hasta ahora no tiene competencia para tal situación.

5.3. Informes de auditoría por la Contraloría General de Cuentas

El ministerio de Finanzas Públicas, crea el manual de normas, procesos y procedimientos de la Dirección de Fideicomisos con el objeto de crear una gestión de calidad del gasto público considerando la importancia de definir y estandarizar los criterios y procedimientos para gestionar los procesos, y dar cumplimiento a lo estipulado por las Normas Generales de Control Interno Gubernamental y Ley de Acceso a la Información Pública.

Las autoridades de la dependencia son responsables de custodiar, divulgar, actualizar y capacitar a su personal sobre el contenido de este manual, para su

correcta aplicación en el ámbito de sus responsabilidades para el logro eficiente y eficaz de los objetivos asignados, y de esta manera contribuir a los resultados institucionales que buscan producir un impacto positivo en el desarrollo de Guatemala, mediante la transparencia de las operaciones.

En dicho manual se establece la forma en que se deben gestionar y analizar los informes de Auditoría de la Contraloría General de Cuentas que tiene por objeto establecer los pasos a seguir en el procedimiento de recepción y análisis interno de los informes de Auditorías practicadas por la Contraloría General de Cuentas a los Fideicomisos que administran recursos del Estado, cuando el Ministerio de Finanzas Públicas actúa en representación del Estado como Fideicomitente.

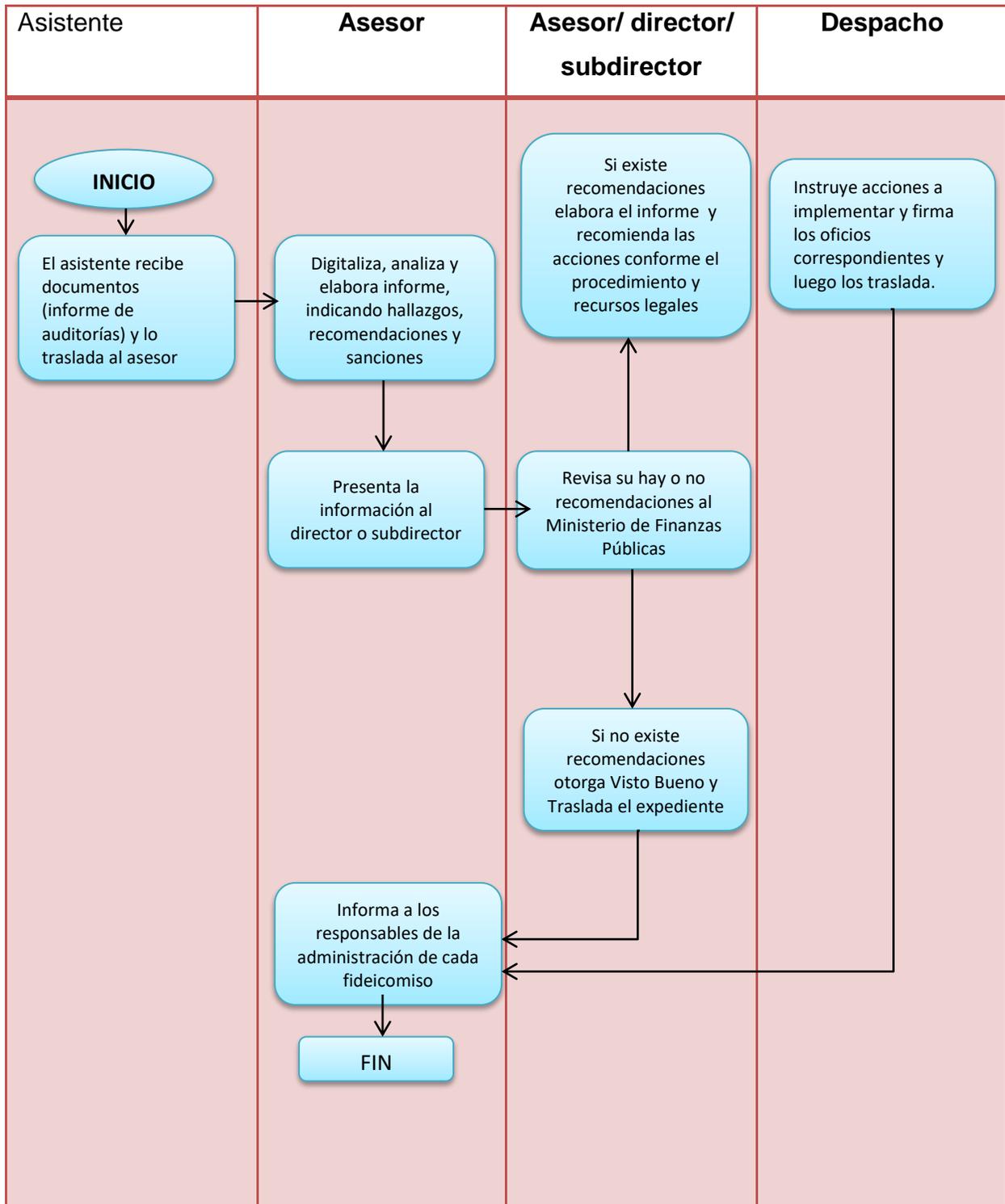
Inicia: Recibe documentos (informes de auditoría) y traslada al Asesor. Finaliza: Informa a los responsables de la administración de cada Fideicomiso, sobre la existencia de los informes de auditoría de la Contraloría General de Cuentas, para su implementación.

Dicho procedimiento está reglamentado o fundamentado en los artículos 87, 88 y 89 del Reglamento Orgánico Interno del Ministerio de Finanzas Públicas y se desarrolla de la siguiente forma:

No.	Responsables	Descripción de la actividad
1	Asistente	El asistente recibe y traslada documentos, expediente o informes de auditoría al asesor.
2	Asesor	El asesor digitaliza, analiza y elabora informe consolidado, indicando para el efecto: hallazgos, recomendaciones, responsables y sanciones económicas establecidas.
3	Asesor	Presenta la información al Director o bien al subdirector.
4	Asesor/ director/	El asesor, director o subdirector se encargan de revisar el

	subdirector	informe y recomienda: Si existen recomendaciones de parte del responsable elabora informe y recomienda las acciones para la implementación de recomendaciones o rebaja de la sanción, conforme el procedimiento y recursos legales establecida en la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas y traslada al despacho correspondiente. Si por el contrario no existieran recomendaciones otorga en el plazo correspondiente Visto Bueno y traslada el caso al asesor.
5	Despacho	Instruye acciones a implementar y firma los oficios correspondientes, luego traslada al Asesor
6	Asesor	Informa a los responsables de la administración de cada fideicomiso, sobre la existencia de los informes de auditoría de la contraloría General de Cuentas, para su implementación.

5.3.1. Organigrama



5.4. Análisis de la regulación legal de los fideicomisos públicos

5.4.1. Ley del Presupuesto de Ingresos y Egresos del Estado

Los criterios legales bajo los cuales son creados los fideicomisos públicos en Guatemala están basados de acuerdo a los que establece el artículo 33 de la Ley General de Presupuesto de Ingresos y Egresos del Estado decreto legislativo 101-97 del Congreso de la República de Guatemala y la Ley General del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para cada año fiscal.

El mencionado artículo literalmente establece “FIDEICOMISOS. Los recursos financieros que el Estado asigne con obligación de reembolso a sus entidades descentralizadas y autónomas para que los inviertan en la realización de proyectos específicos de beneficio social y que produzcan renta que retorne el capital invertido, podrán darse en fideicomiso. Asimismo, los Fondos Sociales podrán ejecutar sus proyectos bajo dicha figura. Los fideicomisos se constituirán en cualquier Banco del sistema nacional”.

5.4.2. Ley de la Contraloría General de Cuentas

Esta norma jurídica no estipula directamente de qué forma se deben fiscalizar los fondos públicos dados en fideicomisos pues en su artículo 2. Establece el ámbito de su Competencia al mencionar “corresponde a la Contraloría General de Cuentas la función fiscalizadora y de control gubernamental en forma externa de los activos y pasivos, derechos, ingresos, egresos y en general todo interés hacendario de los Organismos del Estado, Entidades Autónomas y Descentralizadas, las Municipalidades y sus Empresas, Fideicomisos constituidos con Fondos Públicos, Consejos de Desarrollo, Instituciones o Entidades Públicas que por delegación del Estado presten servicios, instituciones que integran el sector público no financiero, de toda persona, entidad o institución que reciba fondos del Estado o haga colectas públicas y de empresas no financieras en cuyo capital participe el Estado, bajo cualquier denominación así como las empresas en que éstas tengan participación.

Por otra parte en su párrafo 2 del mismo artículo establece que también están sujetos a esta fiscalización y control externo los contratistas de obras públicas, Organizaciones No Gubernamentales, Asociaciones, Fundaciones, Patronatos, Comités, Organismos Regionales e Internacionales, Fideicomisos y cualquier persona individual o jurídica, pública o privada, nacional o extranjera, que por delegación del Estado reciba, invierta o administre fondos públicos, incluyendo donaciones recibidas y ejecutadas por el Estado, en lo que se refiere al manejo de estos fondos...

Como bien lo regula el presente artículo, los fideicomisos públicos están sujetos a fiscalización porque están creados con fondos del Estado, sin embargo, no se establece específicamente qué métodos empleará la Contraloría General de Cuentas para llevar a cabo dichas operaciones.

A criterio particular, las disposiciones en materia de fiscalización de parte de la Contraloría General de Cuentas, no son suficientes debido a que no se establecen claramente los criterios que empleará dicha entidad para fiscalizar los fondos públicos otorgados en fideicomisos, si el artículo 63 de la Ley de Bancos y Grupos Financieros claramente estipula las entidades que tendrán acceso a obtener información, al indicar “Se exceptúa la limitación a que se refiere el párrafo anterior, la información que los bancos deban proporcionar a la Junta Monetaria, al Banco de Guatemala, y a la Superintendencia de Bancos, así como la información que se intercambie entre bancos e instituciones financieras.

Está claro que entre las entidades a los cuales sí se les pueden otorgar información confidencial con respecto a sus movimientos, no figura la Contraloría General de Cuentas, razón por la cual se considera que las escasas disposiciones que establece el mencionado artículo 2 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas no le conceden facultades amplias a la Contraloría para poder fiscalizar dichos fondos públicos.

Por otro lado, se considera que de ser posible fiscalizar el estado financiero de cualquier entidad bancaria que esté constituida como fiduciario, por administrar fondos públicos, se estaría violando la figura del secreto bancario y estarían incurriendo en responsabilidad penal y civil en todo caso, ya que incluso la misma ley indica que cualquier violación a esta disposición será motivo de responsabilidades, tanto civiles como penales, en contra de cualquier entidad o persona que forme parte del sistema bancario o financiero, que viole esta regulación.

En este sentido la legislación guatemalteca, con respecto a la figura del secreto bancario, tiene muy bien regulada la obligación de los bancos y entidades financieras, de guardar la confidencialidad de los clientes, sean personas individuales o jurídicas, con la limitación de algunas entidades, a quienes en determinado momento se les podrá solicitar cierta información, siempre y cuando como lo establece la ley, mediante orden de juez competente.

5.4.3. Acuerdos gubernativos

Además de la ley referida anteriormente, los fideicomisos públicos también están regulados en los acuerdos gubernativos, o bien decreto municipales que son los que le dan origen a cada uno de los fideicomisos. De los fideicomisos vigentes constituidos analizados se determina que la mayoría son creados por un acuerdo gubernativo, otros a través de un decreto y un mínima parte constituidos por su propia ley orgánica.

De los acuerdos gubernativos analizados, se determinó que la mayoría de ellos regulan lo referente al fideicomiso en particular y se destacan datos como el número de escritura bajo las cuales se constituyen, la vigencia que tendrán, fecha en que se extinguirán los mismos, descripción del fideicomiso, sujetos del fideicomiso, es decir, el fideicomitente, el fiduciario y la descripción del fideicomisario, el monto del fideicomiso expresado en quetzales y el destino de dichos fondos, unidad ejecutora entre otros.

Con respecto a los montos, en muchos de los acuerdos analizados dejan abierta la posibilidad de ser objeto de reforma cuando se trata de modificar el monto para los cuales fueron creados o cuando se trata de prorrogar el plazo de los fideicomisos.

Otro aspecto es que en un alto porcentaje de acuerdos gubernativos no se establece en ningún artículo el tema de la FISCALIZACIÓN, no regula la forma en que se deben fiscalizar los fideicomisos, pues a criterio personal, ahí queda dicha figura expuesta a cualquier acto de corrupción por parte de los que lo administran.

5.4.4. Escrituras constitutivas

Los fideicomisos públicos nacen a la vida por medio de la escritura pública que los constituyen. En dichos contratos de fideicomisos se resaltan datos importantes en cada una de sus cláusulas como los antecedentes del fideicomisos, descripción del fideicomiso, la vigencia que tendrán, sujetos del fideicomiso, es decir, el fideicomitente, el fiduciario y la descripción del fideicomisario, el monto del fideicomiso expresado en quetzales y el destino de dichos fondos, unidad ejecutora.

También los Derechos y obligaciones del fiduciario, del fideicomitente y del fideicomisario; así también se estipulan el patrimonio inicial constituida, los incrementos que se tendrán con posterioridad, clases de fideicomisos, clases de financiamiento; los responsables del desembolso, forma en que se llevará a cabo el andamiaje del mismo, entre otros datos importantes.

Con respecto a los montos, en muchos de los contratos analizados se establece que pueden ser objeto de reforma cuando se trata de modificar el monto para los cuales fueron creados los fideicomisos.

De igual manera, el problema radica en que en ninguna de sus cláusulas se estipula la forma en que se deben FISCALIZAR los fideicomisos creados por parte de la Contraloría General de Cuentas; esto es el claro ejemplo de que la Contraloría

General de Cuentas tiene una nula o mínima intervención para fiscalizar el manejo de los fondos públicos dados en fideicomisos.

5.4.5. Código de Comercio decreto legislativo 2-70

Definitivamente todos los fideicomisos públicos en particular tienen como fundamento legal las disposiciones del Código de Comercio. En el análisis efectuado en la presente investigación se logra determinar todos los fideicomisos públicos creados por entidades centralizadas, descentralizadas, autónomas y las municipalidades se ajustan a lo estipulado en los artículos del 766 al 793 del Código de Comercio.

Bajo esos parámetros son creados los fideicomisos públicos en Guatemala, utilizando de manera análoga las disposiciones del Código de Comercio, razón por la cual existen muchos vacíos legales que dan opción al manejo obscuro de los recursos públicos otorgados en fideicomisos.

Por otro lado existe una rotunda controversia al utilizar disposiciones legales de naturaleza privada aplicadas al ámbito del derecho público, esto ocurre gracias a que los fideicomisos públicos no tienen una regulación propia que determine su creación, su ejecución, su extinción, su liquidación y que le otorgue amplias facultades y procedimientos a la Contraloría General de Cuentas para que estos fondos puedan ser fiscalizados, ya que el Código de Comercio no regula en ninguno de sus artículos si los fondos otorgados en fideicomisos pueden ser o no fiscalizados.

Desde el punto de vista particular, es un error el utilizar el código de comercio como norma legal que regule los fideicomisos públicos en Guatemala, y en virtud de ello, se debe primero crear una norma jurídica por parte del Congreso de la República, antes que una institución jurídica ya que de no ser así, se cae en el error referido como hoy en día ocurre con los fideicomisos públicos.

La carencia de un sustento jurídico para la creación de fideicomisos públicos en Guatemala es lo que lo hace una figura deficiente e ilegal, ya que no debe utilizarse

una institución jurídica del derecho privado al ámbito del derecho públicos porque los fines que persigue cada área del derecho son distintos.

Hay que tomar en cuenta que la naturaleza del fideicomisos como tal, se concibe como una figura meramente mercantil que tiene por objeto la conservación, administración e inversión de patrimonios; protegiéndolo de la inexperiencia, incapacidad, influencias perniciosas o interesadas, o de cualquier otra causa que pudieran motivar tanto al fideicomitente como al fideicomisario a llevar una mala administración de los bienes, o que desee resguardarse de ciertas eventualidades o buscar mayores beneficios y seguridad para estos recursos.

Es claro determinar que esta figura según el Código de Comercio, mantiene la restricción básica de que únicamente pueden ser fiduciarios los bancos y sociedades financieras establecidas en el país autorizado especialmente por la Junta Monetaria.

5.4.6. Constitución Política de la República de Guatemala

En materia de fideicomisos públicos, la Constitución Política de la República de Guatemala no los regula; sin embargo el artículo 237 del mismo cuerpo legal en su párrafo 4 establece “No podrá incluirse en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, gastos confidenciales o gasto alguno que no deba ser comprobado o que no esté sujeto a fiscalización. Esta disposición es aplicable a los presupuestos de cualquier organismo, institución, empresa o entidad descentralizada o autónoma”.

Básicamente los fideicomisos públicos pueden considerarse como gastos confidenciales porque no están sujetos a fiscalización, interpretando dicha párrafo de manera extensiva, se puede considerar que la Constitución prohíbe la figura del fideicomiso público.

Por otro lado; el artículo 232 establece “La Contraloría General de Cuentas es una institución técnica descentralizada, con funciones fiscalizadoras de los ingresos,

egresos y en general de todo interés hacendario de los organismos del Estado, los municipios, entidades descentralizadas, y autónomas, así como de cualquier persona que reciba fondos del Estado o que haga colectas públicas. También están sujetos a esta fiscalización los contratistas de obras públicas y cualquier otra persona que por delegación del Estado, invierta o administre fondos públicos. Su organización, funcionamiento o atribuciones serán determinados por la ley.

Según este artículo, le concede facultades a la Contraloría General de Cuentas para fiscalizar fondos públicos ya que son administrados por una persona, refiriéndose a persona jurídica también y para efectos de este estudio son los bancos del sistema quienes administran fondos del Estado.

5.4.7. Acuerdo Ministerial Número 25-2010 del Ministerio de Finanzas Públicas

Este acuerdo ministerial creado en el año 2010 por el Ministerio de Finanzas Públicas regula lo relativo a los procedimientos para el registro de los fideicomisos públicos creados por entidades centralizadas, descentralizadas, autónomas y municipalidades, siendo dichos procedimientos los siguientes:

- a) Procedimiento para el registro presupuestario de los fondos públicos en fideicomiso.
- b) Procedimiento para el registro contable de la constitución de fondos públicos en fideicomiso financiados con disponibilidades de fideicomisos que ya tuvieron afectación presupuestaria sin constituir extinción.
- c) Procedimiento para el registro de la ejecución de gastos de los fondos públicos en fideicomiso en forma contable, que fueron financiados con disponibilidades de fideicomisos que ya tuvieron afectación presupuestaria.

Como se puede determinar, no existe procedimientos alguno que se refiera a fiscalizar fondos públicos dados en fideicomisos.

5.4.8. Ley de Supervisión Financiera decreto 18-2002

Esta ley le provee facultades a la Superintendencia de Bancos para ejercer vigilancia e inspección sobre los diferentes movimientos financieros sobre todo cuando son fondos del Estado de la siguiente forma: el Artículo 3 de la Ley indicada dispone: “Para cumplir con su objeto la Superintendencia de Bancos ejercerá, respecto de las personas sujetas a su vigilancia e inspección, las funciones siguientes: ... e) Ejercer vigilancia e inspección con las más amplias facultades de investigación y libre acceso a todas las fuentes y sistemas de información de las entidades supervisadas, incluyendo libros, registros, informes, contratos, documentos y cualquier otra información, así como a los comprobantes que respaldan las operaciones de las entidades supervisadas,...”

5.4.9. Reglamento ordinario interno del Ministerio de Finanzas Públicas

5.4.10. Ley para el fortalecimiento de la transparencia fiscal de la SAT

La ley para el fortalecimiento de la transparencia fiscal y la gobernanza de la superintendencia de administración tributaria le otorga facultades de fiscalización a la superintendencia de administración tributaria cuando esta lo requiera para lograr una eficiente transparencia en las operaciones que se realizan entre los diversos bancos e instituciones financieras, como bien lo menciona el artículo 48 de la mencionada ley en su párrafo dos.

5.5. Riesgos institucionales de los fideicomisos públicos

Lamentablemente, los fideicomisos públicos en Guatemala, producen un riesgo inminente en la ligera manipulación de partidas presupuestarias cuando no existe suficiente control sobre estos, generando una inseguridad jurídica en cuanto al establecimiento de sus límites y ésta resulta ser la primera desventaja.

Dentro de la universalidad de fideicomisos que usan fondos públicos existen determinados riesgos institucionales debido a la no existencia de una ley específica

que los regule y ello conlleva al entorpecimiento de una transparencia eficaz; dichos riesgos institucionales se describen a continuación:

5.5.1. Es una institución ilegítima

Si bien es cierto, los fideicomisos públicos se regulan en el artículo 33 de la Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, no establecen requisitos, parámetros o características que permitan categorizar a los fideicomisos públicos como instituciones jurídicas legítimas, puesto que en la ejecución de los mismos y según su naturaleza, se manejan con total discrecionalidad y esto es grave para la administración pública, debido a que se operan a su sabor y antojo de parte de los funcionarios públicos de turno generándose desvíos masivos de fondos públicos y enriquecimiento ilícito.

5.5.2. Secreto bancario

El secreto bancario es la obligación que tiene una entidad bancaria de guardar la confidencialidad de la información proporcionada por los clientes.

En la legislación guatemalteca la figura del secreto bancario se encuentra regulada en el artículo 63 de la Ley de Bancos y Grupos Financieros, Decreto 19-2002, el cual establece “Confidencialidad de operaciones. Salvo las obligaciones y deberes establecidos por la normativa sobre el lavado de dinero u otros activos, los directores, gerentes, representantes legales, funcionarios y empleados de los bancos, no podrán proporcionar información, bajo cualquier modalidad, a ninguna persona individual o jurídica, pública, privada, que tienda a revelar el carácter confidencial de la entidad de los depositantes de los bancos, instituciones financieras, y empresas de un grupo financiero, así como las informaciones proporcionadas por los particulares a estas entidades.

Se exceptúa la limitación a que se refiere el párrafo anterior, la información que los bancos deban proporcionar a la Junta Monetaria, al Banco de Guatemala, y a la

Superintendencia de Bancos, así como la información que se intercambie entre bancos e instituciones financieras.

La legislación guatemalteca, como ya se ha observado tiene muy bien regulada la obligación de los bancos y entidades financieras, de guardar la confidencialidad de los clientes, sean personas individuales o jurídicas, con la limitación de algunas entidades, a quienes en determinado momento se les podrá solicitar cierta información, siempre y cuando como lo establece la ley, sea mediante orden de juez competente.

Incluso la misma ley indica que cualquier violación a esta disposición será motivo de responsabilidades, tanto civiles como penales, en contra de cualquier entidad o persona individual que forme parte del sistema bancario o financiero, que viole esta regulación.

Con el tema del secreto bancario en Guatemala, han existido distintas posturas, en relación a si suprimir o no esta figura. Por muchos años el secreto bancario ha sido un impedimento para la fiscalización, más que todo por parte de la Superintendencia Administración Tributaria SAT, y la Contraloría General de Cuentas, ya que en la Ley de Bancos y Grupos Financieros, en ningún momento se menciona a estas entidades gubernamentales, como entidades que tengan la facultad de solicitar información y poder fiscalizar los fondos que manejan.

No obstante lo anterior, se aprobó la ley para el fortalecimiento de la transparencia fiscal y la gobernanza de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, en la que se regula el secreto bancario.

Esta normativa establece que la Superintendencia de Administración Tributaria podrá requerir a la Superintendencia de Bancos y entidades financieras información sobre las operaciones bancarias de los contribuyentes, siempre que lo autorice un juez.

En este caso es importante mencionar que en esta nueva ley se estableció que todos los artículos deberán regirse de conformidad con el artículo 15 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual permite la retroactividad solo si favorece al reo. Por tal motivo se establece que la nueva norma no será retroactiva.

5.5.3. Facilidad para modificar el contrato de fideicomiso en cualquier tiempo

Para la creación de fideicomisos públicos, uno de los riesgos que corre no el fideicomiso como tal, sino los fondos públicos, es el hecho de que en cualquier tiempo se pueden modificar los contratos al momento de incrementar su patrimonio. El aumento de patrimonio puede variar de acuerdo a la naturaleza del fideicomiso, generalmente se incrementa debido a la amplitud de la obra o del beneficio social y esto, gracias a que queda abierta la posibilidad, tanto en el acuerdo gubernativo como en la escritura constitutiva en una de sus cláusulas.

Este riesgo es inminente cuando los fondos que constituyen el fideicomiso son fondos no retornables, cuyo patrimonio procede del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, razón por la cual representan un riesgo para el mismo.

5.5.4. Fideicomisos creados con fondos no reembolsables

Lamentablemente la mayor cantidad de fideicomisos están creados con fondos no reembolsables, que expresados en cifras representan el 57% de los mismos. Un fideicomiso con fondos no reembolsables son aquellos cuyos fondos no deben retornar al fideicomiso y por obvias razones no retornarán a las arcas nacionales.

Este tipo de fideicomisos son aquellos diseñados para obras sociales como la bolsa solidaria, ayuda a los pueblos indígenas, etc., y aquellos que son de inversión para proyectos físicos como reconstrucción o construcción de viviendas, carreteras, etc.

5.5.5. Genera inseguridad y poca certeza jurídica en la administración pública

Una vez los fondos públicos sean transferidos a la entidad fiduciaria, estos dejan de ser controlados por la administración pública, pero más inseguridad jurídica genera cuando la Contraloría General de Cuentas no está facultada para fiscalizarlos. Y genera inseguridad jurídica debido a que los fondos públicos quedan como se dijo en su momento, sujetos a ser manipulados maliciosamente.

5.5.6. Los fondos públicos no tienen un claro destino final cuando son creados

El Estado de Guatemala, destina importantes rubros que provienen del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para darlos en fideicomisos, en teoría, creados para impulsar el desarrollo de áreas estratégicas y prioritarias en el país, como gestionar servicios públicos, desarrollar proyectos de infraestructura, otorgar subsidios a determinados grupos sociales, entre otras.

Dada la importante cantidad de fondos que están comprometidos en fideicomisos, aumenta con ello la exigencia de transparencia y un mayor escrutinio social que verifique que los fines para los cuales se constituyeron los mismos, se cumplan.

5.5.7. Incapacidad del Estado para administrar fondos públicos

Desde un punto de vista particular, se considera que los Fideicomisos Públicos son creados por la incapacidad de las entidades públicas del Estado de administrar los fondos públicos, así mismo la incapacidad de inversión y ejecución de obras públicas para el bienestar general de la comunidad; dicho lo anterior, se comprueba con la incapacidad que tiene de poder fiscalizarlos una vez otorgados en fideicomisos.

Las intenciones por las cuales son creados los fideicomisos públicos en Guatemala, hasta la fecha se desconocen, pues como se dijo anteriormente, no tienen claro los objetivos y si se refleja la poca transparencia en los fondos públicos dados en fideicomisos.

Estos riesgos institucionales descritos anteriormente se constituyen en verdaderos obstáculos para que la Contraloría General de Cuentas pueda fiscalizar los fondos públicos otorgados en fideicomisos.

5.6. Propuesta de Reforma a la Ley de la Contraloría General de Cuentas

En virtud de los riesgos institucionales expuestos anteriormente, se consideran que generan un peligro para la administración pública sobre todo por el hecho de que dichos fondos públicos no pueden ser fiscalizados, ya que como se mencionó anteriormente, entorpecen el camino a la transparencia y causa agravios al Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado porque son enormes cantidades en quetzales los que se invierten en los fideicomisos.

De esa cuenta cada uno de los aspectos mencionados anteriormente se convierte en verdaderos obstáculos para la administración pública a través de la Contraloría General de Cuentas para poder fiscalizar los fideicomisos creados por el Estado.

Por estas razones, se sugiere reformar la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas y para el efecto se justifica de la siguiente forma.

5.6.1. Exposición de motivos

Tomando en cuenta los argumentos anteriormente descritos sobre la carencia de una ley específica que regule la figura de los fideicomisos públicos en materia de fiscalización, se hace necesario reformar la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas de la Nación.

Por otro lado vale la pena hacer mención que desde que ocurrió el terremoto de 1976, se creó el primer fideicomiso público, desde ese evento, el Estado de Guatemala ha celebrado un sin fin de contratos de fideicomisos públicos a través de sus distintas dependencias.

Tomando en cuenta que uno de las disposiciones legales que prohíben la fiscalización de los fideicomisos creados con fondos del Estado es el artículo 63 de la

Ley de Bancos y Grupos Financieros, que hace alusión al secreto bancario, este es otro de los obstáculos que enfrenta la administración pública para fiscalizar dichos rubros.

Tomando en cuenta que el tema de la fiscalización no se encuentran estipulados en la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, ni en la Ley de Contrataciones del Estado ni mucho menos en la ley general de Ingresos y Egresos del Estado razón por la cual se considera que existe un rotundo vacío legal que hace que se dificulte la fiscalización por parte de la Contraloría General de Cuentas de la Nación y de la Superintendencia de Bancos.

Por otro lado cabe resaltar que los fideicomisos carecen de una regulación específica, sin embargo están amparados por las disposiciones que establece el Código de Comercio, siendo que dicha norma jurídica, se desenvuelve en el ámbito del derecho privado, aunado a ello, existen otras normas de carácter privadas que se aplican a la figura de los fideicomisos como la Ley de Bancos y Grupos Financieros, entre otras.

Por los argumentos anteriormente descritos, resulta importante crear una reforma a la ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, propuesta que a criterio propio y tomando en cuenta los argumentos mencionados, deberá quedar establecido de la siguiente forma.

5.6.2. Reforma a la Ley de la Contraloría General de Cuentas

DECRETO NÚMERO _____

CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA

CONSIDERANDO

Que es necesario reformar la organización estructural de la Contraloría General de Cuentas de la Nación, con el propósito de incorporar mecanismos y procedimientos

legales que permitan fiscalizar los fideicomisos públicos creados por el Estado de Guatemala a través de sus diversas entidades.

CONSIDERANDO

Que la Contraloría General de Cuentas de la Nación, debe contar con herramientas de fiscalización adecuadas y necesarias para asegurar el cumplimiento de los fines para los cuales son creados los fideicomisos públicos en Guatemala, a través de sus distintas entidades, y lograr con ello una eficaz transparencia en el manejo de dichos fondos públicos.

CONSIDERANDO

Que la creación de la figura del Fideicomiso en la ejecución de los recursos públicos, por parte del Estado a través de sus diversas entidades y empresas del sector privado, no ha permitido con efectividad, probidad, eficacia y transparencia el manejo de los fondos públicos de manera clara.

CONSIDERANDO

Que las entidades gubernamentales, autónomas, descentralizadas y municipalidades que constituyen fideicomisos con recursos públicos, generalmente no disponen de los libros de contabilidad y documentos originales de sus transacciones en las unidades ejecutoras, toda vez que es el banco o la entidad financiera quien opera los registros contables y resguarda los documentos de soporte.

POR TANTO

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

DECRETA

REFORMA AL DECRETO LEGISLATIVO NÚMERO 31-2002 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, LEY ORGÁNICA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE CUENTAS

Artículo 1. Se reforma el artículo 4 del decreto legislativo 31-2002 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, el cual queda de la siguiente forma:

Artículo 4. Atribuciones. *La Contraloría General de Cuentas tiene las atribuciones siguientes: x (bis) fiscalizar los fideicomisos otorgados con fondos públicos, siendo estos administrados por entidades bancarias, utilizando para el efecto los mecanismos establecidos por la Contraloría General de Cuentas de la Nación en su ley reglamentaria, que para el efecto creará el Organismo Ejecutivo.*

Artículo 2. Se adiciona el artículo 10 “bis” al decreto legislativo 31-2002 del Congreso de la República, Ley orgánica de la Contraloría General de Cuentas, el cual queda así:

Artículo 10 “bis”. Fiscalización de fideicomisos públicos. *La Contraloría General de Cuentas está obligada a fiscalizar la administración, ejecución y los resultados obtenidos con la creación de los fideicomisos según los fines para los cuales fueron creados por las entidades del Estado.*

Artículo 3. Se reforma el artículo 11 de decreto legislativo 31-2002 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, el cual queda de la siguiente forma:

Artículo 11. Organización. *La dirección, administración y funcionamiento de la Contraloría General de Cuentas, está estructurada en el siguiente orden jerárquico: f bis) órgano fiscalizador especializado en materia de fideicomisos públicos.*

Artículo 4. Se reforma el artículo 19 del decreto legislativo 31-2002 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, el cual queda de la siguiente forma:

Artículo 19. Funciones de la Sub-contraloría de Calidad de gasto Público. *La Sub-contraloría de Calidad de gasto Público tiene como función específica analizar y evaluar la calidad y el impacto del manejo de los recursos y bienes del Estado y de sus entidades, organismos e **instituciones privadas** que manejen fondos públicos y de la ejecución física y financiera del presupuesto asignado con relación a los planes operativos anuales.*

Artículo 5. Se reforma el artículo 20 del decreto legislativo 31-2002 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, el cual queda de la siguiente forma:

Artículo 20. Atribuciones específicas de la Sub-contraloría de Calidad de Gasto Público. *Son atribuciones específicas de la Sub-contraloría de Calidad de Gasto Público las siguientes:*

- a) Conocer los planes operativos anuales de las entidades, instituciones privadas que manejan fondos públicos y organismos del Estado que reciben, ejecutan, administran o custodian recursos públicos, y determinar el cumplimiento de los objetivos planteados en esos planes operativos anuales;
- b) Realizar análisis del impacto y de cumplimiento de objetivos de los planes, programas y proyectos ejecutados por las entidades, instituciones privadas y organismos del Estado...;

k (bis) fiscalizar la gestión administrativa y financiera de las entidades bancarias constituidas como fiduciario que administren fondos públicos otorgados en fideicomisos por el Estado a través de sus entidades centralizadas, descentralizadas, autónomas y municipalidades.

Artículo 6. Se adiciona el artículo 21 “quinquies” al decreto legislativo 31-2002 del Congreso de la República, Ley orgánica de la Contraloría General de Cuentas, el cual queda así:

Artículo 21 (quinquies) Órgano fiscalizador especializado para fideicomisos públicos: *en todos los fideicomisos constituidos por el Estado a través de sus*

entidades centralizadas, descentralizadas, autónomas y municipalidades, siempre que manejen fondos públicos, debe existir un órgano fiscalizador especializado de carácter permanente, formado por un auditor nombrado por el Contralor General de Cuentas, un abogado designado por el Contralor General de Cuentas, un representante del fiduciario, un representante del fideicomitente y un representante de fideicomisario, actuando con voz y con voto en las operaciones fiscalizadora que se realicen.

Artículo 7. Se adiciona el artículo 21 sexies al decreto legislativo 31-2002 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, el cual queda así:

Artículo 21 (sexies) atribuciones del órgano fiscalizador especializado para los fideicomisos públicos.

- a) Ser el órgano encargado de programar las actividades de fiscalización periódicas de los recursos públicos otorgados en fideicomisos, a las distintas entidades bancarias constituidas como fiduciarias.
- b) Nombrar a profesionales encargados de ejecutar actividades de fiscalización de fondos públicos, otorgados en fideicomisos, administrados por entidades bancarias constituidas como fiduciarios;
- c) Auditar, emitir dictamen y rendir informes mensuales de los estados financieros, ejecución y necesidades cubiertas, según los fines para los cuales fueron creados los fideicomisos públicos;
- d) Actualizar constantemente los estados financieros de los fideicomisos públicos;
- e) Unir esfuerzos con la Dirección de Fideicomisos del Ministerio de Finanzas Públicas como órgano rector en materia de fideicomisos, para que en forma conjunta se puedan llevar a cabo actividades de fiscalización, referente a los fondos públicos otorgados en fideicomisos.
- f) Tener acceso al secreto bancario y requerir a la Superintendencia de Bancos y entidades financieras constituidas como fiduciarios, información sobre las operaciones bancarias en materia de fideicomisos.

- g) Participar en el procedimiento de liquidación de los fideicomisos públicos.
- h) Evaluar los beneficios, las obras físicas, el destino de los fondos públicos desde que se crean hasta que finalicen y hacer la evaluación, control y seguimiento de los avances en cualquier estado del proceso de ejecución de los fideicomisos públicos;
- i) Recomendar a la unidad ejecutora de fideicomisos públicos cuestiones a mejorar en la administración de fondos públicos dados en fideicomisos;
- j) Certificar lo conducente al Ministerio Público cuando consideren que existe la posible comisión de un delito o anomalías que puedan constituir delito al momento de fiscalizar cada uno de los fideicomisos públicos.

Artículo 8. Transitorio. *La presente ley deroga las disposiciones que le sean contrarias, a excepción de todas aquellas normas de jerarquías superior.*

Artículo 9. Publicación. *Corresponderá al Organismo Ejecutivo la reglamentación del funcionamiento del arancel del Diario Oficial para la publicación de edictos, avisos, y toda publicación que deba hacerse en papel y en forma electrónica.*

Artículo 10. Vigencia. *Los artículos de la presente ley entrarán en vigencia o días después de su publicación en el Diario Oficial.*

**REMITASE AL ORGANISMO EJECUTIVO PARA SU SANCIÓN, PROMULGACIÓN
Y PUBLICACIÓN.**

**EMITIDO EN EL PALACIO DEL ORGANISMO LEGISLATIVO, EN LA CIUDAD DE
GUATEMALA, EL DÍA __ DEL MES DE __ DEL AÑO DOS MIL DIECIOCHO.**

CONCLUSIONES

1. En la presente investigación se logró determinar varios problemas estructurales de la figura del fideicomiso siendo el principal la no existencia de una ley específica que regule los fideicomisos públicos ya que únicamente se dispone de algunos preceptos legales dispersos en la Ley Orgánica del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado y la Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado vigente para cada ejercicio fiscal.
2. El secreto bancario estipulado en el artículo 63 de la Ley de Bancos y Grupos Financieros es uno de los primeros obstáculos que enfrenta la administración pública para fiscalizar fondos públicos que se dieron en fideicomisos, ya que en el mismo artículo no se menciona a la Contraloría General de Cuentas para poder obtener información de los bancos del sistema, constituidos como fiduciarios.
3. Al efectuar un análisis de las cláusulas de cada contrato de fideicomiso analizado en comparación con los acuerdos gubernativos que los crean, se pudo determinar que en ninguno se hace mención de la intervención de la Contraloría General de Cuentas para fiscalizar los fondos públicos dados en fideicomisos.
4. La mayor cantidad de fideicomisos creados por la administración central, descentralizada, autónoma y municipalidades son creados con fondos no retornables que provienen del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado y creados para cubrir programas sociales.
5. Lamentablemente, para la creación de fideicomisos públicos en Guatemala, se utilizan de manera análoga las disposiciones del Código de Comercio, razón por la cual existen muchos vacíos legales que dan opción al manejo obscuro de los recursos públicos otorgados en fideicomisos.

RECOMENDACIONES

1. El congreso de la República de Guatemala, de conformidad con lo estipulado en el artículo 171 literal “a”, establece que le corresponde al Congreso a) decretar, reformar y derogar leyes; de esa cuenta, debe crear una ley específica de fideicomisos públicos o en su defecto reformar la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, para regularlos y concederles facultades específicas a la Contraloría General de Cuentas para que dichos fideicomisos puedan ser objetos de fiscalización.
2. En virtud que los fideicomisos públicos son creados con fondos del Estado y los mismos son administrados por una entidad bancaria, la Contraloría General de Cuentas debe tener facultades para fiscalizarlos, puesto que es uno de sus objetivos principales, a pesar de estar protegidos por la figura del secreto bancario.
3. En todos los contratos de fideicomiso y acuerdos gubernativos que los crean, debe estipularse la intervención de la Contraloría General de Cuentas para fiscalizar fondos públicos que se otorgan en fideicomisos a una entidad bancaria, en una cláusula para el caso de las escrituras constitutivas y formando artículo para el caso de los acuerdos gubernativos.
4. En la realidad social guatemalteca no se refleja el desarrollo de los diversos sectores sociales con los fondos invertidos en fideicomisos, a pesar de que dichos fideicomisos son creados con fondos no retornables o no reembolsables, razón por la cual la Contraloría General de Cuentas debe hacer una evaluación exhaustiva de la forma en que fueron y son invertidos dichos fondos y dejar de actuar como una entidad indiferente y pasiva como hasta hoy en día lo ha sido.

5. Bajo ninguna circunstancia se deben acoplar, aliar o utilizar de manera análoga las disposiciones del derecho privado, al ámbito del derecho público como el caso de los fidecomisos públicos, pues se considera como uno de los errores más grandes de la administración pública, en virtud que hasta la fecha siguen generando un enorme vacío legal, dando origen a diversas polémicas y sobre todo, al manejo obscuro de los fondos públicos dados en fideicomiso.

REFERENCIA

BIBLIOGRÁFICAS

- ✓ Acción Ciudadana, Manual anticlientelar para la fiscalización y control parlamentario de los fondos sociales, Guatemala, Editorial Magna Terra Editores, año 2005.
- ✓ Acción Ciudadana, Poder Discrecional y corrupción en Guatemala, Claves para ganar transparencia, Guatemala, Editorial Supervinsa, año 2006.
- ✓ Acosta Romero, Miguel. Derecho bancario; México, editorial Porrúa, 1978.
- ✓ Calderón Morales, Hugo Haroldo, derecho administrativo parte especial quinta edición, Guatemala, Litografía Orión, año 2010.
- ✓ Calderón Morales, Hugo Haroldo, derecho administrativo parte especial quinta edición, Guatemala, Litografía Orión, año 2010.
- ✓ Calderón Morales, Hugo Haroldo, *teoría general del derecho administrativo*, Tomo I, Guatemala, editorial servicios diversos, año, año 2011.
- ✓ Cámara de Comercio de Guatemala, Corrupción y Conflicto de Intereses en el diseño y gestión de Fideicomisos Públicos, Guatemala, Magna Terra Editores S.A. año 2006.
- ✓ Centro Internacional para Investigación en Derechos Humanos, Manual para el monitoreo del Presupuesto del Estado, Guatemala, Editorial Magna Terra Editores S.A. año 2005.
- ✓ Chiavenato Idalberto; "Introducción a la Teoría General de la Administración", Séptima Edición, de, McGraw-Hill Interamericana, 2004.
- ✓ Correa, Fernando, *administración*, editorial el Cid editor, 2009.
- ✓ Pereira Orozco, Alberto, *Sistema de frenos y contrapesos en el gobierno del Estado de Guatemala*, segunda edición, Guatemala, editorial de Pereira, 2010, página 321.
- ✓ Villegas Lara, René Arturo, Derecho mercantil guatemalteco, tomo III, sexta edición, Guatemala, editorial universitaria, Universidad de San Carlos de Guatemala, 2011.

NORMATIVAS

- ✓ Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, 1985.
- ✓ Congreso de la República de Guatemala, Decreto Legislativo 114-1997, Ley del Organismo Ejecutivo.
- ✓ Congreso de la República de Guatemala, Decreto Legislativo 12-2002, Código Municipal.
- ✓ Congreso de la República de Guatemala, Decreto Legislativo 19-2002, Ley de Bancos y Grupos Financieros.
- ✓ Congreso de la República de Guatemala, Decreto Legislativo 2-70, Código de Comercio de Guatemala.
- ✓ Congreso de la República de Guatemala, Decreto Legislativo 5-1992, Ley de Contrataciones del Estado y su Reglamento.
- ✓ Congreso de la República de Guatemala, Decreto Legislativo 57-2002, Ley de Acceso a la Información Pública.
- ✓ Congreso de la República de Guatemala, Decreto Legislativo, 31-2002, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas.

ELECTRÓNICAS

- ✓ Biblioteca Virtual, ICEFI Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales, La corrupción, Sus caminos, su impacto en las sociedad y una agenda para su eliminación, Guatemala, año 2015; disponibilidad y acceso en: http://icefi.org/sites/default/files/informe_icefi_-_corrupcion_0.pdf
- ✓ El fideicomiso, Barboza, Karina, fideicomiso, 2006; disponibilidad y acceso en: site.ebray.com/lib/elibrorafaelandivarsp/reader.acti3n?docID=10127334.
- ✓ Fiscalización.es, espacio personal dedicado a la fiscalización de los fondos públicos, Arias Rodríguez, Antonio, Normas internacionales de fiscalización del sector público, España, año 2014; disponibilidad y acceso en:

<https://fiscalizacion.es/2014/07/20/normas-internacionales-de-fiscalizacion-del-sector-publico/>

- ✓ Gobierno de la República de Guatemala, Ministerio de Finanzas Públicas, Fideicomisos, Definiciones técnicas, Guatemala, año 2016; disponibilidad y acceso en: <http://www.minfin.gob.gt/index.php/descarga-de-formatos-e-instructivos-de-informes-cuatrimestrales?id=90>
- ✓ Informe de Investigación de OXFAM, Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales OXFAM Guatemala, La Corrupción, sus caminos, su impacto en la sociedad y una agenda para su eliminación, Guatemala, año 2015; disponibilidad y acceso en: http://icefi.org/sites/default/files/informe_icefi_-_corrupcion_0.pdf
- ✓ Mecanismos constitucionales para el control del poder político, 2da edición, Huerta Ochoa, Carla, Instituto de Investigaciones jurídicas, Universidad nacional autónoma de México, análisis de control, México, 2001; disponibilidad y acceso en: biblio.juridicas.unam.mx/libro.htm?l=158
- ✓ Sistema de control gubernamental, Acuña Castellanos, Zoila y Sonia Planes Ravenna, Consejo nacional de descentralización, sistema de control gubernamental, Perú, 2005; disponibilidad y acceso en: [www2.congreso.gob.pe/sicr/con4_uibd.dsf\(CF67A0AFF518705257EE70070DCE9\\$FILE/BVC001590.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/con4_uibd.dsf(CF67A0AFF518705257EE70070DCE9$FILE/BVC001590.pdf).

OTRAS REFERENCIAS

- ✓ Acción Ciudadana, Fortalecimiento de los Órganos de Control en el Estado de Guatemala, hay que abrirle paso a la transparencia, Guatemala, Editorial Supervinsa.
- ✓ Cruz Hernández, Edgar Josué. Análisis jurídico de las responsabilidades contractuales y Extracontractuales del fideicomiso de administración de

Conformidad con la ley de bancos y grupos financieros. Guatemala, 2011, Tesis Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala.

- ✓ Murcia Martínez, Lázaro Steve. La función administrativa como una facultad Exclusiva de los órganos de la administración Pública guatemalteca. Guatemala, 2007, Tesis Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala.
- ✓ Prensa Libre. Los fideicomisos, página 15.
- ✓ Soto Ibáñez, Néstor Fabricio. El fideicomiso estatal y la necesidad de su regulación en la ley de contrataciones del estado. Guatemala, 2010, Tesis Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala.
- ✓ Soto Rodríguez, Marvin Estuardo. Procedimientos administrativos, contables y financieros para liquidar un fideicomiso público de administración. Guatemala, 2013, Tesis Licenciatura en Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala.