



## **DERECHO PRESUPUESTARIO**

**Revisado por: Dra. MARÍA PILAR ALGUACÍL MARÍ (ESPAÑA)**

**MSc. Bayron Ines de León de León**

**EXPERTO EN CONSULTORÍA TRIBUTARIA Y DEFENSA FISCAL**

**TEMA: ANÁLISIS DEL PROCESO DE AUTONOMÍA PRESUPUESTARIA DE LA SAT**

**Quetzaltenango, Guatemala 19-06-2012.**

## **ANÁLISIS DEL PROCESO DE AUTONOMÍA PRESUPUESTARIA DE LA SAT**

**En el prexo del presente documento se utilizarán las siguientes abreviaturas:**

1. AT o SAT = Administración Tributaria o Superintendencia de Administración Tributaria.
2. CPRG = Constitución Política de la República de Guatemala.
3. LOSAT = Ley Orgánica de la SAT.
4. RISAT = Reglamento Interno de la SAT.
5. LCE = Ley de Contrataciones del Estado.

### **JUSTIFICACIÓN:**

En Guatemala se desconoce sobre el proceso presupuestario de la Administración Tributaria, al punto de desconocer si realmente existe o no autonomía presupuestaria en dicha institución, causa por la cual se hace de vital importancia, conocer sobre si la SAT es o no autónoma en el caso presupuestario y la importancia de dicha autonomía.

### **INTRODUCCIÓN:**

La historia de la SAT en Guatemala, empieza a partir del año 98, cuya finalidad fue crear una institución que estructuralmente fuera más efectiva en la recaudación de los ingresos que el Estado requiere para cumplir con sus obligaciones constitucionales, en particular las que tienen relación con el gasto social en salud, educación, seguridad civil, vivienda e infraestructura; así como para la modernización del Estado; además que en los Acuerdos de Paz suscritos por el Gobierno de la República en diciembre de 1996, se adquirió el compromiso de llevar a cabo las medidas de administración y legislación tributaria que permitan incrementar la carga tributaria del país; por lo que era urgente fomentar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, por medio de la simplificación de los procedimientos, una mayor efectividad de los sistemas que se aplican para la recaudación y un mejor servicio a los contribuyentes, de manera que se eleve la moral tributaria de los contribuyentes responsables que cumplen con sus

obligaciones; por lo que se hizo indispensable crear una entidad descentralizada, con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios, en la cual el Estado delegue las facultades para administrar, recaudar, controlar y fiscalizar los tributos, con independencia económica, funcional y administrativa; acompañada de un cuerpo de funcionarios profesionalizado para dar una mejor atención a los contribuyentes y lograr un incremento en la recaudación fiscal en beneficio de toda la población.

Por lo que se dotó a dicho ente de autonomía presupuestaria, para que el decida la forma y el uso de los ingresos que gestione y genere, alejado de cualquier sesgo político partidista y que permita alcanzar los objetivos de su creación; atendiendo a lo anterior, en el presente documento, se planteará un pequeño **ANÁLISIS DEL PROCESO DE AUTONOMÍA PRESUPUESTARIA DE LA SAT.**

**OBJETIVOS:**

- 1. Determinar la naturaleza jurídica de la autonomía presupuestaria de la Administración Tributaria.
- 2. Establecer las ventajas gubernamentales que pueden existir derivado de la autonomía presupuestaria de la Administración Tributaria.
- 3. Desarrollar las bases del derecho presupuestario en la SAT.

**MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL:**

Para conocer con mayor precisión sobre la autonomía presupuestaria en la SAT, es necesario desarrollar brevemente el proceso de autonomía, causa por la cual en adelante, se tratará de exponer lo relativo a la autonomía existente en la SAT.

**PROCESO DE LA AUTONOMÍA:**

La autonomía es la facultad que tiene una Institución o Entidad para establecer y seguir sus propias normas de funcionamiento, elegir sus autoridades y funcionarios y administrarse a sí misma, dentro del marco de su normativa y competencia. El término se asocia ineludiblemente a las instituciones vinculadas con el Sector

Público, por lo que se dice que una entidad autónoma es aquella que independientemente del nivel de gobierno en la que esté ubicada, puede autogobernarse y dictar sus propias normas.

Como fundamento jurídico de lo vertido en el párrafo anterior, para el caso de la SAT, su Ley Orgánica en los artículos 6 y 7 literal f); claramente establecen esa facultad de seguir y crear sus propias normas de funcionamiento, por lo que me permito transcribir de forma literal los citados artículos:

**ARTICULO 6. Estructura Organizacional.** *El reglamento interno de la SAT establecerá y desarrollará su estructura y organización interna, **creando** las intendencias, unidades técnicas y administrativas necesarias para el cumplimiento de sus atribuciones y su buen funcionamiento. Dicho reglamento establecerá a que dependencia o dependencias competará conocer de las solicitudes y procedimientos que se establecen en el Código Tributario y demás leyes de la materia. **Ejercerá sus funciones con base en el principio de descentralización.*** (El resaltado y subrayado es propio).

*La SAT contará con una Unidad específica de contribuyentes especiales, la que será responsable del seguimiento y control de aquellos contribuyentes individuales o jurídicos, calificados como tales por la Administración Tributaria. Dicha calificación estará relacionada con la magnitud de sus operaciones, de acuerdo con los ingresos brutos anuales declarados y del monto de sus activos.*

*El Superintendente deberá presentar anualmente al Directorio de la SAT, bajo su exclusiva responsabilidad, un informe en el que conste haber practicado el seguimiento y control, de todos los contribuyentes especiales que se encuentren registrados como tales en la Unidad respectiva, y de haber iniciado las acciones necesarias para regularizar los casos de incumplimiento tributario, incluido en esto último las auditorías conforme programas elaborados para tal efecto.*

*Las autoridades superiores de la SAT serán:*

- a) El Directorio.*
- b) El Superintendente.*

c) *Los Intendentes*

**ARTICULO 7. Directorio.** *El Directorio es el órgano de dirección superior de la SAT. Le corresponde dirigir la política de la Administración Tributaria y velar por el buen funcionamiento y la gestión institucional de la SAT. Además, tendrá las funciones específicas siguientes:*

*f) Aprobar y reformar, a propuesta del Superintendente, los reglamentos internos de la SAT, incluyendo los que regulan la estructura organizacional, el régimen laboral, de remuneraciones y de contrataciones de la SAT;*

Como podemos notar, la ley orgánica de la SAT, le otorga facultades a dicha institución de autogobierno, además de la creación de su propia reglamentación y estructura organizacional, lo que se encuentra plasmado en el Acuerdo de Directorio número 007-2007; Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria.

En los países en los que la toma de decisiones gubernamentales está altamente influenciada por intereses políticos, e inclusive el cumplimiento de los compromisos adquiridos tiene un bajo nivel de credibilidad, existe un entorno favorable para la creación de agencias independientes de influencias políticas.

El clásico ejemplo de lo anterior es la independencia del Banco de Guatemala, que surge como respuesta a la preocupación de que el gobierno por razones electorales o por debilidades para financiar su presupuesto, pueda manipular la emisión de dinero y obstaculice el logro de los objetivos de las políticas monetarias.

La autonomía se torna especialmente relevante en las Instituciones con competencias altamente especializadas del Estado como lo son: la banca central, la supervisión bancaria, la educación superior, la seguridad social, las comisiones para la regulación de servicios públicos, el control gubernamental, los órganos electorales **y la administración tributaria.**

En los ejemplos anteriores, la autonomía de las instituciones ha sido establecida con el propósito de aislar a las instituciones de las presiones políticas partidistas y de los grupos de interés, evitando así las distorsiones en la toma de decisiones y en la instrumentación de las políticas.

En el caso particular de la Administración Tributaria, el propósito de la autonomía es sin duda, evitar que las acciones de la misma tengan un sesgo político partidario, toda vez que lo que le compete es hacer cumplir las normas tributarias y en algunos casos las aduaneras, las cuales deben estar alejadas de cualquier interés diferente a los fines mismos del Estado. Además, las administraciones tributarias pueden ser utilizadas como armas de terrorismo fiscal en contra de los adversarios políticos, la Prensa independiente o los críticos de los gobiernos de turno, lo cual debe evitarse por todos los medios posibles.

En el caso particular de nuestra AT, los considerandos de su ley orgánica, claramente establecen el objetivo fundamental de su creación, por lo que me permito traer a colación el cuarto considerando que literalmente dice:

Que para alcanzar los objetivos planteados en los considerandos anteriores, es indispensable crear una entidad descentralizada, con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios, en la cual el Estado delegue las facultades para administrar, recaudar, controlar y fiscalizar los tributos, con independencia económica, funcional y administrativa;

Como podemos notar, en el referido considerando encontramos la definición jurídica de la SAT, y cabe resaltar el punto de la independencia económica, funcional y administrativa; lo que hace sea una institución eficiente con la finalidad de elevar la moral de los contribuyentes del Estado.

Una Administración Tributaria no autónoma será gravemente disfuncional, y las consecuencias de dicha situación pueden sentirse en todo el país. Derivado de ello,

la autonomía de las administraciones tributarias se ha convertido en una útil herramienta para garantizar la obtención de los recursos para el financiamiento de los aparatos gubernamentales.

De acuerdo a los tipos de instituciones, existen diversos grados de libertad funcional, financiera y presupuestaria para el desarrollo de sus actividades.

Según el artículo 1 de la Ley orgánica de la SAT, podemos encontrar el tipo de autonomía de que goza dicho ente, por lo cual me permito transcribir el citado artículo:

**ARTÍCULO 1.- Creación.** *Se crea la Superintendencia de Administración Tributaria, como una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus objetivos, tendrá las atribuciones y funciones que le asigna la presente ley. **Gozará de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa,** así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios. (El resaltado y subrayado es propio).*

Derivado de lo que establece el artículo anterior, en adelante se tratará de exponer algunos elementos básicos que nos ayudarán a comprender la autonomía presupuestaria de que goza la SAT.

## **CENTRALIZACIÓN**

En el régimen de centralización administrativa, los órganos se agrupan colocándose unos respecto a otros en una situación de dependencia escalonada, partiendo del órgano situado en el más alto grado hasta el órgano de menor categoría.

La principal característica del régimen centralizado es que el gobierno central mantiene el control real de las competencias y presupuestos de las instituciones, por lo que ambas instancias dependen de la aprobación del Organismo Ejecutivo.

En lo referido a la aprobación del presupuesto, los principales problemas surgen de la insuficiencia de las asignaciones programadas, lo cual influye directamente en la cuantía y la calidad de los servicios que prestan las agencias gubernamentales.

## **DESCENTRALIZACIÓN**

La Descentralización es el proceso por medio del cual se transfiere desde el Organismo Ejecutivo a algunas instituciones públicas, el poder de decisión, la titularidad de la competencia, las funciones y los recursos de financiamiento para la aplicación de las políticas públicas nacionales. Estas últimas son implementadas a través de políticas locales, que permiten una mayor participación de los ciudadanos.

En el caso de Guatemala, las leyes marco del proceso de descentralización son: la Ley General de Descentralización y su reglamento -Acuerdo Gubernativo 312-2002; Ley de Consejos de Desarrollo y su reglamento -Acuerdo Gubernativo 461-2002 y el Código Municipal (Decreto 12-2002 del Congreso).

## **AUTONOMÍA**

La palabra "autonomía" proviene del griego auto, que significa mismo, y nomos, que indica norma o ley; esto es, regirse uno mismo por sus propias leyes. El diccionario de la Real Academia Española, define autonomía como: "Potestad que dentro de un Estado tienen municipios, provincias, regiones u otras entidades, para regirse mediante normas y órganos de gobierno propios". Y presenta a la vez un segundo concepto que indica: "Condición de quien, para ciertas cosas, no depende de nadie".

Para efectos del presente análisis, la autonomía puede definirse como la capacidad de los gobiernos, instituciones y otras entidades de tomar sus decisiones en función de sus propios intereses por medio de la existencia de normativas y poderes propios, opuestos en consecuencia a toda dependencia y subordinación.



En Guatemala, existen diversas entidades que gozan de la calidad de autónomas, entre ellas: Las Municipalidades, La Universidad de San Carlos de Guatemala, El Comité Olímpico Guatemalteco, El Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, La Corte de Constitucionalidad, La Escuela Nacional Central de Agricultura, el Banco de Guatemala y la Superintendencia de Administración Tributaria.

## **GRADOS DE AUTONOMÍA**

Cuando hablamos de Autonomía, podemos distinguir algunos grados de la misma y que dependen de la independencia financiera y política. De esa forma, la Autonomía puede ser absoluta y relativa.

La autonomía es absoluta cuando la institución cuenta con su propia ley fundamental (en el caso de la SAT su Ley Orgánica, Dto. Número 1-98), su propio gobierno y tipo de organización y es financiera y políticamente independiente.

Por su parte, los entes con autonomía relativa difieren de las anteriores en el sentido que algunos no tienen la facultad de darse su propia ley, como el caso de las Municipalidades en muchos países. En este último caso, las municipalidades poseen autonomía política (posibilidad de darse organización y gobierno), autonomía administrativa (prestación de servicios públicos y demás actos administrativos), pero no son autónomos financieramente (libre creación, recaudación e inversión de las rentas en forma de tasas y arbitrios municipales).

Otro tipo de autonomía relativa se refleja en aquellas Instituciones que aun cuando tienen su propia Ley Orgánica y forma de organización y gobierno, no son financieramente independientes.

## **AUTONOMÍA FINANCIERA**

Se refiere a la capacidad de las entidades para contar con los recursos propios necesarios para cumplir con las funciones que la ley le impone. Aun cuando existen

diferentes tipos de autonomía, la financiera es fundamental, debido a que no puede considerarse que una Institución sea verdaderamente autónoma si no es financieramente autárquica.

La autonomía financiera se concreta en las entidades que tienen la capacidad de administrar libremente, pero con apego a la ley, sus propios recursos económicos sin que para ello sea necesaria la participación o aprobación de otras instituciones del Estado. **Dicha autonomía financiera incluye la capacidad de aprobar su propio presupuesto,** sus modificaciones y sus normas anuales de ejecución presupuestaria, además del hecho que están obligadas a tener un programa concreto de Rendición de Cuentas.

Sobre este último aspecto, debe destacarse el control financiero del Estado, el cual tanto como en el campo administrativo, debe ser mínimo y a posteriori.

Es importante destacar que en la práctica, la autonomía financiera se acompaña automáticamente de autonomía jurídica y de autonomía técnica, por lo que el concepto de autonomía no es fraccionable, sin embargo, el mismo ha sido dividido por aspectos temáticos.

En el caso de la AT, tomando de base lo que establece el CAPITULO III, SECCIÓN ÚNICA, **REGIMEN ECONOMICO Y FINANCIERO**, en sus artículos 32 y 33 de su ley orgánica, es de suma importancia destacar que depende de sus propios ingresos, para lo cual me permito transcribir los citados artículos, para conocer dicho régimen.

***ARTICULO 32. Patrimonio y recursos.*** *La SAT integrará su patrimonio, administrará sus recursos y cumplirá sus funciones, conforme lo dispuesto en los artículos 121 y 134 de la Constitución Política de la República de Guatemala.*

***La SAT tendrá presupuesto propio*** *y fondos privativos; su formulación, aprobación, ejecución y liquidación se regirán por la Constitución Política de la*

*República, la Ley Orgánica de Presupuesto y por lo dispuesto en esta ley. (El resaltado y subrayado es propio).*

**ARTICULO 33. Recursos.** *Constituyen recursos de la SAT, los siguientes:*

- a) El monto equivalente al 2% del total de los tributos internos y al comercio exterior y sus accesorios, que recaude la SAT y que deberá ser transferido de las cuentas de la Tesorería Nacional diaria y automáticamente por el Banco de Guatemala a la cuenta específica que operará a nombre de la SAT.*
- b) Los ingresos no tributarios, generados por servicios de certificación y otros que la SAT preste, cuyas características serán establecidas por el Directorio.*
- c) Las donaciones y otras fuentes de financiamiento, provenientes de cooperación internacional, previamente aceptadas y destinadas a la SAT, conforme a la ley.*
- d) Los aportes, transferencias, productos, legados y donaciones que se hagan a su favor, tanto de origen público como privado.*
- e) Otras transferencias de fondos públicos que en forma justificada se le asignen del presupuesto general de ingresos y egresos del Estado.*

### **AUTONOMÍA JURÍDICA**

La AT, a través de su máxima autoridad administrativa (EL DIRECTORIO), tiene la facultad de expedir reglamentos, acuerdos, circulares, políticas o cualquier otra disposición general o particular que sea necesaria para el desempeño de sus funciones y el ejercicio de los derechos en la materia.

Se considera que esta autonomía es plena cuando la entidad emite sus reglamentos y tiene la facultad de presentar iniciativas de ley del ámbito de su competencia. Es parcial cuando sus decisiones son sometidas a la revisión de otro poder, y su posibilidad de reglamentar es limitada. Es nula cuando algún otro poder le impone su propia normatividad.

Adicionalmente, la autonomía jurídica significa la obtención de la personalidad jurídica para actuar en los más diversos actos relativos a su funcionamiento sin ninguna tutela. Es la posibilidad de tener patrimonio propio, de contratar, contraer obligaciones y ejercer derechos. Es una condición previa a toda forma de autonomía.

## **AUTONOMÍA POLÍTICA**

El término se refiere a la capacidad que posee cualquier entidad del Estado de definir sus propias autoridades y la capacidad de éstos de tomar decisiones dentro del marco de las leyes, sin interferencia de parte de otras instituciones u otros Estados.

Implica la calidad que tiene una entidad de ejercer su función de manera independiente, sin sujeción a otro órgano y que las leyes que rigen su existencia le reconozcan el carácter de máxima autoridad en la materia de su competencia.

Dentro de este tipo de autonomía podemos distinguir la plena que es cuando el órgano no está supeditado a poder alguno y por tanto es la máxima autoridad en una rama de la Administración Pública y la parcial que es cuando algún poder tiene injerencia en el desarrollo de la función asignada; finalmente, es nula cuando la entidad está supeditada a otro poder.

## **SISTEMA JURÍDICO GUATEMALTECO**

### **ASPECTOS CONSTITUCIONALES**

La Constitución Política de la República de Guatemala contempla en el régimen económico y social, en el artículo 134 "Descentralización y autonomía" establece que las municipalidades y las entidades autónomas y descentralizadas actúan por delegación del Estado. También estipula que la autonomía, fuera de los casos especiales contemplados en la propia Constitución, se concederá únicamente, cuando se estime indispensable para la mayor eficiencia de la entidad y el mejor cumplimiento de sus fines, de tal forma que para crear entidades descentralizadas y

autónomas, será necesario el voto favorable de las dos terceras partes del Congreso de la República.

Con respecto al régimen financiero, la Constitución Política de la República de Guatemala, estipula en el artículo 237 que la unidad del presupuesto es obligatoria, que todos los ingresos del Estado constituyen un fondo común indivisible destinado exclusivamente a cubrir sus egresos.

No obstante lo anterior, el mismo artículo establece que los Organismos, las entidades descentralizadas y las autónomas podrán tener presupuestos y fondos privativos, cuando la ley así lo establezca; que sus presupuestos se enviarán obligatoria y anualmente al Organismo Ejecutivo y al Congreso de la República para su conocimiento e integración al presupuesto general; y, que estarán sujetos a los controles y fiscalización de los órganos correspondientes del Estado.

La organización político-administrativa del Sector Público de Guatemala permite contar con varias instituciones o entes públicos con relativa dependencia entre sí, pero con funciones precisas otorgadas por la Constitución y otras leyes.

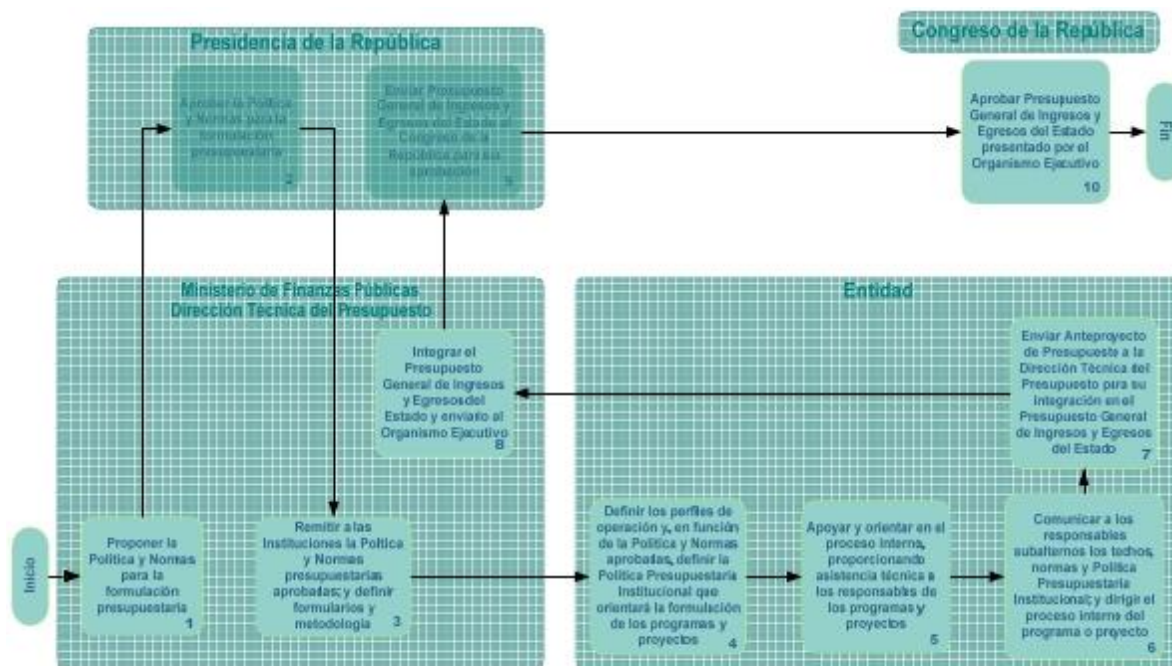
### **AUTONOMÍA PRESUPUESTARIA:**

En Guatemala, el régimen financiero del Estado, se rige bajo los preceptos contenidos en el Artículo 237 de la Constitución, el cual indica: "El Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, aprobado para cada ejercicio fiscal, de conformidad con lo establecido en esta Constitución, incluirá la estimación de todos los ingresos a obtener y los gastos por realizar".

El proceso inicia desde la formulación del anteproyecto de presupuesto institucional, la revisión y aprobación por parte de la Dirección Técnica del Presupuesto del Ministerio de Finanzas Públicas. Una vez integrado el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, debe ser enviado al Congreso de la Republica donde es analizado, discutido y aprobado por el Legislativo. Aún cuando el Presupuesto sea aprobado, puede sufrir modificaciones, ya sean recortes o bien ampliaciones. De no ser aprobado en el término que la Ley indica, regirá de nuevo el presupuesto

en vigencia del año anterior, el cual podrá ser modificado o ajustado por el Congreso de la República.

## PROCEDIMIENTO DE APROBACIÓN DEL PRESUPUESTO GENERAL DE INGRESOS Y EGRESOS DEL ESTADO



Fuente: Elaboración propia en base a información Dirección Técnica del Presupuesto, Ministerio de Finanzas Públicas.

## LA AUTONOMÍA DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

### ANTECEDENTES:

A mediados de la década de los años noventa, Guatemala contaba con dos instituciones que dependían enteramente del Ministerio de Finanzas Públicas para ejecutar las tareas de administración de impuestos: la Dirección General de Rentas Internas (DGRI) y la Dirección General de Aduanas (DGA).

La primera de ellas se encargaba de la administración de los impuestos internos y tenía una estructura funcional por impuesto, es decir un Departamento de Impuesto Sobre la Renta, un Departamento de Impuesto al Valor Agregado, etc., lo cual impedía aprovechar las economías vinculadas con la especialización de las funciones.

Adicionalmente, la designación de los funcionarios dependía en un alto porcentaje de la decisión de las autoridades ministeriales. Estos últimos a su vez tenían a su cargo la determinación del proceso de fiscalización, el cual fue señalado en muchas oportunidades de ser herramienta de terrorismo fiscal.

La centralización de decisiones se agudizaba en los trámites relacionados con los Recursos de Revocatoria, en donde la decisión final sobre aprobar o rechazar un trámite de un contribuyente dependía exclusivamente del Ministro de Finanzas Públicas, quien respondía a las directrices del Presidente de la República.

Complementariamente, la mayor parte de los funcionarios de la DGRI disponían de una escasa preparación profesional (alrededor del 2% de los trabajadores tenían nivel universitario) y la capacitación se asignaba en función de preferencias personales. El personal de la DGRI como de la DGA estaban sujetos a la Ley del Servicio Civil y la asignación presupuestaria para ambas, se consideraba parte del Presupuesto del Ministerio de Finanzas Públicas, lo cual dificultaba adquirir en el mercado capital humano de buena calidad para el desarrollo de las funciones.

Por su parte, la Dirección General de Aduanas que se encargaba de la administración de impuestos al comercio exterior, fue controlada durante muchas épocas por funcionarios de escasa formación aduanera y que convirtieron la aduana en un foco significativo de corrupción y la designación de una aduana, en un botín político.

Con ese escenario, el Gobierno de la República decidió a mediados de los años noventa, crear un ente autónomo que se encargara de la administración de la

recaudación tributaria en general y en la cual se trataran de corregir muchos de los vicios observados en el pasado.

La Superintendencia de Administración Tributaria fue creada por medio del Decreto 1-98 del Congreso de la República, publicado en el Diario Oficial el once de Febrero de mil novecientos noventa y ocho. La SAT es una entidad estatal descentralizada con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional y goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como de personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

Derivado de lo anterior, la SAT define su propio plan anual de trabajo y el presupuesto necesario para ejecutarlo, así como que puede establecer su propio reglamento de trabajo y la organización más apropiada para el cumplimiento de sus funciones.

Considerando los elementos descritos en la Ley, en la SAT la autonomía jurídica es prácticamente plena, aun cuando la misma se ve limitada parcialmente en la presentación de proyectos de ley en materia tributaria o aduanera, debido a que la legislación vigente exige que dicho proceso debe realizarse por conducto del Presidente de la República a través del Ministerio de Finanzas Públicas.

Adicionalmente, en la SAT la autonomía política es parcial derivado del hecho que la Institución es la máxima autoridad en materia de Administración Tributaria, sin embargo, la participación del Ministro de Finanzas Públicas como Presidente de oficio del Directorio, puede considerarse de alguna forma como influencia del Gobierno de la República en las decisiones del mismo. (**ARTICULO 8 Ley Orgánica de la SAT. Integración del Directorio.** El directorio se integrará con seis directores, en la forma siguiente:

- a) En forma ex–oficio, el Ministro de Finanzas Públicas, quien lo presidirá. Su suplente será el Viceministro de Finanzas que él designe.).



A continuación se evalúan algunos aspectos presentes en la legislación vigente, de tal forma que se pueda estimar el grado de autonomía que le es conferido a la Superintendencia de Administración Tributaria de manera formal:

## **AUTONOMÍA FINANCIERA**

La SAT dispone de acuerdo a su Ley Orgánica con ingresos definidos por el 2% de la recaudación tributaria, así como de otros ingresos no tributarios conexos a la recaudación. El 2% de la recaudación lo entrega semanalmente el Ministerio de Finanzas Públicas. Esta disponibilidad de fondos propios, ha permitido a la SAT adquirir las capacidades necesarias para el cumplimiento de sus objetivos y garantizar la independencia de la entidad respecto del poder político (Artículo 32 de su Ley Orgánica).

Es importante destacar que los ingresos de la Superintendencia han mostrado un comportamiento creciente, derivado del fortalecimiento de la capacidad de la administración tributaria. Estos ingresos le han permitido a la SAT realizar inversiones oportunas en infraestructura y equipo, así como también elevar el nivel de profesionalización de sus empleados, lo cual permite mejorar el desempeño de las actividades de las dependencias de la Superintendencia.

En la parte del gasto, la SAT tiene la posibilidad total de definir los programas y proyectos a los cuales dirigirá sus recursos, sin embargo, por cuestiones de homogeneidad en la rendición de cuentas del Sector Público, los procesos de cotización y licitación deben realizarse atendiendo a la Ley de Contrataciones del Estado. No obstante lo anterior, la Ley Orgánica de la SAT establece que la contratación de servicios y delegación de funciones podrá hacerse conforme lo establecido en un Reglamento específico que la SAT tiene para el efecto (Acuerdo del Directorio 007-2007).

Dicha flexibilidad ha permitido que la SAT realice contrataciones ágiles de servicios que han permitido ejecutar algunos proyectos de importancia, como el Programa Permanente de Cultura Tributaria, el Servicio de Verificación Aduanera a Posteriori, la prestación del seguro médico de los empleados, la contratación de la seguridad

para la Institución y la impresión de los distintivos para el pago del Impuesto a la Circulación de Vehículos.

Por otro lado, en el aspecto formal, el Presupuesto de Ingresos y Egresos para cada ejercicio fiscal, así como sus modificaciones, es aprobado directamente por el Directorio de la Institución y publicado en el Diario Oficial del País, aun cuando se envía al Organismo Ejecutivo y al Congreso de la República, para su conocimiento e integración al Presupuesto General (Ver Acuerdo del Directorio No. 016-2011; publicado el 15-12-2011; el cual contiene el PRESUPUESTO DE INGRESOS Y EGRESOS DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA EL EJERCICIO FISCAL DOS MIL DOCE).

El proceso de autonomía presupuestaria de la SAT se caracteriza por el hecho que el Presupuesto parte del Plan Operativo Anual preparado por cada una de las dependencias de la Institución, concretamente en función de sus necesidades y de los programas y proyectos previstos para el ejercicio fiscal. Posteriormente, la Gerencia Administrativa Financiera de la Institución consolida la información en el Anteproyecto de Presupuesto, el cual es presentado al Superintendente para la validación del mismo y posterior traslado al Directorio para su conocimiento y aprobación.

## **DIAGRAMA DEL PROCESO DE ELABORACIÓN Y APROBACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS Y GASTOS SAT**



Fuente: Gerencia Administrativa Financiera, SAT

Tal como se observa en el gráfico anterior, el presupuesto de la SAT es completamente autónomo, en virtud de que es elaborado y revisado por sus propias unidades administrativas y es aprobado por el Directorio de la SAT, sin la intervención de ninguna otra institución. Esto garantiza que el presupuesto obedezca a los criterios de planificación que mejor convenga a los programas y proyectos de la Administración Tributaria, lo que eficientiza el gasto en el sentido que está orientado hacia aquellos programas y proyectos que mayor impacto positivo tengan en los niveles de recaudación y por ende en los objetivos de la SAT.

La Superintendencia está sujeta a la fiscalización de la Contraloría General de Cuentas, así como a emitir anualmente la Memoria de Labores, que incluye un capítulo relacionado con la Rendición de Cuentas. No existen mecanismos formales adicionales de rendición de cuentas.

El Directorio puede instruir a la Administración para que contrate Auditoría Externa que rinde sus informes directamente a ese cuerpo colegiado.

## **RIESGOS Y DESVENTAJAS DE LA AUTONOMÍA**

Como se ha presentado hasta el momento, el contar con el mayor grado de autonomía financiera y presupuestaria, proporciona a la administración tributaria un

impacto positivo en la eficiencia y eficacia de su desempeño, sin embargo, el contar con total autonomía en muchas oportunidades puede presentar riesgos, constituyéndose en una “autonomía perversa” y que mayormente es resultado de fallas de intervención pública.

Por esto, un elemento fundamental dentro del arreglo institucional pasa por contar con efectivos mecanismos de monitoreo y supervisión.

Conferir autonomía a una agencia débil técnicamente, puede ser problemático y riesgoso ya que esta puede ser capturada fácilmente por parte de grupos de interés.

Por ello es importante preocuparse del fortalecimiento institucional, el cual debe ser realizado por equipos de profesionales altamente calificados y con una visión y objetivos claros a cumplir.

Respecto a la autonomía financiera y presupuestaria, es muy importante que la Institución evite incurrir en desviaciones de poder o bien la utilización de las potestades otorgadas en beneficio propio, lo cual colocaría en crisis los principios de legalidad y justicia que deben prevalecer en el desarrollo de los distintos actos administrativos, a la vez que afectaría su credibilidad y neutralizaría buena parte de los esfuerzos que se realizan.

La SAT experimentó una situación como la descrita durante el año 2003, en donde el Superintendente de dicho período utilizó indebidamente los recursos de la Institución para su propio beneficio, además que fue señalado en varias oportunidades de utilizar los procedimientos de fiscalización como una estrategia de terrorismo fiscal. Dicho exfuncionario fue condenado por los actos ocasionados.

## **REFLEXIONES FINALES**

La autonomía de una Institución permite a la misma un mayor grado de flexibilidad ante las demandas técnicas propias de su especialización, de tal forma que tanto su estructura organizacional, su planeación estratégica, y la definición de los roles y

funciones de cada instancia administrativa, sean definidas en función de los objetivos institucionales estratégicos de largo plazo.

La autonomía administrativa, si es acompañada de un apropiado nivel de recursos financieros que le permitan a la Institución desempeñarse libremente, tiene un impacto positivo en la gestión de recursos humanos, y facilita la libre selección y contratación del personal idóneo, el mantenimiento de niveles salariales competitivos, así como también el desarrollo de proyectos de capacitación y formación de la carrera administrativa, para promover la retención del capital humano. Dicho extremo se extiende a la oportunidad de adquirir la infraestructura, mobiliario, equipos y sistemas informáticos dotados de tecnología de punta para fortalecer la gestión y contribuir al logro de los objetivos programados.

Las ventajas de la autonomía estriban principalmente en la posibilidad de ejercer la función técnica para la cual fue creada una Institución, lejos de las presiones políticas que pueden influenciar negativamente la toma de decisiones.

Todas estas ventajas parecen ser confirmadas en el funcionamiento actual de la Superintendencia de Administración Tributaria, la cual, luego de un período en el que se hizo una utilización inapropiada de su autonomía, se ha reforzado y avanzado positivamente apoyándose en un alto grado de independencia administrativa, económica, financiera y presupuestaria, al extremo que muchos analistas nacionales e internacionales la consideran como la entidad de mayor desarrollo del Sector Público Guatemalteco e incluso con avances similares a muchas empresas e industrias privadas de éxito en el mercado nacional.

Derivado de lo anterior, puede concluirse que el caso de la SAT apoya la hipótesis que la gestión de las administraciones tributarias puede ser potencializada cuando se le dota de un modelo tendiente a la autonomía, en contraposición a cuando este es centralizado.

Derivado de lo anterior, se puede llegar a las siguientes:

## **CONCLUSIONES:**

1. Es indispensable defender y sostener los grados de autonomía absoluta de la administración tributaria.
2. El grado de autonomía de la SAT, permite contar con una entidad eficiente y responsable a nivel nacional.
3. La autonomía presupuestaria de la SAT, permite contar con una institución funcional.
4. La autonomía presupuestaria permite una mayor eficiencia en el control del gasto.
5. Mientras se sostenga la autonomía presupuestaria, alejada de cualquier sesgo político partidista, tendremos una institución cada día mas solida, y con objetivos claros por cumplir.

### **Bibliografía:**

1. Constitución Política de la República de Guatemala.
2. Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto número 1-98.
3. Acuerdo del Directorio número 007-2007; Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria.
4. Doctrina y Jurisprudencia constitucional guatemalteca.
5. Diccionario de la Lengua Española Real Academia Española, vigésima segunda edición.
6. Bejar, Estela. "El impacto de la Autonomía Administrativa y Financiera de la Administración Tributaria sobre su eficiencia y eficacia". Superintendencia Nacional de Administración Tributaria de Perú. CIAT, 1993.
7. Cosulich Ayala, Jorge. "Reforma de las Administraciones tributarias en países de América Latina y el Caribe. Lecciones aprendidas y temas pendientes", CIAT, 1999.

### **REFERENCIA:**

Consultas diversas más no específicas en el internet.