

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**AUDITORIA FISCAL DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA A UNA EMPRESA FABRICANTE DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS**

TESIS

**Presentada a la Junta Directiva de la
Facultad de Ciencias Económicas**

POR

RONALD EDGARDO CHAMALÉ CIFUENTES

**Previo a conferírsele el título de
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**

En el grado académico de

LICENCIADO

Guatemala, agosto de 2007

MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Alberto Cabrera Morales
Vocal Primero:	Lic. Canton Lee Villela
Vocal Segundo:	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal Tercero:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto:	P. C. Efrén Arturo Rosales Álvarez
Vocal Quinto:	B. C. Deiby Boanerges Ramírez Valenzuela

PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS
EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS

De conformidad con los requisitos establecidos en el Capítulo III, artículos 15 y 16 del Reglamento para la Evaluación Final de Exámenes de Áreas Prácticas Básicas y Examen Privado de Tesis y al inciso 6.3, subinciso 6.3.1 del punto sexto, del Acta 2-2003 de la sesión celebrada por Junta Directiva el 16 de enero de 2003.

JURADO QUE PRACTICÓ EL EXAMEN
PRIVADO DE TESIS

Presidente	Licda. Beatriz María Velásquez Díaz de Gatica
Examinador	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales
Examinador	Lic. Jorge Alberto Trujillo Corzo

Lic. Jorge Romeo Morales Bran
CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR
13 calle 9-11, zona 7. Tel 24736578
Guatemala, C.A.

Guatemala,
30 de Mayo de 2005

Licenciado
Eduardo Antonio Velásquez Carrera
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad de Guatemala

Señor Decano:

En atención con la designación para asesorar el trabajo de tesis del señor RONALD EDGARDO CHAMALÉ CIFUENTES, denominado "AUDITORIA FISCAL DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA A UNA EMPRESA FABRICANTE DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS", me permito informarle que, de conformidad con la revisión efectuada, el trabajo indicado llena los requisitos que el reglamento establece.

Recomiendo que el trabajo realizado sea aprobado para su presentación en el Examen Privado de Tesis, pues reúne las condiciones y requisitos necesarios, previo a conferírsele el título de Contador Público y Auditor en el grado de Licenciado.

Atentamente,



Lic. Jorge Romeo Morales Bran

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
DIEZ DE JULIO DE DOS MIL SIETE.**

Con base en el Punto SEPTIMO, inciso 7.4 del Acta 15-2007 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 3 de julio de 2007, se conoció el Acta AUDITORIA 072-2007 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 7 de mayo de 2007 y el trabajo de Tesis denominado: "AUDITORIA FISCAL DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA A UNA EMPRESA FABRICANTE DE BEBIDAS ALCOHOLICAS", que para su graduación profesional presentó el estudiante RONALD EDGARDO CHAMALE CIFUENTES, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"D Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO

LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES
DECANO

Smp.



DEDICATORIA

- A DIOS:** Por todas las bendiciones que da a mi vida.
- A MIS PADRES:** Felipe Chamalé y Angélica Cifuentes, que gracias a su educación, esfuerzos, sacrificios y sabios consejos, hoy concluyo una meta en mi vida, para ustedes mi eterno cariño, admiración y respeto.
- A MIS HERMANOS:** Aleida, Kimberly y Julián, por alegrar mis días, y como una muestra de que si nos lo proponemos, todo es posible de alcanzar en la vida.
- A MI FAMILIA:** A mis abuelitos y abuelitas: Julián (†), María (†), Herminio (†) y Emilia, con mucho cariño; a mis tíos y tías: Graciela, Olvinda, Elida, Juana Clementina, Isabel, Josefina, Natalia, Carmen, Juana Margarita (†), Zoila, Rigoberto, Ángel, Marco Antonio, Benigno, Carlos (†), Julio, Jorge (†), Edwin, Chiqui, Teto (†) y Rafael (†), gracias por contar siempre con su apoyo; a mis primos y primas, que de diversas maneras han colaborado conmigo.
- A MIS AMORES:** A la mujer de mi vida, mi esposa Katy Julissa, a mi amorcito, mi hijita Valeria y a nuestro hermoso bebé que sigue creciendo en el vientre de mi esposa, los amo.
- A MIS AMIGOS:** Que en las distintas etapas de mi vida han contribuido para que alcance mis objetivos, gracias por lo que yo considero muy valioso, su amistad.

A MIS MAESTROS: Que en todo el trayecto estudiantil me han compartido sus conocimientos; lo que sé lo debo a ustedes.

A: El Instituto Nacional Central para Varones, la Escuela Nacional Central de Ciencias Comerciales, y a la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala.

ÍNDICE

	<u>Páginas</u>
INTRODUCCIÓN	i-iii
CAPÍTULO I	
LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	
1.1	Origen 1
1.1.1	Modernización de la administración pública 1
1.1.2	Política fiscal 1
1.1.3	Causas 2
1.1.4	Definición 3
1.1.5	Visión de la SAT 3
1.1.6	Misión de la SAT 4
1.1.7	Objetivo estratégico general 4
1.1.8	Valores de la SAT 4
1.2	Marco Legal 4
1.2.1	Domicilio 4
1.2.2	Patrimonio y recursos 5
1.2.3	Auditorias a la institución 5
1.2.4	Adquisiciones y contrataciones 5
1.3	Funciones y atribuciones 5
1.3.1	Funciones 5
1.3.2	Atribuciones 6
1.4	Organización 7
1.4.1	El Directorio 7
1.4.2	El Superintendente de Administración Tributaria 8
1.4.3	Las Intendencias 8
1.4.4	Gerencias de Apoyo 9
1.4.5	Unidad de Contribuyentes Especiales 9
1.4.6	Coordinaciones Regionales 10

CAPÍTULO II
LAS EMPRESAS FABRICANTES DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS EN
GUATEMALA

2.1	Antecedentes	13
2.1.1	Historia de la industria licorera en Guatemala	13
2.1.2	Definición de empresa fabricante de bebidas alcohólicas	14
2.1.3	Generalidades	14
2.2	Creación de las empresas fabricantes de bebidas alcohólicas destiladas	14
2.2.1	Requisitos de la Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas	14
2.2.2	Inscripción en el Registro Mercantil	15
2.2.3	Inscripción ante la Administración Tributaria	15
2.3	Organización de las empresas fabricantes de bebidas alcohólicas destiladas	16
2.3.1	Organización conforme a la Ley de Alcoholes y su Reglamento	16
2.3.2	Organización actual del gremio licorero en Guatemala	16
2.4	Proceso de producción y distribución de las empresas fabricantes de bebidas alcohólicas destiladas	17
2.4.1	Materias primas	17
2.4.2	Proceso productivo	18
2.5	Conocimientos importantes de la industria licorera	22
2.5.1	Añejamiento	22
2.5.2	Alcoholimetría	22
2.5.3	Pipas	23
2.5.4	Medida material	23
2.5.5	Densitómetro oficial	23
2.5.6	Tolerancia de riqueza alcohólica	23
2.5.7	Medida oficial en la República de Guatemala	23

2.6	Regulación de las empresas fabricantes de bebidas alcohólicas destiladas	24
2.6.1	Contrabando y defraudación en el ramo de alcoholes	24
2.7	Impuestos que gravan a las empresas fabricantes de bebidas alcohólicas destiladas	25
2.7.1	El impuesto a la distribución de bebidas alcohólicas destiladas	25

CAPÍTULO III

LOS TRIBUTOS EN GUATEMALA

3.1	Origen de los tributos	27
3.1.1	Origen en el mundo	27
3.1.2	Origen en Guatemala	28
3.2	Definición y finalidad de los tributos	29
3.2.1	Definición de tributo	29
3.2.2	La potestad tributaria	30
3.2.3	Finalidad de los tributos	30
3.3	Clasificación de los tributos	32
3.3.1	Clasificación doctrinaria	32
3.3.2	Clasificación legal	33
3.4	Impuestos	33
3.4.1	Concepto	33
3.4.2	Objetivos	34
3.4.3	Principios	35
3.4.4	Clasificación	36
3.4.5	Efecto	36
3.4.6	Principales impuestos existentes en Guatemala	46
3.5	Principios constitucionales de materia tributaria	54

CAPÍTULO IV
LA AUDITORIA FISCAL

4.1	Definiciones generales	57
4.1.1	Auditoria	57
4.1.2	Auditoria fiscal	57
4.1.3	Funciones de la Administración Tributaria	58
4.2	La Administración Tributaria y los factores que condicionan su cumplimiento	59
4.2.1	La educación	60
4.2.2	Características de sistema tributario	60
4.2.3	La fluidez de la administración	61
4.2.4	El riesgo	61
4.3	La fiscalización y sus objetivos mediatos e inmediatos	62
4.4	La fiscalización y sus objetivos intermedios	64
4.4.1	La identificación de los contribuyentes	64
4.4.2	Detectar el incumplimiento de obligaciones y deberes	64
4.4.3	Detectar incorrecciones y falsedades en declaraciones	64
4.5	La fiscalización y los sujetos a fiscalizar	65
4.6	Planeación de la fiscalización	65
4.7	Fases de una auditoria fiscal	66
4.8	Procedimientos y técnicas de auditoria	71
4.8.1	Procedimientos de auditoria	71
4.8.2	Técnicas de auditoria	76
4.9	Evidencia de auditoria	79
4.9.1	Definición	79
4.9.2	Evidencia suficiente apropiada de auditoria	79
4.9.3	Aseveraciones de los estados financieros	80
4.9.4	Papeles de trabajo	80
4.10	Los medios de prueba	87
4.10.1	La declaración de partes	87

4.10.2	La declaración de testigos	88
4.10.3	El dictamen de expertos	88
4.10.4	El reconocimiento judicial	88
4.10.5	Los documentos	88
4.10.6	Los medios científicos de prueba	89
4.10.7	Las presunciones	89
4.11	Informe de auditoría	90

CAPÍTULO V

AUDITORES FISCALES DE LA SAT DELEGADOS EN LAS EMPRESAS FABRICANTES DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS

5.1	Fundamento legal	92
5.2	Objetivos	94
5.3	Facultades	94
5.4	Procedimientos de control ordenados legalmente	96
5.5	Libros y registros que deben elaborarse	97
5.5.1	Cuenta 1, 2 y 3 de licores	98
5.5.2	Libro de actas	99
5.5.3	Libro de casquetes	99
5.5.4	Libro de conocimientos	99
5.5.5	El paquete 4	100
5.6	Órgano supervisor de los Delegados Fiscales	102
5.6.1	Supervisión sobre el cumplimiento de actividades diarias y mensuales	102
5.6.2	Supervisión sobre los reportes y documentos elaborados	103
5.7	Situación actual de los Delegados Fiscales	104
5.7.1	Capacitación	104
5.7.2	Equipo	105
5.7.3	Institucionalmente	105

CAPÍTULO VI
AUDITORIA FISCAL DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA A UNA EMPRESA FABRICANTE DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS
CASO PRÁCTICO

6.1	Auditoria fiscal de la SAT a una fábrica de bebidas alcohólicas	107
6.1.1	Fiscalización a una fábrica de bebidas alcohólicas derivada de inconsistencias detectadas por el Delegado Fiscal	109
6.1.2	Planeación de la auditoria	109
6.1.3	Nombramiento y requerimiento de información	111
6.1.4	Programas y Guías de Auditoria	114
6.1.5	Acta de Actuaciones de Auditores Tributarios	149
6.1.6	Informe de auditoria	150
6.1.7	Audiencia, resumen, hojas de liquidación, explicaciones de ajustes, explicaciones de intereses y anexo	153
6.2	Fiscalización realizada por los Delegados Fiscales en las fábricas de bebidas alcohólicas	169
6.2.1	Flujograma de la fabricación y distribución y el proceso de control realizado por los Delegados Fiscales	169
6.2.2	Programa y Guías de Auditoria	172
6.2.3	Libros de las Cuentas 1, 2 y 3 de Licores y de Casquetes	183
6.2.4	Información requerida por SAT y CGCN	191
6.2.5	Acta certificada de operaciones del mes	199
6.2.6	Controles Adicionales	201
6.2.7	Informe del Delegado Fiscal	208
	CONCLUSIONES	212
	RECOMENDACIONES	214
	BIBLIOGRAFIA	216
	ANEXOS	

INTRODUCCIÓN

La Superintendencia de Administración Tributaria es el ente estatal que tiene la competencia de administrar el régimen tributario en el país, que incluye la recaudación, fiscalización y cobro, tanto de los tributos internos, como de los provenientes del comercio exterior. Sus funciones y atribuciones están especificadas en el Decreto Número 1-98 Ley Orgánica de la SAT, dentro de las cuales establece que debe: aplicar las leyes tributarias, administrar la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos originados por el comercio exterior; también puede sancionar a los sujetos pasivos tributarios que incumplan con sus obligaciones tributarias, de conformidad con el Código Tributario y las demás leyes tributarias y aduaneras; y además deberá sancionar a los contribuyentes y responsables, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes.

Por otro lado, la industria de bebidas alcohólicas tiene características especiales que necesitan un conocimiento previo para su entendimiento, por lo que el presente trabajo de tesis, subdividido en seis capítulos, trata los temas que se considera, es necesario conocer al realizar una auditoria fiscal a una empresa que realiza esta actividad.

El Capítulo I contiene las generalidades de la Superintendencia de Administración Tributaria, desde su origen, su forma de organización, sus funciones y atribuciones, y la forma en que descentraliza sus actividades.

En el Capítulo II se desarrollan los antecedentes de la industria licorera en Guatemala, se define a una empresa fabricante de bebidas alcohólicas, se establece como se crea una empresa, cumpliendo los requisitos de la Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas, los del Registro Mercantil y de la Administración Tributaria, se explica el proceso de producción y distribución de las bebidas alcohólicas destiladas, incluyendo

generalidades sobre las materias primas y el proceso productivo. También se describe la regulación de las empresas fabricantes de bebidas alcohólicas destiladas en el país, los delitos en los que pueden incurrir las fábricas y los impuestos que gravan a dichas empresas y sus productos.

Los Tributos se describen en el Capítulo III, se explica su origen, se define que son tributos y cual es su finalidad, se presenta la forma de clasificarlos, tanto doctrinaria, como legalmente, se desarrolla ampliamente que es un impuesto, como parte integral de tributo, y como agregado se presentan los principios constitucionales que deben observar, tanto el legislador, como la población.

Prosigue el Capítulo IV que contiene la definición de la Auditoría Fiscal y la describe como una función propia de la Administración Tributaria, se mencionan los factores que condicionan el cumplimiento tributario, se relatan los objetivos mediatos, inmediatos e intermedios que persigue la fiscalización, también contiene la teoría relativa a la planeación y ejecución de la auditoría, además de que se incluyen aspectos importantes con relación a la evidencia de auditoría y los medios de prueba admitidos en derecho, finalizando con lo concerniente al informe de auditoría.

En el Capítulo V se desarrolla el fundamento legal que tiene la Administración Tributaria para delegar personal permanente dentro de las fabricas de bebidas alcohólicas, existente desde en el año de 1948, cuando se emite el Decreto Número 536 Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas, y para aplicar dicho instrumento legal, el entonces Presidente de la República, Juan José Arévalo Bermejo, crea el Reglamento de la Ley de Alcoholes, aplicable desde el 1 de febrero de 1949 hasta la fecha. En dicho reglamento se establecen todos los procedimientos mínimos que la Administración Tributaria debe realizar en las fábricas de bebidas alcohólicas, con el objeto de cuantificar la producción, controlar la distribución y combatir la fabricación de bebidas alcohólicas clandestinas.

El Capítulo VI contiene el caso práctico que se desarrolla en dos partes, la primera contiene la realización de una auditoria para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias de una fábrica de bebidas alcohólicas destiladas, delimitada y especificada por el Departamento de Programación de la Fiscalización, en el examen del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, con base en las inconsistencias detectadas y reportadas por el Delegado Fiscal; el tema describe todo el proceso de la fiscalización, que inicia desde la programación y emisión del nombramiento respectivo, hasta la emisión de la audiencia que corresponde notificar, en donde se dan a conocer al contribuyente, los fundamentos de hecho y de derecho de los ajustes y los intereses resarcitorios determinados, por medio de las hojas de liquidación, las explicaciones de los ajustes, las explicaciones de intereses y el anexo respectivo.

En la segunda parte se desarrolla un programa de auditoria con sus respectivas guías, los cuales son aplicables por los Delegados Fiscales al ejercer control y proporcionar información sobre la producción y distribución de bebidas alcohólicas de las fabricas en las cuales se desempeñan, además se presentan los papeles de trabajo que deben realizar, se explica la forma correcta de registrar los libros de contabilidad de licores, se ejemplifican los formatos que deben acompañarse para enviar a la Contraloría General de Cuentas de la Nación, y finalmente se propone el informe de auditoria que deben presentar, dando a conocer los resultados mensuales de las operaciones de las fábricas.

Finalmente, se presentan las conclusiones y recomendaciones derivadas del trabajo de investigación.

CAPITULO I

LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

1.1 Origen

En el Acuerdo Sobre Aspectos Socioeconómicos y Situación Agraria, suscrito en México el 06 de mayo de 1996, se establecieron las medidas que se consideraron necesarias para la modernización de la gestión pública y la política fiscal; a continuación se describe cada una de ellas.

1.1.1 Modernización de la administración pública

La administración pública debe constituirse como un instrumento eficiente al servicio de las políticas de desarrollo, con este fin el Gobierno se compromete a:

- Profundizar la descentralización y desconcentración de sus facultades, responsabilidades y recursos concentrados en el Gobierno central con el objeto de modernizar y agilizar la gestión pública.
- Reformar, fortalecer y modernizar a la Contraloría General de Cuentas de la Nación, ya que es el órgano encargado de fiscalizar la correcta ejecución de las finanzas públicas.

1.1.2 Política fiscal

La política fiscal es la herramienta clave para que el Estado cumpla con sus obligaciones constitucionales, y en particular aquellas que busquen el desarrollo social, como parte esencial de la obtención del bien común.

1.1.2.1 Política presupuestaria

Debe responder a la necesidad de desarrollo, por tal motivo debe encuadrarse en la prioridad hacia el gasto social, la obtención de infraestructura básica para la producción y comercialización, la inversión en

salud, educación y vivienda, el desarrollo rural; todos estos con énfasis en su descentralización, desconcentración y fiscalización.

1.1.2.2 Política tributaria

“Debe concebirse en forma que permita la recaudación de los recursos necesarios para que el Estado pueda cumplir con sus obligaciones sociales, dentro de un sistema tributario que cumpla con los siguientes principios:

- a) Ser un sistema justo, equitativo y globalmente progresivo, conforme al principio constitucional de la capacidad de pago;
- b) Ser universal y obligatorio;
- c) Estimular el ahorro y la inversión.” (1:135)

El Gobierno de la República de Guatemala atendiendo a la necesidad de reformar estructuralmente a la Administración Tributaria, dando cumplimiento a lo establecido en los Acuerdos de Paz, y con el objeto de cumplir con las obligaciones constitucionales, particularmente las que se relacionan con el gasto social en salud, educación, seguridad, vivienda e infraestructura, y la modernización del Estado, crea en enero de 1,998, la Superintendencia de Administración Tributaria, dándole vida con la aprobación del Decreto del Congreso de la República número 1-98.

1.1.3 Causas

Entre las causas que originaron la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria, descritas en los considerandos del Decreto 1-98 tenemos:

- La necesidad de reformar estructuralmente a la Administración Tributaria, con el objeto de recaudar con efectividad los ingresos que el Estado necesita para cumplir con sus obligaciones presupuestarias.

- Cumplir con el compromiso adquirido en los Acuerdos de Paz, en el sentido de crear las medidas necesarias para incrementar la carga tributaria en el país.
- La urgencia de fomentar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias, lo cual se logra con el combate a la evasión, la defraudación y el contrabando, la simplificación de los procedimientos, incrementando la efectividad de los sistemas de recaudación, la prestación de un mejor servicio a los contribuyentes, a manera de elevar la moral tributaria en los contribuyentes que cumplen con sus obligaciones.
- El establecimiento de una entidad descentralizada permitirá la creación de un cuerpo de funcionarios profesionalizado, que presten un mejor servicio a los contribuyentes y así lograr un incremento en la recaudación tributaria en el país, beneficiando a toda la población.

1.1.4 Definición:

Definida en el artículo 1 del Decreto número 1-98 “como una entidad descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus objetivos, tendrá las atribuciones y funciones que le asigne la ley. Gozará de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.” Sustituye así a la Dirección General de Rentas Internas, Dirección General de Aduanas y demás instituciones relacionadas con la recaudación, fiscalización y control de los tributos.

1.1.5 Visión de la SAT

Ser una institución moderna, con prestigio y credibilidad que administre con efectividad y transparencia el sistema tributario y aduanero, utilizando las mejores prácticas de la gestión tributaria y administrativa, y que produzca valor para los ciudadanos, los contribuyentes y sus empleados y funcionarios.

1.1.6 Misión de la SAT

Recaudar los recursos necesarios para que el Estado provea los servicios indispensables y se brinden mayores oportunidades de desarrollo a los guatemaltecos, mediante la obtención del máximo rendimiento de los impuestos; la aplicación imparcial e íntegra de la legislación tributaria; y la facilitación del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias de los ciudadanos.

1.1.7 Objetivo estratégico general

Lograr un crecimiento sostenido de la recaudación tributaria que permita proveer al Estado de los recursos financieros necesarios para cumplir con sus obligaciones constitucionales, mediante una gestión innovadora, efectiva y transparente, brindando un servicio de calidad a los contribuyentes.

1.1.8 Valores de la SAT

Productividad, integridad, honradez, eficacia, eficiencia, disciplina, honestidad y confidencialidad.

1.2 Marco Legal

La Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto del Congreso de la República número 1-98, dicta las cualidades que reúne la entidad y a continuación se describen las más importantes.

1.2.1 Domicilio

La Superintendencia de Administración Tributaria, tiene su domicilio principal en la oficina central ubicada en la ciudad de Guatemala, aunque podrá fijar también su domicilio en cada una de las dependencias establecidas en cualquier lugar del territorio nacional. La denominación podrá abreviarse SAT.

1.2.2 Patrimonio y recursos

La SAT tiene presupuesto propio y fondos privativos; se formularán, ejecutarán y liquidarán regidos por la Constitución Política de la República, la Ley Orgánica del Presupuesto y la Ley Orgánica de la SAT.

1.2.3 Auditorias a la institución

De acuerdo a la Constitución Política de la República, la SAT estará bajo control y auditorias efectuadas por la Contraloría General de Cuentas de la Nación. El Directorio podrá contratar adicionalmente auditorias externas que auditen las cuentas de la entidad, con cargo a su presupuesto.

1.2.4 Adquisiciones y contrataciones

La adquisición de suministros, bienes y materiales, así como la contratación de servicios que requiera la SAT se regirán por la Ley de Contrataciones del Estado.

1.3 Funciones y Atribuciones

1.3.1 Funciones

La Ley Orgánica de la SAT, describe las funciones que debe ejercer la institución, dentro de las más importantes están:

- Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar las leyes tributarias, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos originados por el comercio exterior, que debe percibir el Estado, exceptuando a los que por ley deban recaudar las municipalidades.
- Administrar el sistema aduanero en toda la República, de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las actividades de control de naturaleza paratributaria, vinculadas con el régimen aduanero.

- Sancionar a los sujetos pasivos tributarios que incumplan con sus obligaciones tributarias, de conformidad con el Código Tributario y las demás leyes tributarias y aduaneras.

1.3.2 Atribuciones

En el Código Tributario, Decreto del Congreso de la República número 6-91, en sus artículos 98 y 98 “A”, se establece que la Administración Tributaria está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias existentes en el país; para el efecto, el mismo artículo le otorga múltiples atribuciones, entre ellas:

- Requerir informe de cualquier persona individual o jurídica, esté inscrita o no como contribuyente o responsable, y en su caso, declare los tributos de acuerdo a las leyes que corresponda. Exigirá que liquiden y paguen los tributos, intereses, recargos y multas que procedan.
- Asimismo exigirá a los contribuyentes o responsables que proporcionen los elementos que constituyen la base imponible para la correcta determinación de la obligación tributaria.
- Requerir el pago y recaudar de los contribuyentes o responsables, el tributo adeudado, y si corresponde, los recargos, intereses y multas.
- Sancionar a los contribuyentes y responsables, de acuerdo al Código Tributario y demás leyes tributarias.
- Contratar profesionales en las disciplinas jurídicas, económicas, financieras y otras especialidades científicas o técnicas, en los casos que sea necesario, para el mejor cumplimiento de sus funciones fiscalizadoras y de recaudación.
- Verificar los inventarios de bienes o mercancías y valores.
- Revisar los libros, documentos y archivos de los contribuyentes y agentes de recepción o de percepción, que se relacionen con el pago de las obligaciones tributarias, incluyendo sistemas computarizados que

utilice el contribuyente para registrar sus operaciones contables y tributarias.

- Establecer de mutuo acuerdo con el contribuyente, una dirección electrónica en Internet, o buzón electrónico, para cada uno de los contribuyentes y responsables, a efecto de remitirles los acuses de recibo de las declaraciones y pagos efectuados, boletines informativos, citaciones, notificaciones y otras comunicaciones de su interés, cuando correspondan.
- Suscribir con otras Administraciones Tributarias, convenios de cooperación mutua.
- Requerir a los contribuyentes que presenten el pago de los tributos por medios electrónicos teniendo en cuenta la capacidad económica, el monto de ventas y el acceso a redes informáticas de los mismos.

1.4 Organización

La forma de organización es la siguiente, descrita en orden de jerarquía:

- a) El Directorio;
- b) La Superintendencia;
- c) Las Intendencias; y
- d) Las Coordinaciones Regionales.

1.4.1 El Directorio

Tiene su base legal en el artículo 7 de la Ley Orgánica, 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 gestión institucional. Tiene dentro de sus funciones específicas: emitir opinión, previa a su presentación, de iniciativas de ley que presente el Organismo Ejecutivo que se relacionen con la materia tributaria, o que puedan afectar la recaudación tributaria; proponer al Ejecutivo, por conducto del Ministerio de Finanzas Públicas, las medidas legales necesarias para el mejoramiento

de la administración tributaria; aprobar y reformar, a propuesta del Superintendente, los reglamentos internos de la SAT, incluyendo los relacionados con la estructura organizacional y el régimen laboral; y resolver los recursos administrativos que le corresponda conforme a la ley.

El Directorio se compone por seis directores integrados por: el Ministro de Finanzas Públicas, quien lo preside; el Superintendente de Administración Tributaria; y cuatro titulares nombrados por el Presidente de la República de una lista de doce personas, propuesta por la Comisión de Postulación.

1.4.2 El Superintendente de Administración Tributaria

Es la autoridad administrativa superior y el funcionario ejecutivo de mayor nivel jerárquico de la SAT. Tiene a su cargo la administración y dirección general de la institución, sin perjuicio de la competencia y atribuciones propias del Directorio. Ejercerá su cargo con absoluta independencia de criterio y bajo su responsabilidad de conformidad con la ley, además que le corresponde ejecutar la política de administración tributaria.

1.4.3 Las Intendencias

Estructuradas y organizadas bajo criterios de eficiencia, eficacia y descentralización. La Ley Orgánica de la SAT establece que las funciones que competen a las intendencias podrán ser delegadas a las unidades ubicadas en las regiones o departamentos del país, para el cumplimiento de sus fines. Los Intendentes son los funcionarios de más alto nivel jerárquico de las Intendencias que representan; serán nombrados y removidos por el Superintendente, y son los responsables del cumplimiento de las funciones y atribuciones asignadas a su respectiva intendencia.

Para el cumplimiento de sus funciones, la SAT cuenta con tres intendencias, que son:

- a) Intendencia de Aduanas;
- b) Intendencia de Recaudación y Gestión; y la
- c) Intendencia de Fiscalización.

1.4.4 Gerencias de Apoyo

Para prestar servicios de apoyo a la SAT, se crearon unidades llamadas Gerencias de Apoyo, las cuales dependen jerárquicamente del Superintendente, a continuación se mencionan las cuatro gerencias existentes:

- Gerencia de Recursos Humanos;
- Gerencia de Informática;
- Gerencia Administrativa Financiera; y la
- Gerencia de Planificación y Desarrollo Institucional.

1.4.5 Unidad de Contribuyentes Especiales

En el artículo 6 de la Ley Orgánica de la SAT, se establece que la institución debe crear una unidad específica de contribuyentes especiales, responsable del seguimiento y control de aquellos contribuyentes individuales o jurídicos, calificados como tales por la Administración Tributaria, la calificación estará basada en la magnitud de sus operaciones, de acuerdo con los ingresos brutos anuales declarados y por el monto de sus activos; esto para cumplir con las medidas acordadas en el Acuerdo de Paz sobre Aspectos Socioeconómicos y Situación Agraria, relativo al fortalecimiento de la fiscalización y control del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los grandes contribuyentes.

Mediante Acuerdo de Directorio número 014-2005, se crea en la Superintendencia la Unidad de Contribuyentes Especiales, agregándola a la

organización interna contenida en el artículo 2 del Reglamento Interno, vigente a partir del 12 de mayo de 2005. La Unidad de Contribuyentes Especiales contará con las Coordinaciones de: a) Grandes Contribuyentes Especiales, y b) Medianos Contribuyentes Especiales, las cuales dependen administrativamente del Superintendente de Administración Tributaria.

Cada Coordinación, para el cumplimiento de sus funciones contará con los siguientes departamentos:

- a) Fiscalización;
- b) Recaudación y Gestión;
- c) Resoluciones; y
- d) Administrativo y de Secretaría.

1.4.6 Coordinaciones Regionales

La SAT tiene establecidas cuatro sedes regionales, las cuales dependen jerárquicamente del Superintendente y funcionalmente de las Intendencias. Cada Coordinación Regional tiene una sede y extiende su competencia territorial en materia tributaria sobre las oficinas tributarias departamentales y las aduanas que se encuentren dentro de su jurisdicción.

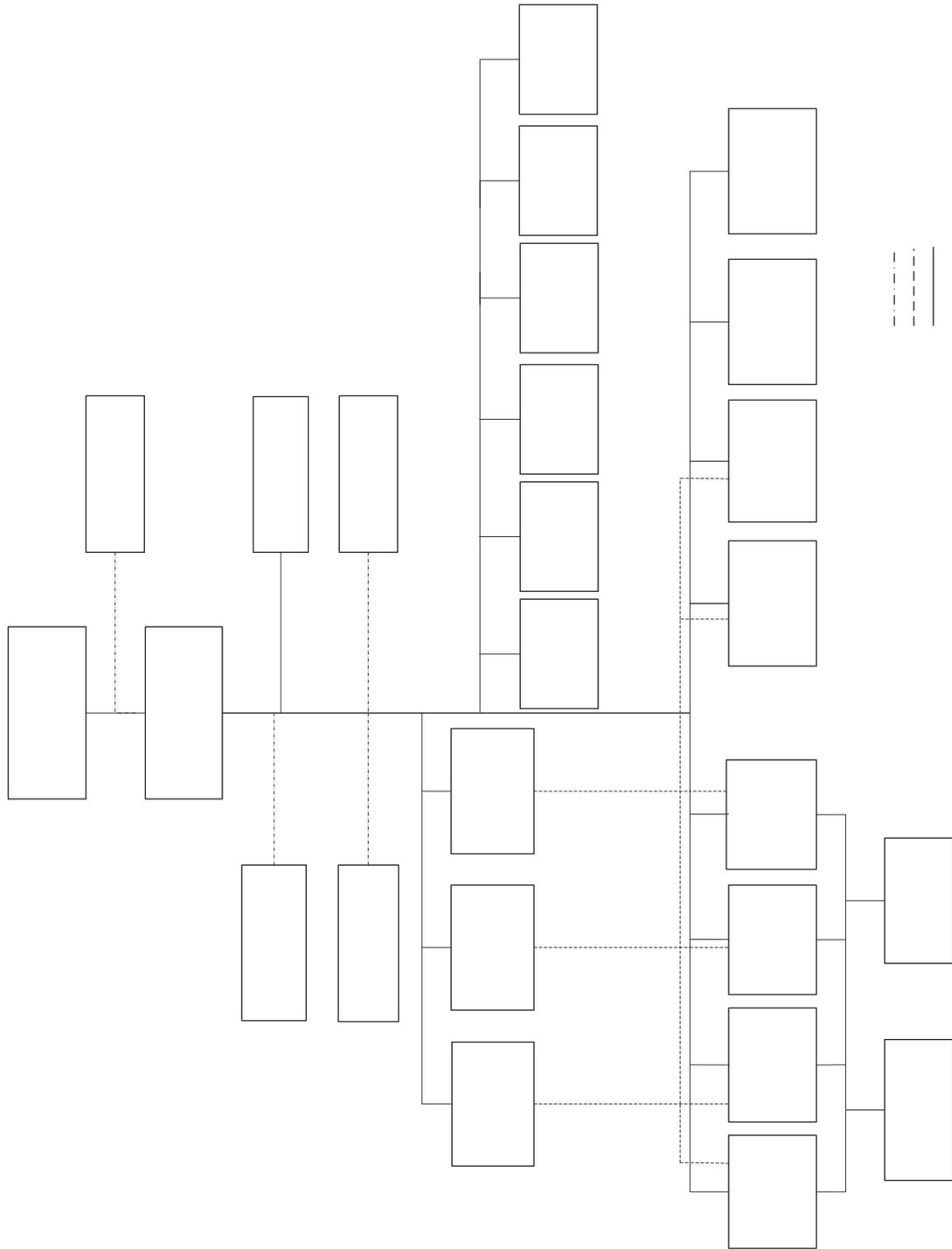
Las coordinaciones en las cuales la SAT descentraliza su administración son:

- Coordinación Regional Central, abarca los departamentos de Chimaltenango, Sacatepéquez, El Progreso y Guatemala.
- Coordinación Regional Nor-oriente, abarca los departamentos de Izabal, Jalapa, Chiquimula, Zacapa, Baja Verapaz, Alta Verapaz y El Petén.
- Coordinación Regional Sur, cubre los departamentos de Escuintla, Suchitepéquez, Retalhuleu, Santa Rosa y Jutiapa.

- Coordinación Regional Occidente, abarca los departamentos de San Marcos, Quetzaltenango, Huehuetenango, El Quiché, Sololá y Totonicapán.

Cada Coordinación Regional cuenta con una delegación de Asuntos Jurídicos y además se conforma con los departamentos de Recaudación y Gestión, Fiscalización, Aduanas, Informática, y Administración y Finanzas.

ORGANIGRAMA DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA



CAPITULO II
LAS EMPRESAS FABRICANTES DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS EN
GUATEMALA

2.1 Antecedentes

2.1.1 Historia de la industria licorera en Guatemala

La historia de la industria licorera en Guatemala, puede resumirse de la siguiente manera:

Año de Creación	Empresa	Ubicación	Objeto
1914	Industria Licorera Guatemalteca, S. A.	Municipio de Mixco, Guatemala	Confección y envasado de licores.
1930	Industria Licorera Zacapaneca, S.A.	Departamento de Zacapa	Confección y envasado de licores
1930	Industria Licorera Euzkadi, S.A.	Municipio de Nahualate, Suchitepéquez	Confección y envasado de licores
1939	Industria Licorera Quezalteca, S.A.	Departamento de Quetzaltenango	Confección y envasado de licores
1940	Gremial de Industrias Licoreras	Ciudad de Guatemala	Representa y defiende los intereses del grupo de empresas que integran la gremial.
1959	La Nacional Distribuidora de Licores, S.A.	Ciudad de Guatemala, con agencias en el interior.	Mercadeo y distribución de licores.
1972	Cierres Metálicos de Seguridad, S.A.	Municipio de Mixco, Guatemala	Fabricación de casquetes de seguridad.
1974	Destiladora de Alcoholes y Ronas, S.A.	Escuintla	Fabricación de alcoholes y aguardientes, añejamiento de aguardientes y rones
1977	FORESA	Ciudad de Guatemala	Empresa dedicada a ejecutar proyectos de reforestación
1984	CARBOX	Escuintla	Obtención de gas carbónico, (subproducto de la destilación.)
1986	Fundación por la Vida	Ciudad de Guatemala	Ejecutar proyectos de interés social.

Fuente: Página de la Internet de la Gremial de Industrias Licoreras de Guatemala.

2.1.2 Definición de empresa fabricante de bebidas alcohólicas

Una empresa fabricante de bebidas alcohólicas, es una entidad mercantil que reúne recursos materiales, financieros y humanos, debidamente organizada y administrada, con el objeto de transformar el producto de la destilación de cereales, melazas o azúcares, o bien, el producto de la fermentación de los jugos azucarados de frutas, en bebidas alcohólicas que cumplan los requisitos legales y sanitarios de calidad, que satisfaga las necesidades del público consumidor.

2.1.3 Generalidades

“Con una producción anual de 24 millones de litros de rones, vodkas, aguardientes y whiskies, Industrias Licoreras de Guatemala se ha constituido en una de las más grandes productoras de bebidas embriagantes en el mundo. Ello le ha valido también la obtención de varios premios y reconocimientos internacionales”. (15:8) El grupo licorero genera en el país más de mil quinientos empleos directos y más de treinta mil indirectos.

“En las instalaciones de DARSA se producen de 20 mil a 60 mil litros diarios de alcohol, pero han llegado a fabricar hasta 4 millones de litros mensuales (unos 125 mil litros diarios)... De lo que procesa la destiladora, un 10% aproximadamente va a la industria químico-farmacéutica nacional y extranjera. El 90% restante lo usan para hacer licores. Asimismo, un 70% de la producción se exporta y el 30% se vende en el mercado local. Europa compra el 60% de alcohol que se produce en la planta”. (16:79)

2.2 Creación de las empresas fabricantes de bebidas alcohólicas destiladas

2.2.1 Requisitos de la Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas

El artículo 4 del Decreto número 536 Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas establece que en Guatemala “es libre la

fabricación de alcohol, bebidas alcohólicas y fermentadas. Toda persona jurídica o natural puede dedicarse a la fabricación de dichos productos de acuerdo con las prescripciones” legales de la materia. En el país el marco jurídico que rige la creación y funcionamiento de las empresas fabricantes de bebidas alcohólicas en general, es el referido Decreto número 536 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas, en adelante llamada Ley de Alcoholes, vigente desde el año 1948. Además en el artículo 55 indica que “para la fabricación de alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas es indispensable tener patente que extenderán los Administradores de Rentas o Agentes de la Tesorería Nacional respectivos”.

El ente legalmente delegado al emitir la ley, para emitir la patente a los destiladores y/o fabricantes, es la Administración de Rentas, que en la actualidad la constituye la Superintendencia de Administración Tributaria, quien a su vez, delega en la Sección de Impuestos Especiales de la Intendencia de Recaudación y Gestión, el estudio de las solicitudes y la emisión de la patente respectiva.

2.2.2 Inscripción en el Registro Mercantil

Además de los requisitos específicos, una empresa debe constituirse como cualquier otra, definiendo su personalidad jurídica, de acuerdo a los tipos establecidos en el Código de Comercio, y solicitar su inscripción ante el Registro Mercantil, que emitirá las patentes respectivas.

2.2.3 Inscripción ante la Administración Tributaria

Ya inscrita la empresa en el Registro Mercantil, debe inscribirse en el Registro Tributario Unificado de la Administración Tributaria. Aquí se define los impuestos a los cuales estará afiliada la empresa.

2.3 Organización de las empresas fabricantes de bebidas alcohólicas destiladas

2.3.1 Organización conforme a la Ley de Alcoholes y su Reglamento

La Ley de Alcoholes define dos tipos de establecimientos:

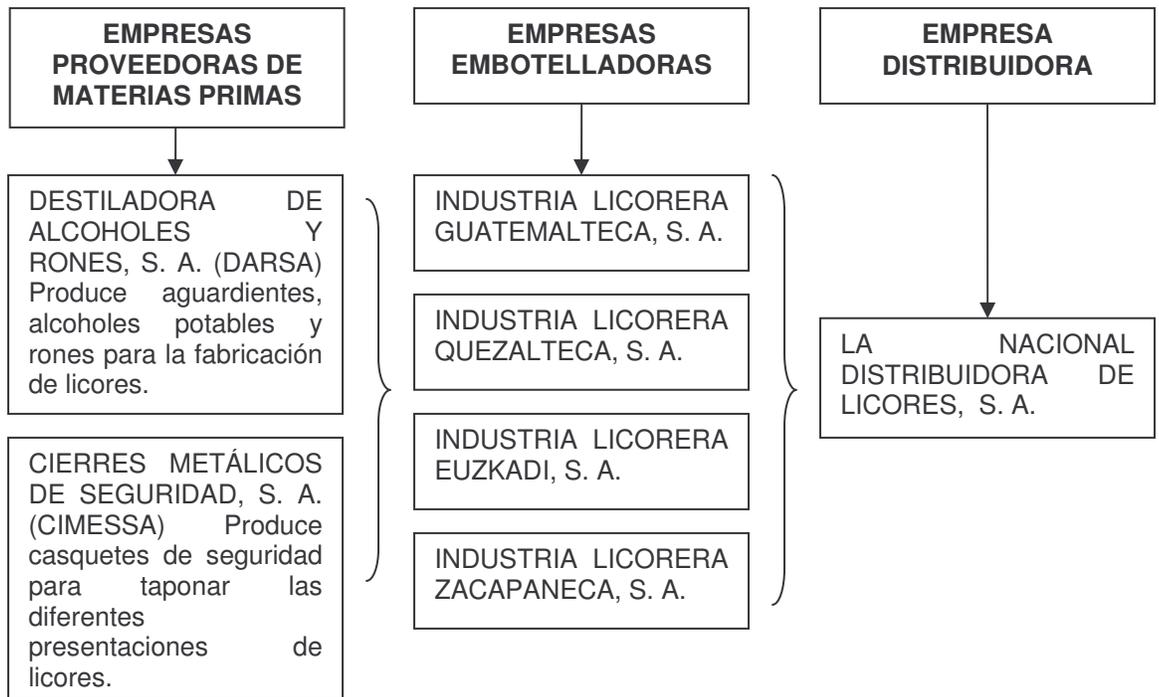
1. Depósitos de Elaboración, y
2. Depósitos de Traslado.

Los Depósitos de Elaboración son los sitios, lugares o locales donde se fabrican alcoholes rectificadas, aguardientes naturales o aguardientes preparados. Depósitos de Traslado son los edificios o locales donde se guardan o almacenan los productos provenientes de los depósitos de elaboración.

Las fábricas de bebidas alcohólicas establecidas en el país reúnen las condiciones para ser consideradas como Depósitos de Elaboración y por lo tanto además de las disposiciones anteriores deberán tener cinco locales denominados: Fábricas, Aparatos de Enfriamiento, Depósitos Interiores, Apartados para Embotellar y Almacenes de Productos Envasados.

2.3.2 Organización actual del Gremio Licorero en Guatemala

La industria de bebidas alcohólicas destiladas en Guatemala, según la información que publican en la Internet, se encuentra fraccionada en diferentes empresas que conforman una gremial. Cada empresa creada cumple una función específica que se ejemplifica a continuación:



Es oportuno e importante mencionar, que la Administración Tributaria tiene personal delegado permanentemente sobre las dos empresas fabricantes de materias primas mencionadas en el cuadro anterior, y sobre las cuatro empresas embotelladoras. Esto es una fortaleza para la Administración Tributaria, ya que puede realizar continuamente un control cruzado sobre el abastecimiento y consumo de materias primas, además que, por razones de eficiencia y eficacia, puede asignar delegados fiscales también en la empresa distribuidora, con esto, cubrirá la fiscalización de todo el ciclo de obtención de licores, como lo es: obtención de materias primas, consumo de materias primas, embotellado de licores y su distribución.

2.4 Proceso de producción y distribución de las empresas fabricantes de bebidas alcohólicas destiladas

2.4.1 Materias primas

Para fabricar bebidas alcohólicas (dependiendo de la marca y tipo):

- Aguardiente natural añejo
- Rones
- Alcohol potable (llamado también alcohol tridestilado)
- Agua desmineralizada
- Azúcar
- Edulcorantes, saborizantes o bonificadores.
- Carbón

Para envasar:

- Envase (retornable)
- Casquete de seguridad
- Etiqueta
- Filtros

Para distribuir:

- Cajas
- Tarimas

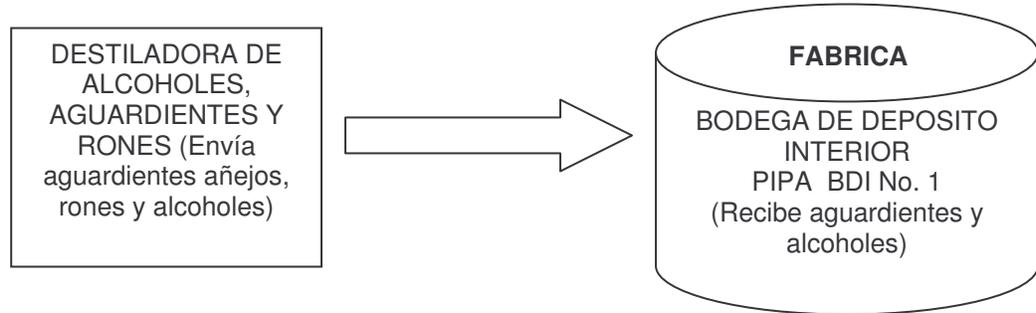
2.4.2 Proceso Productivo

La fabricación de bebidas alcohólicas, se realiza por medio de un proceso en el que se involucran los siguientes departamentos:

1. Bodega de Depósito Interior;
2. Departamento de Confección;
3. Departamento de Envasado;
4. Bodega de Producto Terminado.
5. Departamento de Control de Calidad;
6. Almacén de Materias Primas;

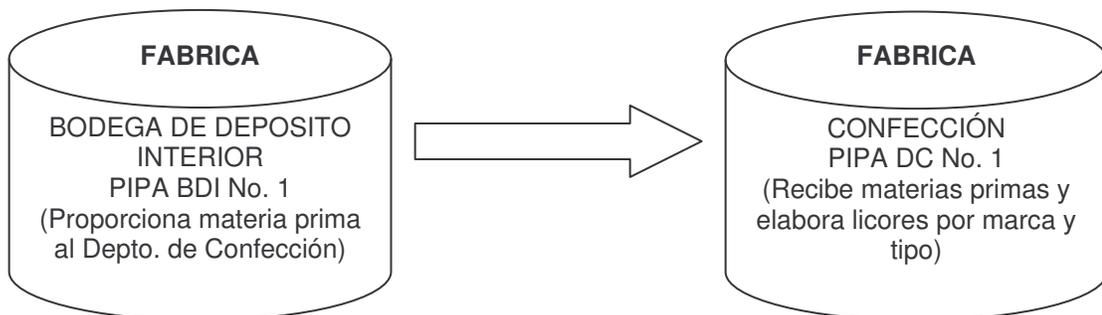
2.4.2.1 Bodega de Depósito Interior

PASO 1: Recepción de aguardientes añejos y alcoholes potables proveídos por la destiladora.



La Bodega de Depósito Interior recibe el aguardiente añejo, ron o alcohol potable.

PASO 2: Despacho al Departamento de Confección para la elaboración de licores



El Departamento de Confección solicita a la Bodega de Depósito Interior, que le proporcione aguardiente añejo, ron o alcohol, para confeccionar bebidas alcohólicas destiladas. Se realiza el trasiego de la pipa de Depósito Interior hacia la pipa de Confección.

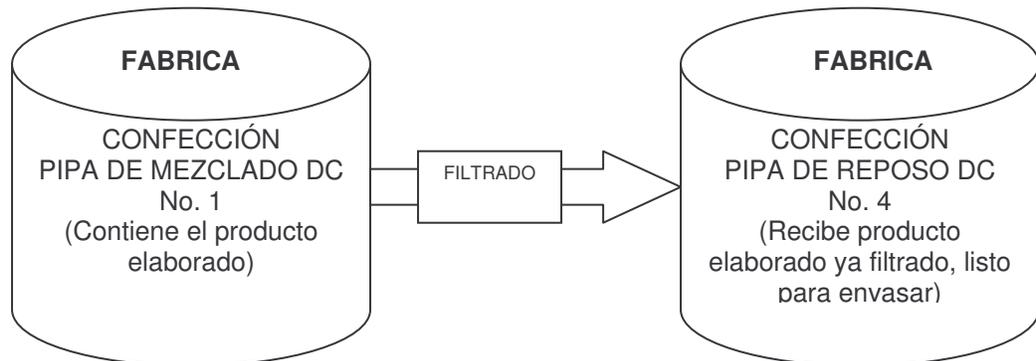
2.4.2.2 Departamento de Confección

Paso 3: Confección de licores



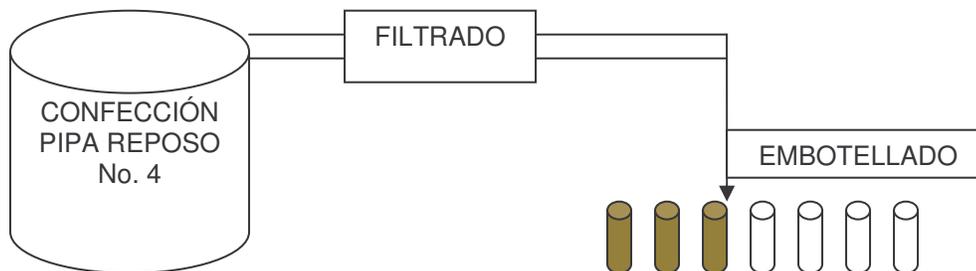
Confección recibe el aguardiente añejo, ron o alcohol potable, y en una pipa especial para mezclado, efectúa la adición de agua desmineralizada (para la reducción del grado alcohólico), azúcar, saborizantes o bonificadores, y carbón.

Paso 4: Filtrado de producto confeccionado para pipas de reposo, en espera de envasado

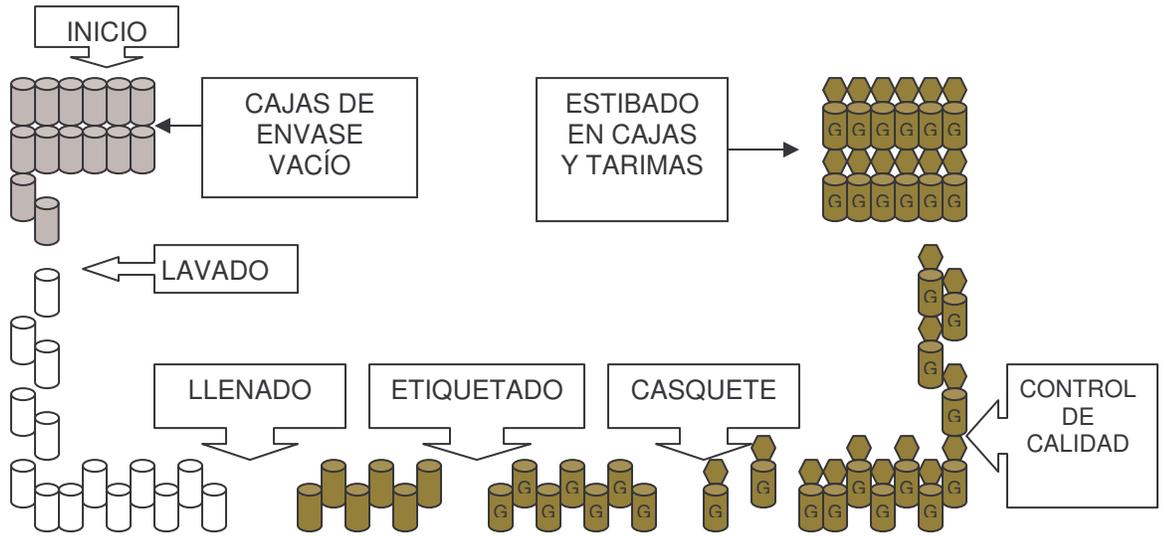


2.4.2.3 Departamento de Envasado

Paso 5: Trasiego de Confección hacia el proceso de envasado

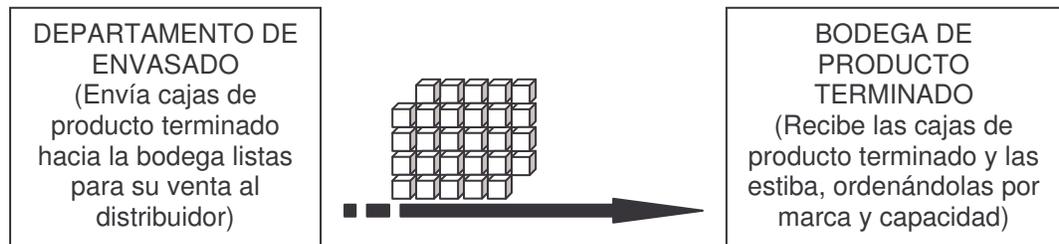


Paso 6: Envasado, etiquetado y encasquetado

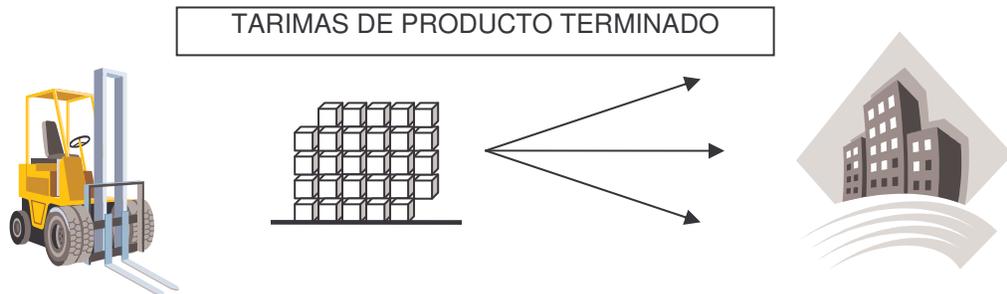


2.4.2.4 Bodega de Producto Terminado

Paso 7: Recepción y estibado de producto terminado



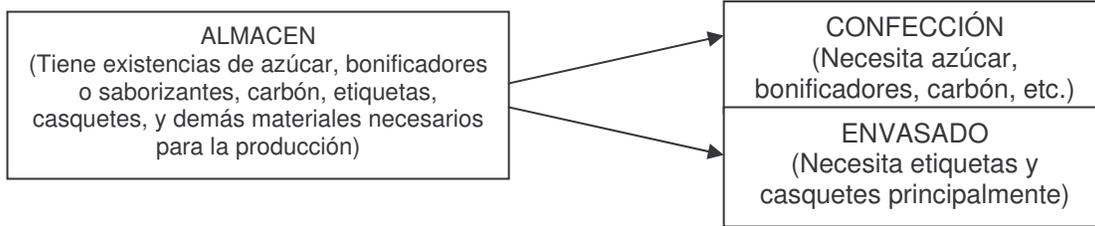
Paso 8: Despacho de producto terminado a la empresa distribuidora



2.4.2.5 Departamento de Control de Calidad

Verifica que las materias primas, el proceso de confección, y el producto terminado, cumplan con los requisitos mínimos de calidad y legalidad.

2.4.2.6 Almacén de Materias Primas



Cumple con la función de proporcionar materias primas a los departamentos de confección y envasado. Al Departamento de Confección le proporciona azúcar, bonificadores y saborizantes, carbón, y demás materiales necesarios para la confección de licores. Al Departamento de Envasado le remite las etiquetas y casquetes de seguridad necesarios para el proceso.

2.5 Conocimientos importantes de la industria licorera

Por las singularidades que conlleva la industria licorera, hay que conocer diferentes aspectos, poco comunes, razones por las cuales a continuación se explica en que consiste cada uno de ellos.

2.5.1 Añejamiento

Consiste en el envejecimiento natural que sufren los alcoholes y bebidas alcohólicas cuando han permanecido por más de un año en barriles de madera apropiados. En Guatemala, el tiempo mínimo de añejamiento será de un año, según se establece en el artículo 18 del Decreto número 536, Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas.

2.5.2 Alcoholimetría

Se llama así a la determinación de la cantidad de alcohol contenido en un líquido alcohólico. El alcoholímetro centesimal de Gay Lussac indica en centésimos y en volumen la riqueza en alcohol absoluto de un líquido a la temperatura de 15° centígrados.

2.5.3 Pipas

Las bebidas alcohólicas deberán guardarse en pipas de madera, con capacidad de 360.00 litros por lo menos, cada una, provistas de indicadores de vidrio blanco que marquen su contenido.

2.5.4 Medida material

El personal de la Administración Tributaria, según el artículo 151 del Reglamento de Alcoholes, debe verificar las existencias materiales existentes en los depósitos de elaboración, cada fin de mes.

2.5.5 Densitómetro oficial

En los depósitos fiscales de la República, la determinación de la riqueza alcohólica se practicará con el alcoholímetro centesimal de Gay Lussac a la temperatura de 15^o centígrados.

2.5.6 Tolerancia de la riqueza alcohólica

La ley admite las diferencias que a continuación se detallan:

- De más sobre el grado establecido por la ley y su reglamento se admite una tolerancia de 0.5 de grados Gay Lussac; y,
- De menos sobre el grado establecido por la ley y reglamento se admite una tolerancia de un grado.

2.5.7 Medida oficial de la República de Guatemala

El Reglamento de la Ley de Alcoholes establece en el artículo 349 que la medida oficial para los alcoholes y bebidas alcohólicas en el país es el litro.

2.6 Regulación de las empresas fabricantes de bebidas alcohólicas destiladas

Primordialmente deben cumplir con las disposiciones establecidas en el Decreto 536, Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas, y su reglamento. En el artículo 24 se establece que las fábricas de alcoholes, bebidas alcohólicas o fermentadas únicamente podrán ser clausuradas cuando se compruebe que el fabricante o su representante legal han cometido dentro de la fabricación o realización un delito en este mismo ramo. En todo caso se debe contar con la sentencia firme correspondiente. El fundamento legal de la Administración del Ramo de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas, además de la recaudación y fomento de la renta respectiva, se encuentra en el artículo 118 del Decreto 536, que indica que dichas actividades serán ejercidas bajo la supervigilancia del Ministerio de Finanzas Públicas, y por la Administración Tributaria, con los funcionarios que ésta delegue.

2.6.1 Contrabando y defraudación en el ramo de alcoholes

En el Libro II de la Ley de Alcoholes se establecen los delitos de contrabando y defraudación en el ramo de alcoholes. El contrabando se define como la fabricación, importación, tránsito, comercio o tenencia de alcoholes y bebidas fermentadas, en contravención a la ley, o sin llenar los requisitos legales o reglamentarios que rigen la materia. La defraudación se tipifica como todo acto que tienda a eludir, en todo o en parte, los derechos, tasas e impuestos fiscales o municipales que gravan los alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas. Establece que regirán las disposiciones del Código Penal acerca de la gestación, desarrollo y consumación de los delitos, participación y coparticipación de inculpatos, delitos conexos, graduación de penas que deban aplicarse.

2.7 Impuestos que gravan a las empresas fabricantes de bebidas alcohólicas destiladas

Como toda persona individual o jurídica, las fábricas están gravadas por los impuestos existentes en el país, siempre que realicen las operaciones que dichas leyes establecen. Dentro de los impuestos que generalmente deben pagar, o bien recibir y enterar al fisco, tenemos el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Sobre la Renta. Cada uno de éstos tiene diversas formas de generación, cálculo y pago. Los impuestos obligan a las empresas de dos maneras: una como el objeto directo sobre la cual recae el impuesto, y otra en la cual la empresa se convierte en un agente de retención o bien percepción del Estado.

En el Capítulo III Los Tributos, se describe de mejor manera en que consiste cada uno de ellos.

2.7.1 El impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas

A las bebidas alcohólicas destiladas se les ha gravado, del año 1983 a la actualidad, de diversas maneras, y en el gobierno del Presidente Alfonso Portillo, fue donde se produjeron las mayores modificaciones a dichas leyes, que buscaban incrementar la recaudación vía bebidas alcohólicas, pero por el enfrentamiento creado por dichas reformas, y también por el desconcierto en la utilización de los recursos, el sector industrial afectado del país, les adicionó un tinte político, un descontento con dichas acciones, que generó en la interposición por parte de las fábricas y sectores involucrados, de numerosos recursos ante la Corte de Constitucionalidad, la cual dictaba suspensión provisional de las reformas aprobadas. El impuesto a las bebidas alcohólicas destiladas es necesario, dado el carácter del producto, que no es esencial, sino perjudicial para la salud de la población, que puede ocasionar además del problema de salud, incremento en la inseguridad, accidentes de tránsito, adicción; cualquier persona está expuesta, incluso la niñez y la juventud, y en algún momento

puede crear inestabilidad en la familia, base fundamental de la sociedad. Cabe recordar lo que la Constitución Política de la República de Guatemala establece en el “TITULO I, LA PERSONA HUMANA, FINES Y DEBERES DEL ESTADO, CAPITULO UNICO, Artículo 1o. Protección a la persona. El Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común. Artículo 2o. Deberes del Estado. Es deber del Estado garantizarle a los habitantes de la República la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona.”

Con un impuesto directo a las bebidas alcohólicas destiladas, el precio de éstas aumentará, y según las leyes económicas, la demanda disminuirá, y por lo tanto, la sociedad consumirá menos bebidas alcohólicas, estará menos expuesta a los problemas descritos en el párrafo anterior, el Estado a través de esta medida garantizará que su acción tiene el objeto de disminuir la inseguridad, disminuir la desintegración familiar, por un impuesto puede garantizar en buena medida, la vida, seguridad, paz y desarrollo integral de la persona.

CAPITULO III

LOS TRIBUTOS EN GUATEMALA

3.1 Origen de los tributos

3.1.1 Origen en el mundo

En el Evangelio, según San Marcos, se recuerda que cuando algunos fariseos y herodianos le preguntaban a Jesús si es lícito pagar tributos al César, el Hijo de Dios contesta: Dad al César lo que es del César, y a Dios lo que es de Dios. Quizá desde ese momento la pregunta siguiente es, de quién es la autoridad gubernamental autorizada para establecer los impuestos. En el mundo el origen de los tributos se derivó de la ambición de los reyes y nobles por adquirir nuevas riquezas, que para obtener dicho objetivo era necesario mantener grandes ejércitos, los cuales para su mantenimiento requerían la utilización de grandes cantidades de bienes, los que al ya no poder ser suministrados por el propio Rey hizo necesaria la petición de colaboración de los nobles, y al ya no alcanzar dicha colaboración se impone la contribución obligatoria para el súbdito, la cual después se hace extensiva para los vencidos en la guerra.

Hoy se reconoce sin excepciones que el impuesto debe tener un origen legal, atribuyéndose al cuerpo legislativo la facultad de establecer los mismos. Esta característica jurídica fundamental del impuesto recoge la concepción de que debe ser el mismo pueblo, a través de los representantes que ha elegido libremente, quien tiene el derecho y el deber de determinar la naturaleza, estructura y monto del impuesto, en cuanto el mismo constituye un factor fundamental para posibilitar la vida civilizada. Esta fórmula tiende asimismo a asegurar la aceptación o receptividad del impuesto por los contribuyentes. Ese principio de legalidad del impuesto está integrado en el artículo 14 de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, que dispone que “todos los ciudadanos tienen el

derecho de constatar por sí mismos o a través de sus representantes la necesidad de la contribución pública, de aceptarla libremente, de dar seguimiento al uso de la misma, y de determinar la cantidad, el impuesto, la recaudación y la duración”.

3.1.2 Origen en Guatemala

3.1.2.1 La Tributación en la Época Precolombina:

Las sociedades precolombinas de América también conocieron los tributos. En el período posclásico de los mayas, las grandes masas de agricultores de maíz, no solamente no tenían que sostenerse a sí mismos, sino que también a un supremo gobernante, llamado Halach Uinich, a los jefes locales y al clero. Otra forma de tributación consistió en el trabajo de los esclavos, pueblos conquistados por medio de la guerra, de la cual tratan ampliamente los Anales de los Cakchiqueles y el Popol Vuh.

3.1.2.2 La Época Colonial:

La historia del tributo en Centroamérica durante el período colonial, se inició con la explotación y esclavización indiscriminada de los indígenas por parte de los conquistadores, mediante el sistema conocido como la encomienda. La Corona española no se ocupó de coparticipar en los excedentes agrícolas generados por las poblaciones indígenas en la medida que contó con el quinto real, un impuesto consistente en la quinta parte de la producción mineral.

Sin embargo, Centroamérica no era una región rica en oro y plata, por lo que al decaer los rendimientos de las minas, se creó un sistema de explotación compartida de la población aborígen, conocida como repartimiento, y que en diversas variantes se mantuvo hasta finales de la época colonial. Dicho sistema consistió en que la cuarta parte de la fuerza laboral indígena de cada comunidad tenía que laborar, por una semana al

mes, en las tierras de la Corona y de los españoles, así como en las obras públicas. Por otra parte, todos los varones indígenas sanos, comprendidos entre las edades de 18 a 50 años, estaban obligados a pagar productos básicos por un valor de dos pesos como tributo anual al rey, ingresos que eran utilizados para sufragar los gastos para defensa, gobierno e iglesia.

A principios del siglo XVII se comenzó a cobrar impuestos a la población no indígena también. El impuesto de ventas, alcabala, se fijó en el 2%, y se cobraba cada vez que se vendía un artículo. También se le aplicó a las ventas un impuesto de barlovento del 1%, con el propósito de mantener la flota costera del caribe. Asimismo, existió un impuesto directo a los funcionarios reales y a los clérigos, denominado media anata y que consistió en que éstos tenían que pagar una sola vez un impuesto equivalente a la mitad de su sueldo anual. Además, fueron creados impuestos específicos sobre el vino, el cacao y el añil. En resumen esta es la forma del origen de la tributación que registra la historia del país, siempre tomando aspectos de la tributación a nivel mundial, aplicándolos a las diversas condiciones del país, dicha forma que aún continúa en la actualidad.

3.2 Definición y finalidad de los tributos

3.2.1 Definición de tributo

“Constituyen prestaciones obligatorias exigidas por el Estado, en virtud de su potestad de imperio, para atender sus necesidades y realizar sus fines políticos, económicos y sociales”. (14:6)

“Tributar: entregar el vasallo al señor una cantidad en señal de reconocimiento del señorío. Pagar la cantidad determinada por las leyes o autoridades (o la exigida ilegalmente sobre todo por los ejércitos de

ocupación), para contribuir al sostenimiento de las cargas públicas y otros gastos". (3:92)

3.2.2 La Potestad Tributaria

Es el poder jurídico del Estado para establecer las contribuciones forzadas, recaudarlas y destinarlas a los gastos públicos. El poder tributario es exclusivo del Estado y éste lo ejerce, en primer lugar, a través del Poder Legislativo; y en segundo lugar, a través del Poder Ejecutivo, pues éste debe aplicar la ley tributaria en todos sus aspectos (recaudación, fiscalización y cobro) y en ocasiones, cuando está facultado por la ley, debe dirimir las controversias entre la Administración y el gobernado que surgen con motivo de la aplicación de la ley impositiva; y, finalmente a través del Poder Judicial, cuando éste decide en última instancia los procesos que no pudieron resolverse en la etapa administrativa, especialmente en cuestiones sobre la legalidad o la constitucionalidad de la actuación de dichos poderes, es decir, el Administrativo o Ejecutivo y el Legislativo.

3.2.3 Finalidad de los tributos

Para explicar la necesidad y finalidad de los tributos, se presentan las siguientes teorías:

3.2.3.1 Teoría de los servicios públicos

Considera que el tributo tiene como fin, costear los servicios públicos que el Estado presta, de modo que lo que el particular paga por concepto de gravamen es el equivalente a los servicios públicos que recibe.

3.2.3.2 Teoría de la relación de sujeción

La obligación de las personas de pagar tributos surge simplemente de la condición de súbditos, es decir, de su deber de sujeción para con el Estado.

3.2.3.3 Teoría de la necesidad social

Expresa que el fundamento esencial del tributo es la satisfacción de las necesidades sociales que están a cargo del Estado. Considera que una vez satisfechas las necesidades físicas, se le presentan al hombre aquellas necesidades que significan mejorar sus condiciones de vida, las que lo elevarán espiritualmente y le proporcionarán una mejoría en su persona, como la cultura intelectual y física, y en general, todo lo que le permite su superación personal. Prosigue diciendo que la sociedad tiene que satisfacer, al igual que el hombre en lo individual, necesidades a fin de poder subsistir, primero, y elevarse espiritualmente después, lo cual se puede lograr con los recursos que el Estado percibe por concepto de tributos.

3.2.3.4 Teoría del seguro

Para esta teoría, los tributos se consideran como el pago de una prima de seguro por la protección que el Estado otorga a la vida y al patrimonio de los particulares.

3.2.3.5 Teoría de Eheberg

El pago de los tributos es un deber que no necesita un fundamento jurídico especial. Considera el deber de tributar como un axioma que en sí mismo no reconoce límites, pero que los tiene en cada caso particular en las razones de oportunidad que aconseja la tendencia de servir de interés general. Así como la Nación y el Estado, no sólo en casos graves, sino fundamentalmente en todo tiempo, puede pedir la ofrenda de la vida a todo ciudadano, sin que para ello necesite ningún fundamento jurídico especial, así también tratándose de la ofrenda de cosas mucho menos valiosas que la vida.

3.2.3.6 Teoría de gasto público

En Guatemala se señala como fundamento jurídico de los tributos la necesidad de sufragar los gastos públicos. “Por gastos públicos deben entenderse los que se destinan a la satisfacción atribuida al Estado de una necesidad colectiva, quedando por tanto excluidos de su comprensión los que se destinan a la satisfacción de una necesidad individual”. (14:103)

3.3 Clasificación de los tributos

A continuación se describen dos formas de clasificar los tributos, una denominada doctrinaria, de acuerdo a la forma en que la mayoría de los estudiosos del derecho tributario clasifica a los tributos; y la otra llamada legal, que se basa en la legislación tributaria guatemalteca.

3.3.1 Clasificación doctrinaria

La gran mayoría de los estudiosos del Derecho Tributario coinciden en clasificar los tributos en tres categorías:

- a) Impuestos
- b) Tasas
- c) Contribuciones especiales

Los impuestos, por su extensión e importancia, se describen como un tema aparte, en la sección 3.4, a continuación se describen las demás categorías de los tributos, atendiendo a su clasificación doctrinaria o legal.

3.3.1.1 Tasas

Es el ingreso monetario recibido por el Estado o un ente público en pago de un servicio público especial y divisible que beneficia directamente a quien lo paga, al mismo tiempo que beneficia a la sociedad en general.

3.3.1.2 Contribuciones especiales

“Contribuciones especiales son las contraprestaciones que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a uno o varios sectores de la población, con el objeto de atender en forma parcial el costo de una obra o

servicio de interés general y que se traducen en un beneficio manifiesto a quien se presta” (3:117)

3.3.2 Clasificación legal

El Código Tributario guatemalteco establece la siguiente clasificación de los tributos:

- a) Impuestos
- b) Arbitrios
- c) Contribuciones especiales y contribuciones por mejoras

3.3.2.1 Arbitrio

El artículo 12 del Código Tributario indica que “el arbitrio es el impuesto decretado por la ley a favor de una o varias municipalidades”.

3.3.2.2 Contribución especial y contribución por mejoras

El Código Tributario indica que la contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios públicos. La contribución especial por mejora es la establecida para costear la obra pública que produce plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado.

3.4 Impuestos

3.4.1 Concepto

Raúl Lobato define como impuesto “la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato”.

La Licenciada Marilys Barrientos de Estrada en su tesis de graduación dice que impuestos son “las prestaciones pecuniarias exigidas por el Estado en virtud de su potestad de imperio y en la forma y manera establecida por la ley, a las personas individuales y colectivas, de acuerdo con su capacidad tributaria sin la existencia de contraprestación alguna determinada con la finalidad de satisfacer los gastos públicos, entendiéndose como tal, los fines que como presupuesto se ha fijado el Estado”.

El Código Tributario de Guatemala, en su artículo 11 define al impuesto como “el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal no relacionada concretamente con el contribuyente”.

3.4.2 Objetivos de los impuestos

Los objetivos de los impuestos debemos definirlos dependiendo el criterio al cual nos queremos referir, ya que puede ser el objeto que persigue el Estado al imponerlos, o bien el objeto sobre el cual se generan los mismos. Tomando en cuenta lo anterior, primeramente los impuestos conllevan el objeto de la obtención de recursos financieros por parte del Estado, con el fin de satisfacer las necesidades de la población, necesidades consistentes en salud, seguridad, educación, etc. En segundo punto al imponer un impuesto, debe establecerse legalmente un hecho generador, o bien, una acción, un supuesto, el cual al realizarse dará origen al nacimiento de la obligación tributaria; en el país se identifica el objeto sobre el que recaen los impuestos, por ejemplo, el impuesto al valor agregado recae sobre el consumo, específicamente sobre el consumidor final; el impuesto sobre la renta tiene su objeto en la generación de riqueza, de rentas; existen también impuestos específicos, como el de distribución de combustible y del cemento, que gravan ambos, como el nombre lo indica, la distribución de los mencionados productos. En tercer lugar está el objeto social de los impuestos, el que consiste en la redistribución de la

riqueza, en el país, es la frase de batalla para la imposición de impuestos, aunque en la realidad se observa que los impuestos existentes no consiguen ese fin, ya que, el modelo impositivo existente se manipula de acuerdo a los intereses de las clases representadas en el Organismo Legislativo.

3.4.3 Principios de los impuestos

En el libro V de su obra La Riqueza de las Naciones, Adam Smith formuló cuatro principios fundamentales de los impuestos que, por su acierto, continúan comentándose e inspirando a la legislación moderna y no obstante que datan de hace dos siglos, generalmente son respetados y observados. Estos principios son:

- De justicia, consistente en que los habitantes de una nación deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas y de la observancia o menosprecio de esta máxima depende lo que se llama equidad o falta de equidad en la imposición.
- De certidumbre, ya que todo impuesto debe poseer fijeza en sus elementos esenciales, para evitar actos arbitrarios por parte de la autoridad.
- De comodidad, que consiste en que todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en las que es más probable que convenga su pago al contribuyente.
- De economía, que reside en que el rendimiento del impuesto debe ser lo mayor posible y para ello, su recaudación no debe ser onerosa, o sea, que la diferencia entre la suma que se recaude y la que realmente entre en las arcas de la nación tiene que ser la menor posible.

3.4.4 Clasificación de los impuestos

Existen diversas clasificaciones sobre los impuestos, a continuación se menciona la más importante y generalmente citada y utilizada:

3.4.4.1 Impuestos directos

En los impuestos directos el sujeto percutido es también el sujeto incidido, no se da la traslación del impuesto a un tercero. Se identifica al sujeto obligado por el sujeto pasivo, como en el Impuesto sobre la Renta. Manuel Matus Benavente señala que en “el impuesto directo el Estado mediante procedimientos de su legislación tributaria determina la capacidad contributiva en relación a las rentas que efectivamente aparecen percibidas o devengadas por un contribuyente”.

3.4.4.2 Impuestos indirectos

Son aquellos que gravan la riqueza no por su existencia en sí, sino por una manifestación de dicha riqueza de manera inmediata. Se percibe con ocasión de ciertos actos de la vida económica y en los que el Estado ignora la individualización del contribuyente y aún más, no le interesa conocerla.

3.4.5 Efectos económicos de los impuestos

En todo sistema tributario una de las cuestiones centrales que permanentemente late, es conocer quién paga finalmente los impuestos, más allá de observar quienes formalmente y en los términos de la ley aparezcan haciéndolo. Pudieran resultar tan tremendamente injustos dos sistemas tributarios, uno por posibilitar que los llamados a contribuir en función de su capacidad contributiva transfieran la carga a terceros y el otro no obstante de estar concebido de una manera impecable, su ineficiente gestión permite grados de evasión significativos, de manera que el tributar

se reduzca casi a cuestión de conciencia. El resultado de ambos casos es que quienes debieran tributar prácticamente no lo hacen.

3.4.5.1 La percusión impositiva

Se pretende referir al fenómeno consistente en la identificación del sujeto llamado por ley a pagar el impuesto y que por ende dentro de tal contexto se denomina sujeto percutido. Por tanto la percusión sólo alude en principio a una realidad jurídica que puede o no disponer de un soporte fáctico. Es decir, el sujeto percutido es siempre aquel que por imperativo legal debe responder en primer término ante la autoridad hacendaria del pago del impuesto y por tanto es sólo a él a quien es posible exigir dicho cumplimiento.

La eventual ausencia de soporte fáctico a que se hizo referencia anteriormente significa que en ocasiones el sujeto llamado por ley a pagar el impuesto, no soporta en su economía tal impacto, sino que en virtud de la puesta en operación de mecanismos tales como la traslación, son otros los que finalmente lo padecen, ello es justamente lo que acaece en materia del IVA, cuando el sujeto percutido, que en términos rigurosamente jurídicos, es el contribuyente quien traslada la carga impositiva al adquiriente, de tal manera que el monto de impuesto finalmente gravita sólo sobre la economía de los últimos, no obstante que sólo a los primeros la autoridad hacendaria puede exigir su pago. Por consiguiente la figura de la percusión no prejuzga sobre quien finalmente ha soportado en su economía la carga impositiva, dado que ello es un dato extraño a tal fenómeno.

3.4.5.2 La incidencia del impuesto

Contrario a la percusión, la incidencia impositiva privilegia el dato real sobre el nominal o proclamado por la ley, en virtud de ella lo que verdaderamente importa es identificar al sujeto que soporta en su economía

la carga impositiva independientemente de que haya sido o no el sujeto percutido. De las diferencias entre percusión e incidencia impositivas, es obligado pasar a la de sujetos percutidos e incididos. Por tanto el sujeto incidido impositivamente es aquel que realmente soporta en su economía el pago del impuesto, independientemente de que coincida en él o no la condición de sujeto percutido. El fenómeno de la incidencia impositiva puede ocurrir por dos vías, denominada una directa y la otra indirecta.

Incidencia por vía directa

Ello ocurre cuando el sujeto percutido, jurídicamente el contribuyente, no traslada la carga impositiva a un tercero y por ende soporta en su economía el impacto del impuesto, por lo tanto el mismo sujeto asume la condición doble de percutido e incidido a la vez. Ocurre esto por ejemplo cuando el enajenante de un bien no traslada al adquirente el IVA.

Incidencia por vía indirecta

Se produce tal fenómeno cuando el sujeto percutido transfiere a un tercero la carga impositiva de manera que es este último quien realmente la soporta en su economía y por tanto se convierte en sujeto incidido.

Los fenómenos de incidencia y las posibilidades de su identificación y medición dentro de un sistema impositivo determinado constituyen cuestiones de suma trascendencia y a los que la economía pública o ciencia de la hacienda pública ha dedicado numerosos estudios.

La equidad de un sistema tributario, entendida en términos de justicia, sólo será perceptible después de conocer los sectores sociales que realmente soportan la carga impositiva y que en ocasiones resultan ser parcial o totalmente distintos a aquellos que por determinación legal debieran

soportarla. Acceder a tal conocimiento sólo es posible a partir de estudios sobre incidencia impositiva.

3.4.5.3 La traslación del impuesto

Es el procedimiento mediante el cual el sujeto percutido, contribuyente en términos de teoría jurídica, transfiere a un tercero en forma total o parcial la carga impositiva que por determinación legal debe pagar el primero a la autoridad hacendaria, convirtiéndose el tercero en sujeto incidido. Puede afirmarse en principio que la traslación impositiva opera en todas las circunstancias, sin embargo, debe admitirse que existen condiciones que la favorecen, tanto en grado como en dirección, tal y como a continuación se precisará en forma somera mediante el señalamiento, por vía de ejemplo, de algunos factores que la estimulan y condicionan.

El monto del impuesto: ya que mientras mas elevada sea la carga tributaria, es posible que se induzca con más fuerza al contribuyente a modificar eventualmente su posición en el mercado mediante la consiguiente modificación de los precios por la vía de la traslación del impuesto.

Condiciones del mercado: no se opera la traslación de igual modo en un mercado de plena competencia que en uno de condiciones monopólicas. Mientras la posición de una persona en un mercado sea más predominante podrá operar mejor la traslación, Dino Jarach lo expone con claridad al decir: "La diferencia entre el efecto del impuesto en un régimen de competencia perfecta y en los demás regímenes, es la imposibilidad que el contribuyente pueda por su voluntad y acción de restricción de la oferta de productos alterar el precio de venta, ya que no tiene significación alguna su conducta en el mercado por su dimensión infinitamente pequeña. Análogas consideraciones merece la restricción de la demanda de bienes intermedios

y factores por un productor individual. La mayor libertad de acción del productor frente a la creación del impuesto es la del monopolista absoluto.”

Los tipos de impuestos: el contribuyente valorará su determinación de trasladar el impuesto dependiendo de que éste sea de suma fija, ad valorem, general al consumo, sobre consumos específicos, periódico, etc. Es incuestionable que existen cualidades del impuesto, periodicidad y monto, que tienen mayor incidencia sobre la decisión a trasladarlo que otras.

Las formas de trasladar el impuesto son las siguientes:

- Traslación hacia delante o protraslación: opera cuando el sujeto percutido, contribuyente en teoría jurídica, transfiere al consumidor o adquiriente de sus bienes la carga impositiva respecto a la cual sólo él está obligado al pago, mediante el incremento de los precios de venta, asumiendo el adquiriente la condición de sujeto incidido.
- Traslación hacia atrás o retrotraslación: el sujeto percutido puede operar la traslación del impuesto, de que sólo él se halla obligado al pago, hacia sus proveedores de bienes o servicios mediante el mecanismo de reducción de precios de compra. Una empresa en buena posición de mercado, por ejemplo con un sobresaliente liderazgo en un producto, puede imponer tales restricciones a sus proveedores.
- Traslación oblicua: es la otra modalidad que puede revestir, tanto la protraslación, como la retrotraslación, y consiste en transferir, mediante el mecanismo de la variación de precios de los bienes o servicios que se ofertan, así como de los que se adquieren como insumos, la carga impositiva a todos los sujetos bien en su condición de enajenantes, como de adquirientes, independientemente de que se trate de productos o servicios gravados o no.

La viabilidad de la traslación impositiva dependerá en todo caso, de las condiciones del mercado y de la posición que en el mismo tenga el sujeto percutido, único agente en esta etapa económica de la traslación.

3.4.5.4 Remoción del impuesto

Comprende el conjunto de cambios que la incidencia del impuesto provoca en la conducta del sujeto percutido, contribuyente en teoría jurídica, distintos a los concernientes a la modificación de precios, con el propósito de contrarrestar el impacto del impuesto. Normalmente se realiza la remoción del impuesto en los supuestos de imposibilidad de trasladar el mismo. Por ejemplo un trabajador dependiente que ante la imposibilidad de trasladar el ISR, decide incrementar su jornada de trabajo con el correspondiente aumento de su salario en términos absolutos, con lo que podrá igualarlo al percibido antes de la incidencia del impuesto.

3.4.5.5 Difusión del impuesto

Bajo tal denominación pretende comprenderse el estudio de la amplia gama de efectos de naturaleza y densidad variada que el impacto del impuesto produce en el sujeto incidido, es decir en aquel que por razones de naturaleza diversa debe soportar en su economía dicha carga por hallarse imposibilitado a trasladarla. Un efecto inmediato es la reducción en su renta lo que provocará una afectación en su nivel de ahorro, consumo o endeudamiento.

3.4.5.6 Opciones de comportamiento frente al impuesto

La búsqueda de la mejor opción tributaria constituye una acción estimulada en ocasiones inclusive por la propia ley, cuando en ciertos casos ofrece diversas alternativas de tratamiento impositivo cuya elección queda sólo a la decisión del sujeto, lo que lleva implícito el reconocimiento de parte del legislador de la legitimidad de la elección de la alternativa

impositiva más ventajosa de no ser así no tendría justificación la configuración de tales opciones múltiples.

Repugnaría al sentido común el que un sujeto tomara una decisión con el único propósito de colocarse en la posición que le resulte más gravosa fiscalmente. La determinación del signo contrario se antojaría más acorde a un sano juicio. Además que por razones de sentido común, la búsqueda de la opción menos gravosa fiscalmente encuentra sustento en aquel principio jurídico que consagra la permisibilidad a favor del sujeto de hacer todo aquello que no le prohíba la norma jurídica y seguramente que no existe disposición jurídica no sólo que prohíba, sino inclusive que no permita la búsqueda.

Las opciones de comportamiento son:

- Surgimiento y no surgimiento de la obligación: la primera y más elemental decisión que puede asumir un sujeto de cara a lo tributario es colocarse o no en alguno de los supuestos previstos por la ley como generadores de particulares obligaciones de pagar un determinado tributo. La decisión es implícita en virtud de que conoce el sujeto que de la realización de determinados supuestos legales le vendrá impuesta tal condición jurídica.
- Cumplimiento o incumplimiento: teóricamente son estas dos alternativas de conducta a las que puede acogerse el sujeto percutido y en virtud de las cuales en el primer caso decide cumplir con la obligación impositiva que ha surgido a su cargo y para ello efectúa el pago correspondiente. En el segundo caso ante la incertidumbre del surgimiento de la obligación impositiva opta por su cumplimiento. Todo ello por supuesto al margen del costo que por una parte el incumplimiento implica en términos de consecuencias adversas y los efectos gratificantes que el cumplimiento seguramente pudiera acarrear.

- Las opciones tributarias: así debe entenderse las diversas alternativas que bien son construidas por el legislador y ofrecidas al sujeto en forma expresa o por el contrario la búsqueda y construcción de las mismas es obra del sujeto gobernado.
- Opciones directas e indirectas: se califican como directas aquellas opciones configuradas en forma exclusiva sobre técnicas fiscales. A diferencia de las opciones indirectas que se hacen descansar sobre técnicas no fiscales y sí exclusivamente jurídicas. Es decir, en estas últimas se asume la elección de una opción jurídica sólo en función del impacto tributario más benigno que recibiría frente al resto de alternativas. Las directas son en absoluto rigor opciones fiscales y por ende siempre construidas por el legislador en forma expresa en el componente escrito de la ley, frente a las indirectas que son articuladas por el administrado en atención al diverso impacto que cada una de ellas recibe. Las primeras, por lo tanto, las crea el legislador, mientras que las segundas son producto de la habilidad o destreza del gobernado.

3.4.5.7 Elusión y evasión:

Se refieren a dos formas de conducta a las que puede acogerse básicamente el sujeto percutido, contribuyente en términos de teoría jurídica, de cara a la obligación tributaria de pago.

La evasión, de acuerdo con una corriente doctrinal importante, presupone una conducta fraudulenta o dolosa de parte del sujeto tendiente a evitar parcial o totalmente el cumplimiento de la obligación tributaria de pago. Por tanto se está ante una contravención a la norma jurídica que se actualiza por ejemplo, omitiendo declarar una parte o la totalidad de los ingresos, deduciendo gastos no deducibles, etc., lo que trae aparejado la reducción de la base gravable y por ende del impuesto a cargo.

La elusión o también llamada evasión legítima, consiste en el aprovechamiento legítimo llevado a cabo fundamentalmente por parte del contribuyente de las múltiples posibilidades que explícita o implícitamente le ofrece el legislador para reducir o evitar el pago del tributo. La elusión por tanto no reviste bajo tal perspectiva de carácter ilícito, ya que no implica otra cosa que no sea la puesta en ejercicio de la garantía de libertad a realizar todo aquello que la ley no prohíbe. La elusión se caracteriza por las prácticas tendentes a generar un beneficio tributario para su autor mediante el ejercicio de cierta violencia sobre la norma tributaria a través del uso, mejor dicho abuso, de ciertas formas jurídicas previstas por el legislador para conseguir un resultado distinto al buscado y obtenido a través de la conducta elusiva.

Tipos de elusión:

- Elusión por reacción: se presenta esta conducta elusiva cuando el contribuyente, frente a un cambio en la normativa tributaria, reacciona asumiendo medidas reorganizativas que tiendan a multiplicar las deducciones, llegando inclusive a convertir un ingreso gravable en una deducción.
- Elusión defensiva: Bajo tal denominación se comprenden todas las modalidades de conducta preponderantemente del sujeto percutido e incidido que tienen por propósito aminorar o eliminar el impacto de la carga impositiva inducidas fundamentalmente por la convicción respecto al carácter injusto del sistema impositivo o de parte de él. Constituye por tanto esta modalidad elusiva una especie de justicia por propia mano.
- Elusión por manipulación: Se corresponde esta forma de elusión con sistemas impositivos defectuosamente configurados o administrados, es decir, que acusan deficiencias o insuficiencias bien en el orden normativo o en el de su administración, así como los hoyos en la ley constituyen un escenario ideal para la construcción de estructuras artificiosas y atípicas

en muchos casos con el único propósito de abatir o eliminar la carga impositiva.

3.4.5.8 El fraude de ley:

Constituye otra modalidad conductual del contribuyente con el fin de aminorar la carga impositiva, consiste en obtener un determinado resultado económico para cuya consecución el medio natural y normal sería la celebración de un negocio jurídico que de realizarse acarrearía una determinada consecuencia tributaria, por lo que se opta por obtener dicho resultado a través de otro acto negocial no apreciado como el ordinario o natural para ello, pero con lo cual se consigue un beneficio tributario consistente en una menor carga impositiva. Como ejemplo, dos personas que pretendiendo entre sí enajenar y adquirir un bien inmueble deciden constituir una sociedad a la que aportan ambos, uno el bien inmueble y otro el importe de una suma equivalente a la del precio mismo. Poco tiempo después dichas personas deciden disolver la sociedad y al momento de la liquidación al propietario del inmueble se le entrega la suma que el otro aportó y a quién aportó la suma se le hace entrega del bien; como puede apreciarse, lo que realmente quisieron las partes no fue el negocio societario, sino la enajenación del bien señalado, para lo cual el medio natural es la celebración de un contrato de compraventa, pero por el impacto impositivo que con tal acto se recibía, se optó por acudir a la celebración de un negocio atípico para conseguir tal fin pero con una indudable economía impositiva. En tal ejemplo la norma de cobertura ha sido la legislación societaria y la defraudada la que regula el contrato de compraventa.

3.4.5.9 La simulación:

En ocasiones la búsqueda de la opción más benéfica, desde el punto de vista tributario para el sujeto, hace a esto no sólo acudir a la práctica de

un negocio jurídico típico para conseguir fines atípicos, caso de fraude de ley, sino inclusive a meras apariencias jurídicas, tal es el caso de la simulación jurídica. Por consiguiente en los actos o negocios simulados una es la voluntad que se exterioriza, que no es la verdadera, la relevante, y otra muy distinta es la voluntad interna que no se explicita por supuesto y que es la verdadera. La simulación se califica en absoluta o relativa, dependiendo si se pretende cubrir completamente una realidad, o bien se acude a ella solamente como un disfraz.

3.4.5.10 La economía de la opción:

Consiste en el ejercicio de la libertad que asiste al administrado o bien contribuyente, de revestir sus actos de la forma jurídica que le resulte menos gravosa desde el punto de vista tributario, a condición que la forma elegida no resulte atípica para conseguir los fines propuestos. En esencia esta figura pugna con el abuso de formas jurídicas. No se juzga atípica la forma, por ejemplo, en el caso de una sociedad anónima que teniendo como activo único un bien inmueble, se opte por la enajenación del mismo por ceder las acciones representativas de la totalidad de su capital social.

3.4.6 Principales impuestos existentes en Guatemala

En el país existe una importante cantidad de impuestos; en el presente trabajo se desarrollan los de mayor incidencia en las fábricas de bebidas alcohólicas, a continuación se describe en que consiste cada uno ellos.

3.4.6.1 Impuesto sobre la Renta

Establecido por el Decreto 26-92 del Congreso de la República de Guatemala, modificado y reformado por los decretos 61-92, 61-94, 36-97, 117-97, 44-2000, 80-2000, 33-2001 y 18-04, todos del Congreso; es un impuesto directo que grava la generación de rentas, el objeto del impuesto

contenido en el artículo 1 dice: “Se establece un impuesto sobre la renta que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, así como cualquier ente, patrimonio o bien que especifique esta ley, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos.”

3.4.6.2 Impuesto al Valor Agregado

Es un impuesto indirecto, establecido al consumo, trasladado por el vendedor al comprador, en cada operación gravada, hasta que es absorbido por el consumidor final. Creado por el Decreto Número 27-92 del Congreso de la República, modificado y reformado por los decretos 29-94, 60-94, 142-96, 39-99, 44-2000, 80-2000, 32-2001, 48-2001, 62-2001 y 20-2006.

La tarifa del impuesto es del doce por ciento (12%); exceptuando la venta o permuta de vehículos usados, ya que para este tipo de actividades existe una tarifa fija, o bien para el régimen especial de pequeño contribuyente que cuenta con una tarifa trimestral.

3.4.6.3 Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz

En el Diario de Centro América, el 2 de febrero de 2004, salió publicada la Resolución de la Corte de Constitucionalidad, referente a la inconstitucionalidad del IEMA, que en la parte conducente resuelve con lugar la acción de inconstitucionalidad parcial de los artículos 3, segundo párrafo –adicionado por el artículo 1 del Decreto 36-2001 del Congreso de la República- 7, 9 y 15 del Decreto 99-98 del Congreso de la República, Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias, promovida por el CACIF; consecuentemente, se declaran inconstitucionales los artículos 3 párrafo segundo, 7, 9 y 15 del Decreto 99-98 del Congreso de la República, los cuales dejan de surtir efectos a partir del 3 de febrero de 2004. Estos artículos establecen el sujeto pasivo, la base imponible, el tipo impositivo y

la vigencia de la ley, respectivamente, dejándola prácticamente sin efecto. Por tal motivo, el Estado debía generar otra fuente de donde obtener los recursos que dejó de percibir por la declaración de inconstitucionalidad del IEMA, añadiendo que todo esto ocurrió en período de transición de gobierno.

El Congreso de la República, derivado del proyecto del gobierno, aprueba tres leyes impositivas, por una parte efectúa reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, crea una nueva Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas, y elabora la Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz, sustituto directo del IEMA.

3.4.6.4 Impuesto Sobre Productos Financieros

Creado por el Decreto Número 26-95 del Congreso de la República de Guatemala, reformado por el decreto 44-2000; el objeto del impuesto es gravar los ingresos por intereses de cualquier naturaleza, que se paguen o acrediten en cuenta a personas individuales o jurídicas, domiciliadas en Guatemala, no sujetas a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos. El tipo impositivo es del 10% y el período de imposición es mensual.

3.4.6.5 Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos

Creado por el Decreto Número 37-92 del Congreso de la República, reformado por los decretos 70-94, 44-2000, 80-2000 y 34-2002; se define como un impuesto sobre los documentos que contienen los actos y contratos que expresa la ley. La tarifa es del 3% aplicado al valor de los actos o contratos afectos, pero la ley expresa ciertos documentos que cuentan con una tarifa específica de impuesto.

3.4.6.6 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria

Contenidas en el Decreto número 20-2006 del Congreso de la República, publicado en el diario oficial el 28 de junio de 2006. Una de las partes esenciales de la ley consiste en la creación de agentes de retención del IVA, directamente en el momento de cancelar una factura de compra. La ley dispone que sean agentes de retención del IVA:

Los exportadores;

El sector público;

Los operadores de tarjetas de crédito o de débito;

Los contribuyentes especiales; y

Otros agentes que designe o autorice a solicitud, la Administración Tributaria.

3.4.6.7 Impuestos creados para gravar las bebidas alcohólicas

En cuatro años, el Organismo Legislativo ha creado siete leyes que gravan, o modifican, la tarifa imponible sobre estos productos; la última contenida en el Decreto Número 21-04 del Congreso de la República, “Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas” publicada en el Diario Oficial el 12 de julio de 2004, vigente desde el 13 de julio de 2004. A continuación se describe la historia reciente de los impuestos a las bebidas alcohólicas.

Decreto No.	Vigencia	Hecho Generador	Base Imponible	Tarifa del Impuesto
74-83 (Reformado por los Decretos 56-94 y 132-97)	1 de agosto de 1983, hasta el 25 de mayo de 2000	Los traslados de dominio, efectuados por los fabricantes domiciliados en el país.	Precio de venta ex fábrica de las mercancías cuyo consumo esté gravado.	48%.
43-2000	1 de agosto de 2000, hasta el 06 de diciembre de 2000	La distribución de bebidas en el territorio nacional, de las bebidas alcohólicas destiladas, cervezas, otras bebidas fermentadas.	El precio de venta al consumidor final, que deberá ser sugerido por el fabricante o el importador.	10.60%

Decreto No.	Vigencia	Hecho Generador	Base Imponible	Tarifa del Impuesto
82-2000 (Reforma al Decreto 43-2000)	Del 7 de diciembre de 2000 al 30 de noviembre de 2001	La distribución de bebidas en el territorio nacional, de las bebidas alcohólicas destiladas, cervezas, otras bebidas fermentadas, bebidas gaseosas y otros productos.	El precio de venta al consumidor final, que deberá ser sugerido por el fabricante o el importador.	15.00%
64-2001	1 de diciembre de 2001 al 5 de febrero de 2002	La distribución de bebidas en el territorio nacional, de las bebidas alcohólicas destiladas, bebidas alcohólicas mezcladas y los alcoholes para fines industriales.	La cantidad de litros de bebidas alcohólicas que se distribuyen en el territorio nacional.	Aguardiente US\$1.00 Ron US\$1.75 Whisky US\$2.75 Ginebra US\$3.00 Vodka US\$2.00 Tequila US\$2.00 Otros licores US\$3.00
10-2002	1 de marzo de 2002 al 14 de marzo de 2003	La distribución en el territorio nacional de las bebidas alcohólicas destiladas.	La cantidad de litros de bebidas alcohólicas destiladas, u otras gravadas, que se distribuyen en el territorio nacional.	Aguard. Q.4.30 Ron Q.9.00 Whisky Q.20.00 Gin y Ginebra Q.20.00 Vodka Q.20.00 Tequila Q.20.00 Otros licores Q.20.00 Aguardiente que combate el producto clandestino con precio no mayor a Q.6.00 Q.0.35
11-2003 (Reforma al Decreto 10-2002)	Del 15 de marzo de 2003 al 12 de mayo de 2003	La distribución en el territorio nacional de las bebidas alcohólicas destiladas	La base imponible se constituye por la cantidad de litros de bebidas alcohólicas destiladas, u otras gravadas, que se distribuyen en el territorio nacional.	Aguard. Q.6.30 Ron Q.12.00 Whisky Q.20.00 Gin y Ginebra Q.20.00 Vodka Q.20.00 Tequila Q.20.00 Otros licores Q.20.00 Aguardiente que combate el producto clandestino con precio no mayor a Q.6.00 Q.2.50
Decreto 32-2003 (Reforma a la Ley del IVA)	1 al 10 de julio de 2003	Se establecía como un producto con tarifa diferenciada en el IVA.	La misma que el IVA	Tarifa del 30% de IVA para los licores
Decreto 21-04	Del 13 de julio de 2004 a la fecha	La salida de las bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, de las bodegas o centros de almacenamiento, u otros, para su distribución en el territorio nacional.	Precio de venta al consumidor final sugerido por el fabricante o el importador, y reportado por éstos a la SAT.	Bebidas alcohólicas destiladas, a que se refiere la partida arancelaria 2208, 8.5%

Por la importancia que tiene para el desarrollo del presente trabajo, se describen los aspectos más importantes de la nueva ley que grava directamente a las bebidas alcohólicas destiladas, contenida en el Decreto Número 21-04.

El objeto del impuesto recae sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, tanto de producción nacional como importadas, que sean distribuidas en el territorio nacional. El acto gravado es la distribución, perfeccionándose el hecho generador en el momento de la salida de las bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, de las bodegas o centros de almacenamiento, acopio que usen los contribuyentes que sean fabricantes o importadores registrados, para su distribución en el territorio nacional. Los sujetos pasivos del impuesto, son los fabricantes o los importadores domiciliados en el país, que distribuyan las bebidas descritas en la ley.

También están obligados a llevar, además de los libros de contabilidad que establece el Código de Comercio, un registro detallado de las bebidas destiladas distribuidas, en el que se consignarán en orden cronológico las operaciones diarias realizadas, separando el impuesto a la distribución del precio de venta al consumidor final. Asimismo deben llevar un registro pormenorizado de los costos de producción de las bebidas y del envase, los costos de adquisición del envase en su caso, los costos de distribución y la utilidad.

El impuesto se causa:

- En la fecha en que se realice la salida o retiro de las bodegas, para la distribución en el territorio nacional de las mismas o en la fecha en que el fabricante o importador emita la factura respectiva, el acto que ocurra primero.

- En la fecha de retiro por parte del fabricante o importador de las bebidas para uso o consumo personal de propietario, socio o accionistas, directores, funcionarios o empleados, o en la fecha en que se documente o produzca el retiro de las mismas, el acto que se realice primero.
- En las transferencias de dominio a título gratuito que realicen los fabricantes o importadores, en la fecha que se emita el documento, o en la fecha en que se produzca la entrega, el acto que se realice primero.

En todos los casos, los fabricantes o importadores deben emitir la correspondiente nota de envío o despacho, que respalden las salidas de las bebidas afectas.

La base imponible para determinar el impuesto la constituye el precio de venta sugerido al consumidor final por el fabricante o el importador, y reportado por éstos a la SAT conforme lo dispuesto en la ley, sin incluir en dicho precio el IVA, ni el impuesto sobre la distribución.

La tarifa aplicable por tipo de bebida, se describe a continuación:

Partida o fracción arancelaria	Descripción	Tarifa del impuesto
2203.00.00	Cervezas y otras bebidas de cereales fermentados	6%
2204	Vinos	7.5%
2204.10.00	Vinos espumosos	7.5%
2205	Vino "vermouth"	7.5%
2206.00.00	Sidras	7.5%
2208	Bebidas alcohólicas destiladas	8.5%
2208.90.90	Bebidas alcohólicas mezcladas con agua gaseosa, agua simple o endulzada o de cualquier naturaleza que contenga o no gas carbónico y que sean envasadas en cualquier tipo de recipiente	7.5%
2206.00.00	Las demás bebidas fermentadas	7.5%
A las bebidas descritas se aplican las normas y criterios que regula el Sistema Arancelario Centroamericano –SAC-		

El período de imposición es mensual y el fabricante, o importador, deben enterar al fisco en cada período de imposición, la cantidad resultante de aplicar a la base imponible, la tarifa que corresponda conforme al producto de que se trate. Los sujetos pasivos deberán presentar dentro de los primeros diez días hábiles siguientes al vencimiento de cada de cada mes calendario, una declaración jurada mensual que contenga el monto de las operaciones gravadas realizadas en el mes calendario anterior por cada clase de bebida y el total del impuesto a pagar. Junto con la presentación de la declaración, efectuarán el pago respectivo. El monto del Impuesto Sobre la Distribución, se consignará en la factura que obligatoriamente deberá emitir el sujeto pasivo responsable, por cada operación de venta, en la que se consignará por separado el precio de venta sugerido al consumidor final. Las infracciones a las disposiciones de la presente ley, serán sancionadas de acuerdo a lo previsto en el Código Tributario, las sanciones establecidas en la misma ley, o en otras leyes específicas cuando correspondan.

Se transcribe el capítulo del SAC que contiene la descripción de las bebidas alcohólicas afectas al impuesto:

CAPITULO 22 DEL SAC BEBIDAS, LIQUIDOS ALCOHOLICOS Y VINAGRE

NOTAS.

1. Este Capítulo no comprende:
 - a) los productos de este Capítulo (excepto los de la partida 22.09) preparados para uso culinario de tal forma que resulten impropios para el consumo como bebida (generalmente, partida 21.03);
 - b) el agua de mar (partida 25.01);
 - c) el agua destilada, de conductibilidad o del mismo grado de pureza (partida 28.51);
 - d) las disoluciones acuosas con un contenido de ácido acético superior al 10% en peso (partida 29.15);
 - e) los medicamentos de las partidas 30.03 ó 30.04;
 - f) los productos de perfumería o de tocador (Capítulo 33).

2. En este Capítulo y en los Capítulos 20 y 21, el *grado alcohólico volumétrico* se determina a la temperatura de 20°C.
3. En la partida 22.02, se entiende por *bebidas no alcohólicas*, las bebidas cuyo grado alcohólico volumétrico sea inferior o igual a 0.5% vol. Las bebidas alcohólicas se clasifican, según los casos, en las partidas 22.03 a 22.06 o en la partida 22.08.

NOTA DE SUBPARTIDA.

1. En la subpartida 2204.10, se entiende por *vino espumoso* el que tiene una sobrepresión superior o igual a 3 bar cuando esté conservado a la temperatura de 20°C en recipiente cerrado.

CODIGO	DESIGNACION
2203.00.00	CERVEZA DE MALTA
22.04	VINO DE UVAS FRESCAS, INCLUSO ENCABEZADO; MOSTO DE UVA, EXCEPTO EL DE LA PARTIDA 20.09
2204.10.00	- Vino espumoso
22.05	VERMUT Y DEMAS VINOS DE UVAS FRESCAS PREPARADOS CON PLANTAS O SUSTANCIAS AROMATICAS
2206.00.00	LAS DEMAS BEBIDAS FERMENTADAS (POR EJEMPLO: SIDRA, PERADA, AGUAMIEL); MEZCLAS DE BEBIDAS FERMENTADAS Y MEZCLAS DE BEBIDAS FERMENTADAS Y BEBIDAS NO ALCOHOLICAS, NO EXPRESADAS NI COMPRENDIDAS EN OTRA PARTE
22.08	ALCOHOL ETILICO SIN DESNATURALIZAR CON GRADO ALCOHOLICO VOLUMETRICO INFERIOR A 80% VOL; AGUARDIENTES, LICORES Y DEMAS BEBIDAS ESPIRITUOSAS
2208.90.90	- - Otros

3.5 Principios constitucionales aplicables en materia tributaria

La Constitución de la República de Guatemala establece varias disposiciones relacionadas con los temas tributarios, desde la forma de creación de los impuestos, la determinación de los principios de defensa del contribuyente, el papel del ciudadano guatemalteco en la contribución con

los gastos públicos, el órgano encargado de decretar los impuestos, etc., por lo cual dentro de los principales están:

- **Libertad de acción**, (art. 5) hacer lo que la ley no prohíbe, ni acatar órdenes que no estén basadas en ley.
- **Derecho de defensa**, (art. 12) nadie podrá ser condenado, ni privado de sus derechos, sin haber sido citado, oído y vencido en proceso legal ante juez o tribunal competente y preestablecido.
- **Irretroactividad de la ley**, (art. 15) las leyes no tienen efecto retroactivo, salvo en materia penal, cuando favorezca al reo.
- **Inviolabilidad de correspondencia, documentos y libros**, (art. 24) en la parte conducente dice “los libros, documentos y archivos que se relacionan con el pago de impuestos, tasas, arbitrios y contribuciones, podrán ser revisados por la autoridad competente de conformidad con la ley. Es punible revelar el monto de los impuestos pagados, utilidades, pérdidas, costos y cualquier otro dato referente a las contabilidades revisadas a personas individuales o jurídicas, con excepción de los balance generales, cuya publicación ordena la ley.”
- **Derecho de petición**, (art. 28) todos los habitantes de la República de Guatemala tienen derecho a dirigir, individual o colectivamente, peticiones a la autoridad, la que está obligada a tramitarlas y deberá resolverlas conforme a la ley. Además establece que en materia fiscal, para impugnar resoluciones administrativas en los expedientes que se originen en reparos o ajustes por cualquier tributo, no se exigirá al contribuyente el pago previo del impuesto o garantía alguna.
- **Prohibición de imponer multas confiscatorias**, (art. 41) está prohibida la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias. Las multas en ningún caso podrán exceder del valor del impuesto omitido.
- **Deber de los ciudadanos de pagar impuestos**, (art. 135 literal d) entre los deberes de los guatemaltecos que establece la Constitución Política

de la República, está el contribuir con los gastos públicos en la forma prescrita por la ley.

- **Imperio de la ley**, (art. 153) como un Estado soberano, el imperio de la ley se extiende a todas las personas que se encuentren en el territorio de la República.
- **Atribución de crear impuestos**, (art. 171) que establece la atribución que tiene el Congreso de la República, para crear impuestos.
- **Exoneración de multas y recargos**, (art. 183 literal r) El Presidente de la República, tiene la potestad de exonerar multas y recargos a los contribuyentes que hubieren incurrido en ellas, por no cubrir los impuestos dentro de los términos legales, o por actos u omisiones en el orden administrativo.
- **Principio de legalidad**, (art. 239) corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación. Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.
- **Principio de capacidad de pago**, (art. 243) las leyes tributarias serán estructuradas conforme a principio de capacidad de pago. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco.
- **Exenciones específicas**, para instituciones como la USAC, el IGSS, y otras.

CAPITULO IV

LA AUDITORIA FISCAL

4.1 Definiciones generales

4.1.1 Auditoria

Etimológicamente la palabra auditoria proviene del vocablo latín “auditare”, que significa escuchar. La auditoria es una técnica que investiga, analiza y comprueba información de hechos ocurridos, especialmente financieros.

La auditoria podemos definirla como “un proceso sistemático para obtener y evaluar evidencia de una manera objetiva respecto de las afirmaciones concernientes a actos y eventos económicos, para determinar el grado de correspondencia entre estas afirmaciones y criterios establecidos y comunicar los resultados a los usuarios interesados”. (2:22)

Las Normas Internacionales de Auditoria, emitidas por la Federación Internacional de Contadores Públicos, definen a la auditoria como la técnica de hacer posible que el auditor exprese una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificado. Las frases usadas para expresar la opinión del auditor son "dar un punto de vista verdadero y justo" o "presentar razonablemente, respecto de todo lo sustancial". Un objetivo similar aplica a la auditoria de información financiera o de otro tipo preparada de acuerdo con criterios apropiados.

4.1.2 Auditoria fiscal

Generalmente se le denomina a la auditoria fiscal “fiscalización”, o inspección, como otros prefieren llamarla, tiene por finalidad verificar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones y deberes fiscales con la

finalidad de influir en el ánimo de los contribuyentes a efecto de que en lo sucesivo asuman conductas conforme a derecho. Alcanzar la meta asignada a la fiscalización no constituye una tarea fácil, ni es posible obtenerla de un solo golpe. Normalmente la fiscalización comprende una gran diversidad de acciones llevadas a cabo por la administración hacendaria y que tienen por finalidad arribar a una serie de metas intermedias las que sumadas nos darán el gran objetivo de la fiscalización que es generar un cambio en la conducta del contribuyente incumplido a efecto de que en lo sucesivo cumpla con sus obligaciones y deberes en forma voluntaria.

4.1.3 Funciones de la Administración Tributaria

Los doctrinistas en forma casi uniforme reconocen las siguientes como funciones operativas ejercidas por toda la administración tributaria.

4.1.3.1 La función de recaudación

Entendiendo por recaudación en su más amplia acepción, el acto de percibir de parte del contribuyente, el monto de las contribuciones por él adeudadas.

4.1.3.2 La función de fiscalización

Entendiéndola como toda una amplia gama de actos llevados a cabo por los órganos de la administración hacendaria y que tienen por finalidad constatar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones y deberes fiscales; que es a la función que se refiere el presente capítulo.

4.1.3.3 La función de cobranza

Presupone el incumplimiento de parte del sujeto obligado, razón por la cual se impone la adopción de una serie de medidas y la puesta en

marcha de toda una serie de actos encaminados a lograr, aún utilizando medios coactivos, el cumplimiento de las obligaciones insatisfechas.

4.1.3.4 La función de complementación legal

Es la expedición de reglamentos, circulares, etc., que tiene por finalidad facilitar la aplicación de las leyes fiscales.

4.1.3.5 La función de registro de contribuyentes

Es indispensable a efecto que la Administración Tributaria esté en condiciones de conocer el universo de los contribuyentes y poder apoyar con información oportuna, permanente y actualizada a las funciones de recaudación, fiscalización y cobranza.

4.1.3.6 La función de estadística

Consistente en procesar la información generada por el sistema en general y traducirla en datos numéricos que permitan apreciar el comportamiento del sistema tributario en general.

4.2 La Administración Tributaria y los factores que condicionan su cumplimiento

La meta ideal a alcanzar por parte de toda administración tributaria es lograr una conducta tal en todos los contribuyentes que garantice el cumplimiento voluntario de sus obligaciones y deberes fiscales. Meta que se antoja difícil y casi imposible de alcanzar, lo que de ninguna manera la invalida. Existe una gran diversidad de factores ajenos o extraños a la administración fiscal que influyen en la conducta de los contribuyentes como tales. Los tratadistas de psicología financiera mucho han avanzado y aportado para el estudio de la conducta del contribuyente y su sistema de motivaciones, mucho se ha dicho y escrito acerca de los factores y elementos que dificultan o condicionan la conducta del contribuyente en

relación a sus obligaciones y deberes fiscales, pero casi todos coinciden en que de entre estos factores los más importantes son los siguientes:

4.2.1 La educación

Es evidente que una comunidad desprovista de formación cultural y cívica poco puede avanzar por el camino de la perfección en el cumplimiento voluntario de sus obligaciones fiscales, en el primer caso por las grandes dificultades que la incultura y el analfabetismo implicarán para el conocimiento y observancia de las obligaciones. En este sentido los reiterados y constantes cambios en la legislación tributaria constituyen factores que agravan el analfabetismo fiscal de un pueblo.

Por lo que respecta a la ausencia de educación cívica debe señalarse que constituye en la mayoría de los casos, probablemente el gran obstáculo hacia el cumplimiento de las obligaciones. Los órganos de la administración hacendaria poco pueden hacer, lo que implica definitivamente nada.

En lo que respecta a la educación cívica en mucho contribuye a su fortalecimiento la imagen de eficiencia y honradez de los administradores tributarios en lo individual y de la administración en su conjunto.

4.2.2 Características del sistema tributario

Son dos las notas más sobresalientes dentro de tal contexto; por una parte el grado de equidad o justicia que refleje ya que conforme sea mayor el grado de equidad que muestre ante la comunidad la predisposición del contribuyente a cumplir será mayor, la injusticia de sistema en muchos casos constituye el pretexto o razón para el incumplimiento. El otro rasgo importante del sistema tributario que coadyuva a su observancia es la certeza del mismo, lo que implica que el sistema tributario esté concebido,

diseñado y plasmado en las normas jurídicas con el mayor grado de claridad para el contribuyente eliminando las situaciones de incertidumbre e inseguridad.

4.2.3 La fluidez de la administración

Indudablemente en la medida en que las dificultades y obstáculos burocráticos sean menores la inclinación de parte del contribuyente hacia el cumplimiento de las obligaciones fiscales será mayor. Dentro de este contexto mucho contribuirá la eliminación de prácticas burocráticas y el culto a los requisitos.

En algunos países parece que la política de administración hacendaria denominada “de alfombras rojas” ha dado sus buenos frutos. Dicha política no denota otra cosa sino una disposición de otorgar al contribuyente todo género de facilidades y comodidades para el cumplimiento de sus obligaciones.

4.2.4 El riesgo

Es éste uno de los factores que más actúan sobre el ánimo del contribuyente para inducirlo a cumplir o no con sus obligaciones. En la medida que vea como un riesgo más o menos real, más o menos efectivo el encararse a consecuencias desagradables como consecuencia de su conducta al margen de la ley, en esa misma manera decidirá si cumplir o no con sus obligaciones.

4.2.4.1 La realidad del riesgo

Sin dudarlo, cuando el contribuyente conceptúe el riesgo que corre por no cumplir con sus obligaciones como una auténtica realidad en virtud de los diversos controles de que dispone la Administración Tributaria, en

esa misma manera modificará sus hábitos de comportamiento fiscal hacia el cumplimiento.

4.2.4.2 La efectividad del riesgo

Resulta incuestionable que en una adecuada política en materia de sanciones, fijación de recargos, fiscalización, etc., genera buenos resultados. Un factor real que explica y condiciona la conducta del contribuyente hacia el tema fiscal, es el desconocimiento, y en ciertos casos analfabetismo en dicha materia, por lo que aunado a lo que pueda lograrse a través de la amplia difusión de las normas jurídicas mucho queda por hacer en cuanto a simplificación se refiere, con lo cual podrá borrarse un poco el signo de gran contradicción que lleva en sus entrañas el derecho fiscal y que se traduce en que, por una parte, al ampliarse el universo de los contribuyentes, se acrecienta el número de destinatarios y usuarios de las normas jurídico fiscales, pero por la otra parte, al aumentar cada día el grado de complejidad y tecnicismos, del ordenamiento fiscal, sus reales destinatarios y usuarios lo constituyen los sectores de técnicos e iniciados, con lo cual ni remotamente se logra el deseado objetivo.

4.3 La fiscalización y sus objetivos mediatos e inmediatos

Es indiscutible que el objetivo mediato que persigue la administración hacendaria a través de su función fiscalizadora es reducir al máximo la evasión provocando en el sujeto contribuyente el cumplimiento voluntario de sus obligaciones y deberes. Por el contrario, en forma inmediata lo que se pretende es detectar la posible evasión, proceder a la determinación y liquidación de las contribuciones omitidas y finalmente cobrar y recaudar tales ingresos con sus correspondientes accesorios.

En la medida que la conducta de los contribuyentes se adecue voluntariamente a las exigencias del ordenamiento jurídico, en esa medida

se habrá alcanzado la meta asignada a la fiscalización, mucho en lo cual contribuye el riesgo real y efectivo de ser descubierto como evasor y de ser determinado y recuperado el monto de lo evadido y sus accesorios.

La fiscalización pretende verificar el cumplimiento de las siguientes obligaciones sustantivas y/o formales:

Obligación tributaria principal:

- Declaración y pago oportuno,
- Rebajas y créditos al impuesto,
- Base imponible, y
- Tarifa o tasa.

Obligación tributaria accesorias:

- Adecuado cumplimiento de obligaciones accesorias

Además de las obligaciones de pagar y declarar, existen las obligaciones complementarias dispuestas por el legislador, las que el auditor debe comprobar si han sido cumplidas correctamente. Entre estas obligaciones tenemos:

- Inscribirse como contribuyente ante la Administración Tributaria,
- Dar aviso de cambios de domicilio fiscal, representante legal, contador, entre otros,
- Habilitar y autorizar libros contables, y llevar los registros al día,
- Autorización de facturas y demás documentos legalmente requeridos.

4.4 La fiscalización y sus objetivos intermedios

4.4.1 La identificación de los contribuyentes

El objetivo es actualizar la información a efecto de que el universo de los contribuyentes identificados por la administración tributaria coincida con el de los contribuyentes en su conjunto.

4.4.2 Detectar el incumplimiento de obligaciones y deberes

Conociendo a los sujetos obligados a cumplir con determinados derechos y obligaciones, el siguiente paso es comprobar si quienes cumplieron constituyen la totalidad de quienes debieron haberlo hecho. Dentro de esta etapa la tarea de la función y órganos fiscalizadores será precisamente hacer que quienes estando obligados a declarar y no lo hicieron, lo hagan.

4.4.3 Detectar incorrecciones y falsedades en las declaraciones

Esta fase es una de las que indudablemente presenta un mayor grado de dificultad para las autoridades fiscalizadoras, precisamente por lo difícil que resulta detectar las citadas anomalías. Identificar al contribuyente que ha incumplido en su deber de declarar es tarea, hasta cierto punto, sencilla y mecánica, en cambio descubrir el error en la declaración presentada presupone un mayor grado de dificultad. Existen países donde inclusive se sanciona y penaliza con un mayor grado de severidad la presentación de declaraciones incorrectas o con datos falsos, que simplemente la no presentación de declaraciones, lo anterior precisamente por el hecho de que la abstención de declarar es más fácilmente detectable y en algunos casos podría hacer suponer que el sujeto incumplido lo único que quiso fue solamente diferir el pago; por el contrario en el caso de declaraciones falseadas o incorrectas, además de la dificultad para detectar tal anomalía puede presuponer en el sujeto incumplido el ánimo de defraudar a través de la evasión.

4.5 La fiscalización y los sujetos a fiscalizar

Pretender que la función de fiscalización en forma directa abarque a la totalidad de los contribuyentes constituye tarea más que imposible, habida cuenta del crecimiento desmesurado del universo de los sujetos contribuyentes. Ante la imposibilidad de fiscalizar en forma directa a la totalidad de los contribuyentes, debe elegirse y utilizarse criterios de selección, para que los sujetos fiscalizados tengan tales características que la acción fiscalizadora genere la consecuencia deseada sobre él y el resto de contribuyentes.

4.6 Planeación de la fiscalización

Debe basarse en el riesgo detectado por la Administración Tributaria. Los programas de auditoria deben planearse de acuerdo a un enfoque, rubro, impuesto y área que se pretende evaluar.

Como ejemplo de programas de fiscalización realizados por la Superintendencia de Administración Tributaria tenemos:

- Auditoria de inconsistencias: por diferencias en ingresos reportados en el IVA, comparado con el ISR, traslado de inventarios incorrecto, etc.
- Auditoria de omisos: para comprobar si un contribuyente omitió la presentación de una declaración.
- Auditoria de inconsistencia en el monto de costos y gastos declarados, que no concuerdan con las compras declaradas en el IVA.
- Auditoria por la determinación incorrecta de la base imponible o tipo impositivo en pagos del IEMA y el IETAAP.
- Auditoria de presencia fiscal o punto fijo: consistente en verificar que los contribuyentes emitan factura por todas las ventas de bienes y servicios que realicen, muchas veces originadas por denuncias de los consumidores.

- Auditoria de cumplimiento de obligaciones accesorias. (cambio de domicilio, autorización y habilitación de libros, etc.
- Auditoria por exceso del monto deducible en rubros específicos, como por ejemplo: regalías, viáticos, donaciones, reinversión de utilidades, etc.
- Inconsistencias detectadas con relación a información proporcionada por terceros con relación a las operaciones de un contribuyente específico.

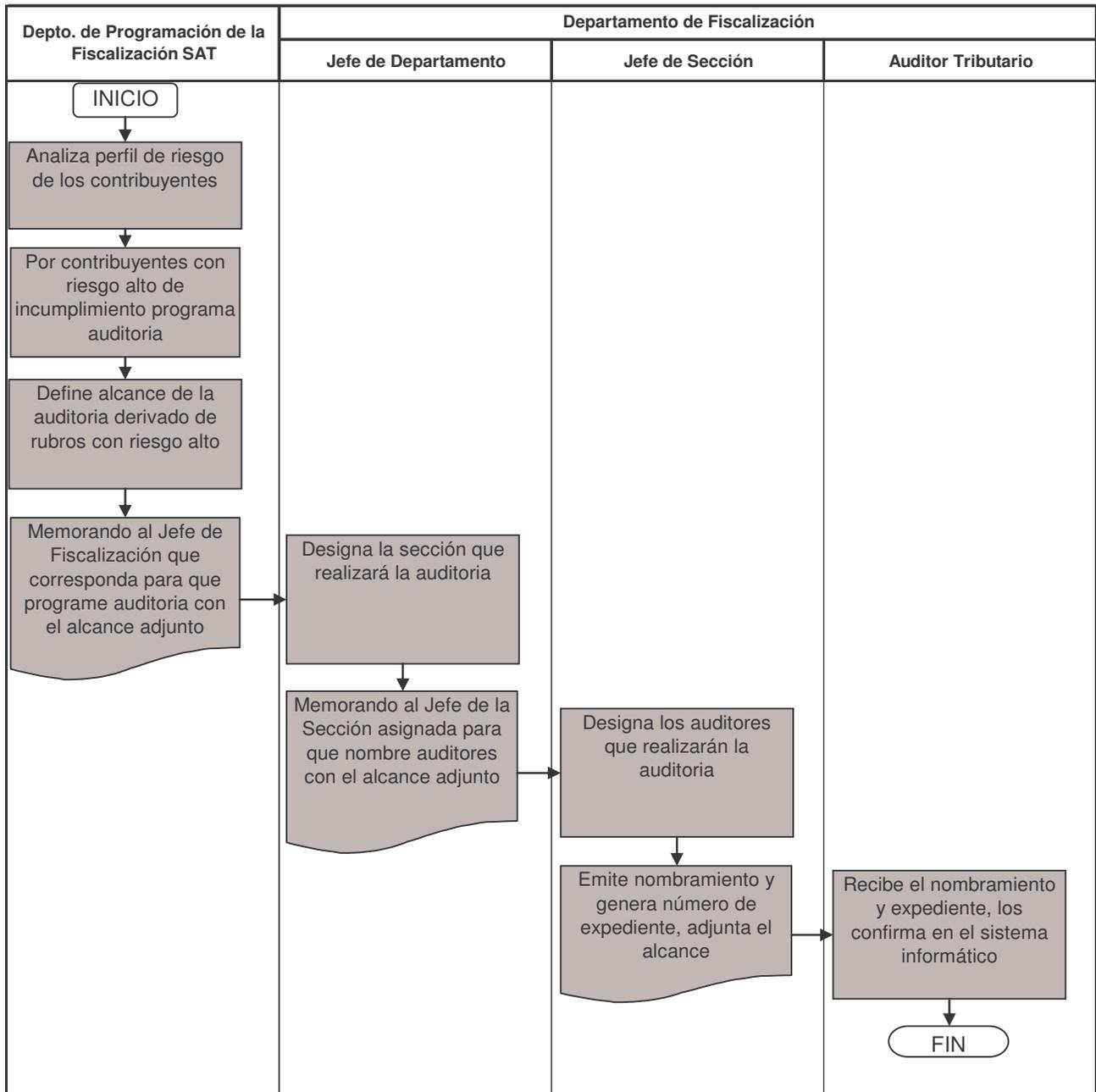
Los tipos de auditoria indicados pueden realizarse en un solo trabajo o revisados por separado, dependerá del análisis efectuado al contribuyente, por su actividad económica y por su comportamiento según las estadísticas en poder de la Administración Tributaria.

4.7 Fases de una auditoria fiscal

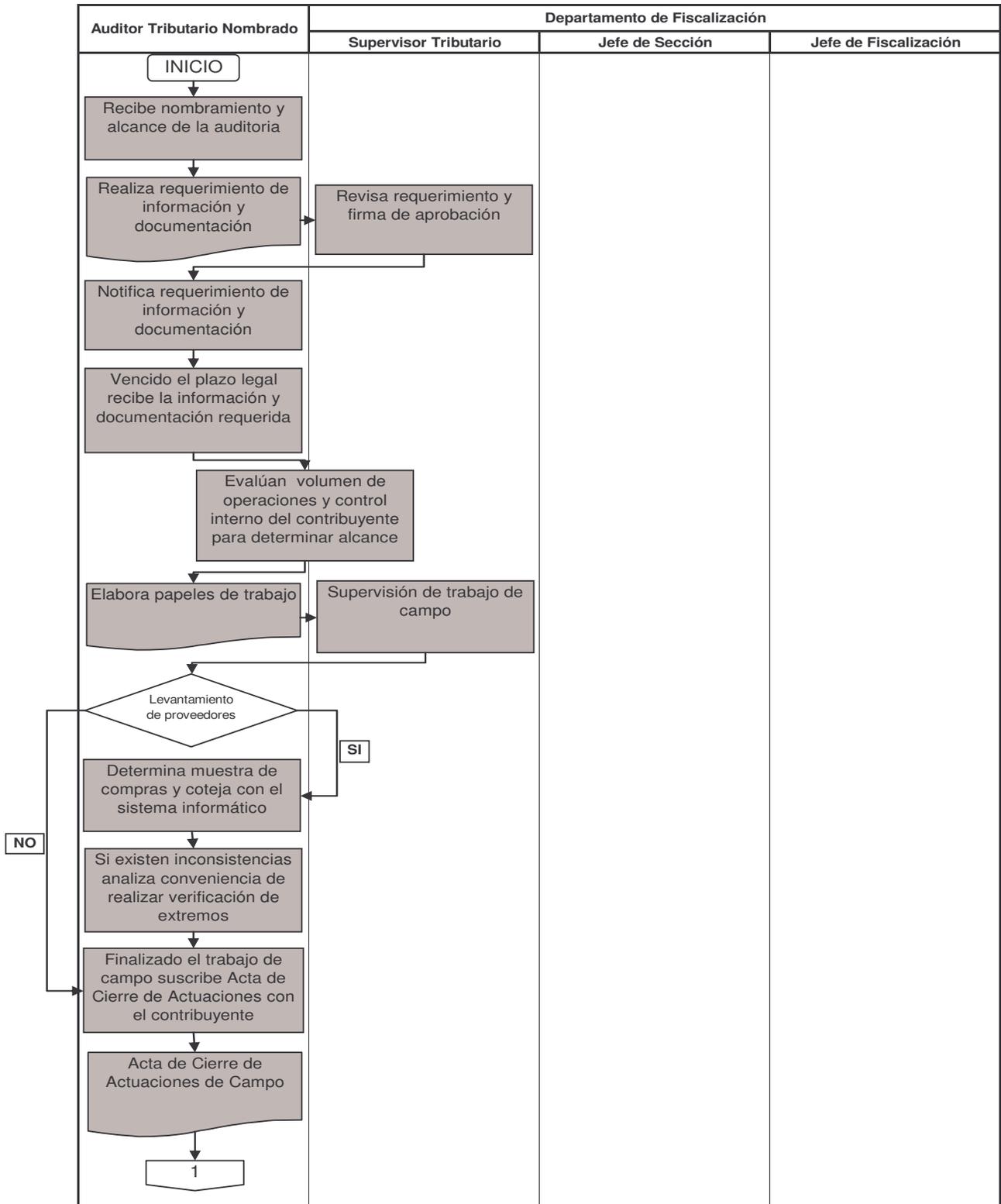
La realización de una auditoria conlleva una serie de fases, por una parte está el procedimiento que inicia con la orden de auditoria y finaliza en el nombramiento de auditores, y por otra el procedimiento que inicia con la recepción del nombramiento de auditoria, por parte de los auditores, hasta la emisión del informe de auditoria que incluye, si corresponde, la recomendación de iniciar el procedimiento administrativo de cobro al contribuyente por impuestos omitidos y multas formuladas. A continuación se presentan, por medio de flujogramas, los procedimientos de:

- Análisis de riesgo de los contribuyentes, selección de contribuyentes a auditar y traslado al Departamento de Fiscalización para nombramiento de auditores; y
- Realización de la auditoria fiscal, desde que el auditor recibe el nombramiento, hasta la emisión del informe de auditoria, incluyendo cuando corresponda la audiencia respectiva.

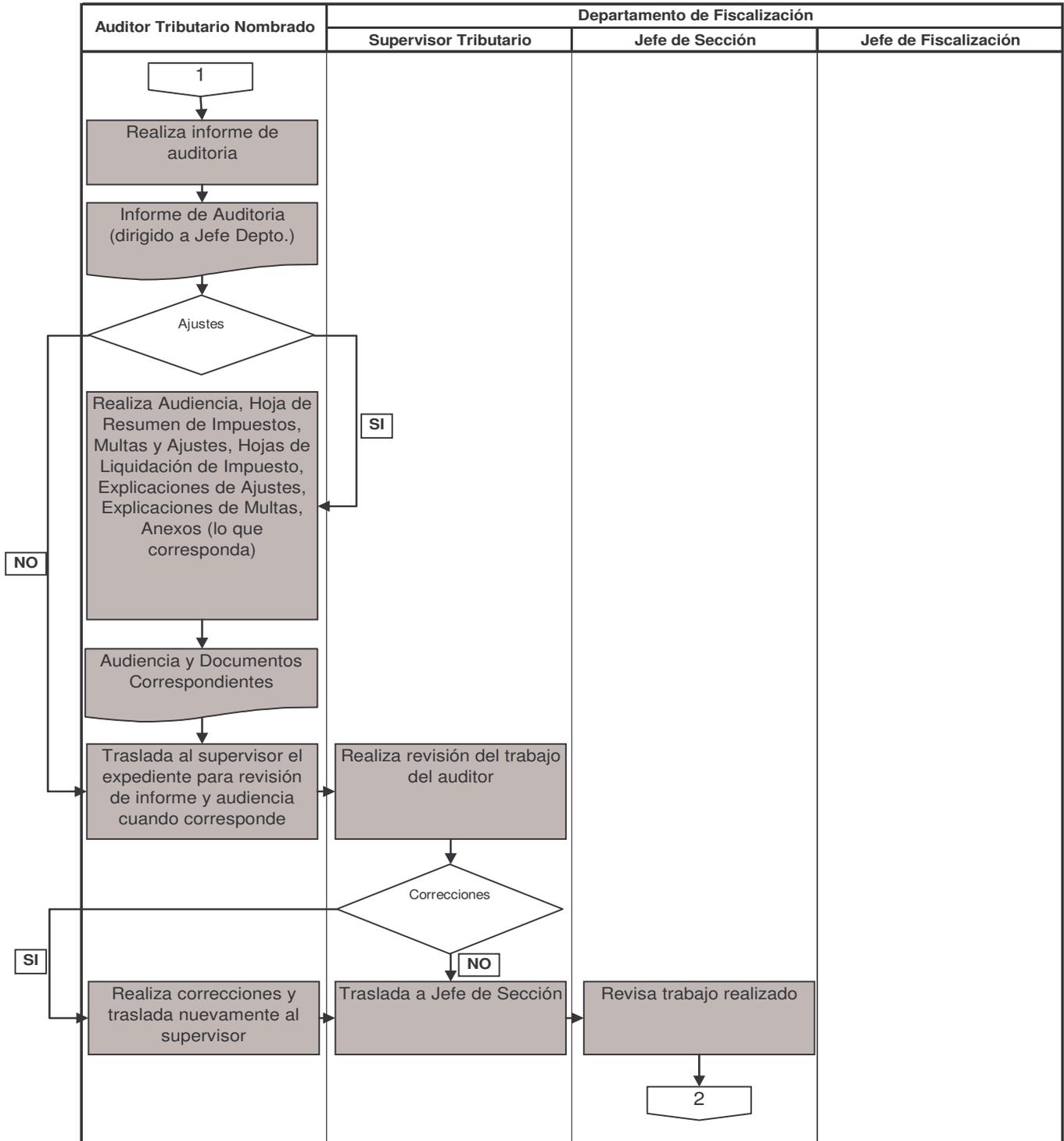
FLUJOGRAMA DEL PROCEDIMIENTO DE SELECCIÓN DE CONTRIBUYENTES CON RIESGO DE INCUMPLIMIENTO TRIBUTARIA ALTO, HASTA LA EMISIÓN DE LA ORDEN DE AUDITORIA PARA EL DEPARTAMENTO DE FISCALIZACIÓN QUE CORRESPONDA



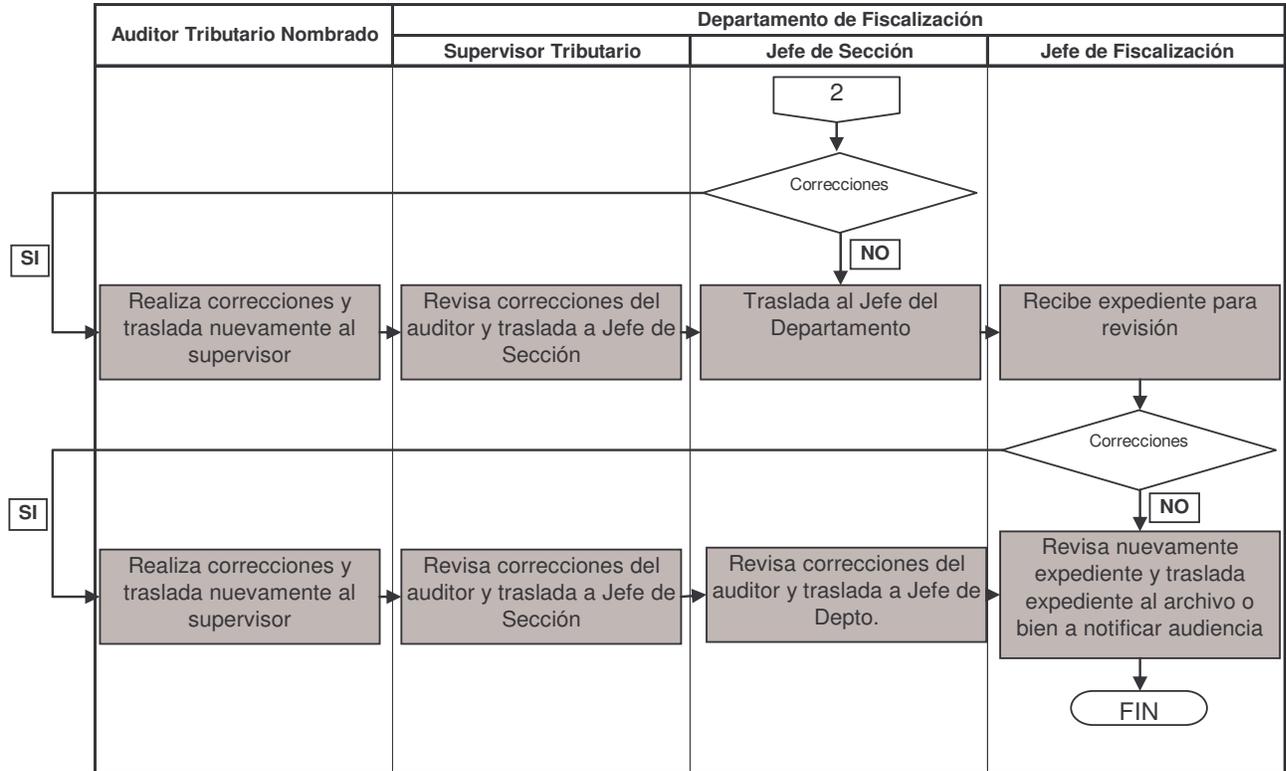
FLUJOGRAMA DEL PROCEDIMIENTO GENERAL PARA REALIZAR UNA AUDITORIA DE CAMPO



FLUJOGRAMA DEL PROCEDIMIENTO GENERAL PARA REALIZAR UNA AUDITORIA DE CAMPO



FLUJOGRAMA DEL PROCEDIMIENTO GENERAL PARA REALIZAR UNA AUDITORIA DE CAMPO



4.8 Procedimientos y técnicas de auditoría

4.8.1 Procedimientos de auditoría

Los procedimientos de auditoría, son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen, mediante los cuales el Contador Público, obtiene las bases para fundamentar su opinión.

El auditor fiscal al practicar auditoría de campo, podrá utilizar los elementos de fiscalización indicados en el Decreto Número 6-91, Código Tributario, que se describen a continuación y además podrá realizar todos los procedimientos y las pruebas de auditoría que considere necesarios de acuerdo a la cuentas y circunstancias, así como dependiendo de la importancia relativa del rubro examinado, podrá ampliar los alcances, a manera de poder hacer un mejor análisis para determinar la razonabilidad; dentro de los procedimientos más utilizados se encuentran los siguientes:

4.8.1.1 Verificación del cumplimiento de los aspectos formales

Se realiza por medio del corte de formas que sirve para verificar: que el contribuyente emita documentos autorizados y que cumplan todos los requisitos legales; que los libros se encuentren autorizados y operados al día, etc. De este procedimiento se debe dejar constancia, sellando, firmando y fechando los libros y documentos presentados.

4.8.1.2 Examen del cumplimiento en la determinación y pago de tributos

a) Análisis comparativo de los estados financieros, incluidos en las declaraciones de ISR, de los períodos a auditar, verificando que el traslado de cuentas que afectan varios períodos impositivos se haya realizado satisfactoriamente. Ejemplo: traslado de inventarios finales.

- b) Comprobación de los ingresos: la prueba global de los ingresos consiste en la tabulación de los ingresos contenidos en el libro de ventas y libro diario, y su razonabilidad en relación con las ventas declaradas en el Impuesto al Valor Agregado y los ingresos reportados en el Impuesto Sobre la Renta.
- c) Comprobación de cuentas de costos y gastos: además de revisar que se encuentren registrados en los libros y registros contables, y que cuenten con la documentación legal de soporte, debe comprobarse que los costos y gastos generen rentas gravadas o sirvan para conservar la fuente productora de éstas, ya que de lo contrario no procede deducirlo en el ISR.
- d) Examen de activos fijos: Para evaluar este rubro deben realizarse los siguientes procedimientos:
 - Verificar que cuenten con documentación legal de soporte.
 - Comprobar que la utilidad o pérdida resultante de ventas o retiros de activos, haya sido correctamente registrada y declarada.
 - Dependiendo del método de depreciación utilizado por el contribuyente, deberá comprobarse el cálculo de la depreciación. Normalmente procederá efectuar los cálculos globales.
 - Debe observarse que los activos fijos, para proceder su depreciación, se utilicen en el proceso productivo, y además que estén registrados como propiedad del contribuyente.

4.8.1.3 Procedimientos legales relativos a la fiscalización

La auditoría fiscal basa su actividad en normas establecidas en el Decreto Número 6-91 Código Tributario. Indica dicho decreto en su artículo 1 que “las normas de este Código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado,...”. A continuación se describen los aspectos legales que tienen relación con los procedimientos relativos a la fiscalización, que en su

momento, la Administración Tributaria puede utilizar, al realizar auditorías fiscales.

Información respecto de terceros:

El artículo 30 “A” del Código Tributario, adicionado en la reforma realizada por el Decreto Número 20-2006, se establece que “La Superintendencia de Administración Tributaria a través de la autoridad superior podrá requerir de cualquier persona individual o jurídica, el suministro periódico o eventual de información referente a actos, contratos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de tributos, en forma escrita, electrónica, o por otros medios idóneos, siempre que se relacionen con asuntos tributarios, no transgreda el secreto profesional ni la garantía de confidencialidad establecida en la Constitución Política de la República, leyes especiales y lo dispuesto en este Código. En todo caso, la Superintendencia de Administración Tributaria recibirá la información bajo reserva de confidencialidad. Dicha información deberá ser presentada utilizando formulario u otro medio que facilite la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, dentro del plazo de veinte días de recibido el requerimiento.”

Elementos de la fiscalización:

En ejercicio de su función fiscalizadora, la Administración Tributaria podrá hacer investigaciones, tomando como base lo contenido en el artículo 100 del Código Tributario, que en sus numerales establece que podrá solicitar y revisar:

1. Libros, documentos y archivos, o sistemas de contabilidad del contribuyente que se relacionen con sus actividades económicas y financieras para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de la obligación tributaria. Podrá revisar la documentación y archivos almacenados en papel o medios magnéticos, ópticos u otros

dispositivos de almacenamiento digital del contribuyente, y requerir y obtener de éste toda la información necesaria, incluso por los mismos medios, para establecer su verdadera situación tributaria.

2. Informaciones referentes a volúmenes o cantidades y valores de los bienes que se importen o exporten.

Obligaciones de los contribuyentes y responsables:

Los contribuyentes y los responsables están obligados a facilitar las tareas de la Administración Tributaria, en cuanto a determinaciones de impuestos, recaudación, fiscalización e investigación. Para tal efecto en el artículo 112 del Código Tributario se establece que en especial deberán:

- Cuando las leyes lo establezcan:
 - a) Llevar los libros y registros referentes a las actividades y operaciones que se vinculen con la tributación.
 - b) Inscribirse en los registros respectivos, aportando los datos y documentos necesarios y comunicar las modificaciones a las mismas.
 - c) Presentar las declaraciones que correspondan y formular las ampliaciones o aclaraciones que les fueren solicitadas.
 - d) Cumplir con cualquier otro deber formal que establezcan las disposiciones legales respectivas.
- Facilitar a los funcionarios fiscales autorizados, las inspecciones o verificaciones en cualquier local, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos, contenedores, cajas registradoras y archivos, así como camiones, tanques, buques, aeronaves y otros medios de transporte.
- Permitir que la Administración Tributaria revise las declaraciones, informes y documentos, comprobantes de mercaderías, relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias.

- Comunicar cualquier cambio de la situación tributaria de los contribuyentes o responsables.
- Concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, siempre que en la citación se haga constar el objeto de la diligencia.
- Proporcionar a la Administración Tributaria la información que le requiera, referente a actos, contratos u otros hechos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de tributos, siempre que no se viole la garantía de confidencialidad establecida en la Constitución Política de la República, las leyes especiales, el secreto profesional y lo dispuesto en este Código.

El Decreto Número 20-2006 adicionó el artículo 112 "A" que contiene otras obligaciones para los contribuyentes, que se detallan a continuación:

- Conservar en forma ordenada, mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción, libros, documentos y archivos, estados de cuenta bancarios o sistemas informáticos del contribuyente, que se relacionan con sus actividades económicas y financieras, para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de sus obligaciones tributarias.
- Conservar por el plazo de la prescripción, los documentos en que conste el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- Los sujetos pasivos autorizados a presentar declaraciones, anexos e informaciones por vía electrónica o medios distintos al papel, deberán conservarlas por el mismo plazo en los medios en que fueron presentadas o en papel, a su elección.
- Rehacer sus registros contables, en los casos de destrucción, pérdida, deterioro, extravío, o delitos contra el patrimonio que se produzcan respecto de los libros, registros, documentos, archivos o sistemas informáticos, dentro del plazo de tres meses contados a partir de la fecha en que ocurrió el hecho, circunstancia que deberá acreditarse.

- Permitir a la Administración Tributaria revisar los registros informáticos que contengan información relacionada con la realización de hechos generadores de tributos o al registro de sus operaciones contables y tributarias, ya sea en línea, o a determinado período de tiempo que establezca la Administración Tributaria, ello para fines exclusivos vinculados a la debida fiscalización tributaria; para el efecto, la Administración Tributaria deberá formular el requerimiento pertinente.
- Los contribuyentes, responsables o personas exentas que presten servicios de atención médica a través de hospitales, sanatorios, casas de salud, clínicas, consultorios o centros de salud, que reciban pagos de terceros a favor de médicos u otros profesionales sean o no técnicos de la salud, los cuales correspondan a servicios que se hubieran prestado, en sus instalaciones, a terceros y cuyos servicios no se hubieren facturado por los hospitales, empresas, instituciones u organizaciones antes mencionadas deberán informar a la Administración Tributaria por medio de una declaración jurada mediante documento o vía electrónica en el formulario y forma que para el efecto proporcione la Administración Tributaria, dentro de los primeros diez (10) días hábiles del mes siguiente en el que se recibió el pago de un tercero, a favor de los técnicos, profesionales, médicos u otros, antes mencionados. Para el efecto deberá indicar el Número de Identificación Tributaria y el nombre completo del médico, profesional o técnico así como el número de factura emitida por las personas antes indicadas. Igual obligación tendrán los contribuyentes o responsables en relación a los servicios que hubieren prestado los profesionales o técnicos referidos anteriormente.

4.8.2 Técnicas de auditoría

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que utiliza el auditor para lograr la información y evidencias necesarias para sustentar

sus conclusiones. La realización de las técnicas permite cerciorarse de la autenticidad y correcta contabilización de las operaciones y del correcto cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva o accesoría.

Dependiendo del tipo de empresa, de los hechos, asuntos, operaciones o circunstancias que se desea examinar, el auditor dispone de una serie de técnicas de auditoría fiscal, las que debe aplicar, en cada caso, con amplio criterio, de tal forma que como resultado de dicha aplicación se forme una opinión irrefutable.

Dentro de las técnicas utilizadas en auditoría tenemos las siguientes:

- Observación: Consiste en mirar un proceso o procedimiento siendo desempeñado por otros, por ejemplo, la observación por el auditor del conteo de inventarios por personal de la entidad o el desarrollo de procedimientos de control que no dejan rastro de auditoría.
- Inspección: La inspección consiste en examinar registros, documentos, o activos tangibles. La inspección de registros y documentos proporciona evidencia de auditoría de grados variables de confiabilidad dependiendo de su naturaleza y fuente y de la efectividad de los controles internos sobre su procesamiento. Tres categorías importantes de evidencia de auditoría documentaria, que proporcionan diferentes grados de confiabilidad, son:
 - a) evidencia de auditoría documentaria creada y retenida por terceras partes;
 - b) evidencia de auditoría documentaria creada por terceras partes y retenida por la entidad; y
 - c) evidencia de auditoría documentaria creada y retenida por la entidad.
- Investigación y Confirmación: La investigación consiste en buscar información de personas enteradas dentro o fuera de la entidad. Las

investigaciones pueden tener un rango desde investigaciones formales por escrito dirigidas a terceras partes hasta investigaciones orales informales dirigidas a personas dentro de la entidad. Las respuestas a investigaciones pueden dar al auditor información no poseída previamente o evidencia de auditoría corroborativa. La confirmación consiste en la respuesta a una investigación para corroborar información contenida en los registros contables.

- **Indagación:** Es la investigación que realiza el auditor sobre determinados puntos, en base a preguntas que realiza a personas de la empresa auditada. Esta técnica permite formarse una opinión respecto de la empresa, hecho o asunto determinado; sin embargo, las conclusiones o juicios necesitan de una corroboración o evidencia que lo respalde suficientemente, lo que se logrará mediante la aplicación de otras técnicas, según sea el caso.
- **Análisis:** Es el estudio crítico de ciertos hechos que permiten llegar a la conclusión de que la información obtenida por esta técnica está dentro o fuera de lo normal. Consiste en separar elementos y agruparlos de acuerdo a su naturaleza u origen, de tal forma que del examen practicado por el auditor fiscal, se forme un juicio conceptual sobre el saldo o movimiento de un registro, cuenta o documento.
- **Cómputo:** El cómputo consiste en verificar la exactitud aritmética de documentos fuente y registros contables o en desarrollar cálculos independientes.
- **Procedimientos analíticos:** consisten en los análisis de índices y tendencias significativos incluyendo la investigación resultante de fluctuaciones y relaciones que son inconsistentes con otra información relevante o que se desvían de los montos pronosticados.

4.9 Evidencia de Auditoria

4.9.1 Definición

Es la información obtenida por el auditor para llegar a las conclusiones sobre las que se basa la opinión de auditoria. La evidencia de auditoria comprenderá documentos fuente y registros contables subyacentes a los estados financieros e información corroborativa de otras fuentes. La evidencia de auditoria se obtiene de una mezcla apropiada de pruebas de control y de procedimientos sustantivos. En algunas circunstancias, la evidencia puede ser obtenida completamente de los procedimientos sustantivos.

4.9.2 Evidencia suficiente apropiada de auditoria

La suficiencia y la propiedad están interrelacionadas y aplican a la evidencia de auditoria obtenida tanto de las pruebas de control como de los procedimientos sustantivos. La suficiencia es la medida de la cantidad de evidencia de auditoria; la propiedad es la medida de la calidad de evidencia de auditoria y su relevancia para una particular aseveración y su confiabilidad. Ordinariamente, el auditor encuentra necesario confiar en evidencia de auditoria que es persuasiva y no conclusiva y a menudo buscará evidencia de auditoria de diferentes fuentes o de una naturaleza diferente para soportar la misma aseveración. Para formar la opinión de auditoria, el auditor ordinariamente no examina toda la información disponible porque se puede llegar a conclusiones sobre un saldo de una cuenta, clase de transacciones o control por medio del ejercicio de su juicio o de muestreo estadístico.

El juicio del auditor respecto de qué es evidencia suficiente apropiada de auditoria es influenciado por factores como:

- La evaluación del auditor de la naturaleza y nivel del riesgo inherente tanto a nivel de los estados financieros como a nivel del saldo de la cuenta o clase de transacciones.

- Naturaleza de los sistemas de contabilidad y de control interno y la evaluación del riesgo de control.
- Importancia relativa de la partida que se examina
- Experiencia ganada durante auditorias previas
- Resultados de procedimientos de auditoria, incluyendo fraude o error que puedan haberse encontrado.
- Fuente y confiabilidad de información disponible

Al obtener la evidencia de auditoria de las pruebas de control, el auditor debería considerar la suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoria para soportar el nivel evaluado de riesgo de control. Los aspectos de los sistemas de contabilidad y de control interno sobre los que el auditor debería obtener evidencia son:

- a) diseño: los sistemas de contabilidad y de control interno están diseñados adecuadamente para prevenir y/o detectar y corregir representaciones erróneas de importancia relativa; y
- b) operación: los sistemas existen y han operado en forma efectiva a lo largo del periodo relevante.

4.9.3 Aseveraciones de los estados financieros

Las aseveraciones de los estados financieros son aseveraciones de la administración, explícitas o de otro tipo, que están incorporadas en los estados financieros. Pueden categorizarse como sigue:

- a) existencia: un activo o pasivo existe en una fecha dada;
- b) derechos y obligaciones: un activo o pasivo pertenece a la entidad en una fecha dada;
- c) ocurrencia: una transacción o evento tuvo lugar, lo cual pertenece a la entidad durante el periodo;
- d) integridad: no hay activos, pasivos, transacciones o eventos sin registrar, ni partidas sin revelar;

- e) valuación: un activo o pasivo es registrado a un valor en libros apropiado;
- f) medición: una transacción o evento es registrado a su monto apropiado y el ingreso o gasto se asigna al periodo apropiado; y
- g) presentación y revelación: una partida se revela, se clasifica y describe de acuerdo con el marco de referencia para informes financieros aplicable.

Ordinariamente la evidencia de auditoria se obtiene respecto de cada aseveración de los estados financieros. La evidencia de auditoria respecto de una aseveración, por ejemplo, existencia de inventario, no compensará la falta en la obtención de evidencia de auditoria respecto de otra, por ejemplo, valuación. La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos variará dependiendo de las aseveraciones. Las pruebas pueden proporcionar evidencia de auditoria sobre más de una aseveración, por ejemplo, el cobro de cuentas por cobrar puede dar evidencia de auditoria tanto respecto de existencia como de valuación.

La confiabilidad de la evidencia de auditoria es influenciada por su fuente: interna o externa, y por su naturaleza: visual, documentaria u oral. Si bien la confiabilidad de la evidencia de auditoria depende de la circunstancia individual, las siguientes generalizaciones ayudarán para evaluar la confiabilidad de la evidencia de auditoria:

- La evidencia de auditoria de fuentes externas (por ejemplo, confirmación recibida de una tercera parte) es más confiable que la generada internamente.
- La evidencia de auditoria generada internamente es más confiable cuando los sistemas de contabilidad y de control interno relacionados son efectivos.

- La evidencia de auditoria obtenida directamente por el auditor es más confiable que la obtenida de la entidad.
- La evidencia de auditoria en forma de documentos y representaciones escritas es más confiable que las representaciones orales.

La evidencia de auditoria es más persuasiva cuando las partidas de evidencia de diferentes fuentes o de una diferente naturaleza son consistentes. En estas circunstancias, el auditor puede obtener un grado acumulativo de confianza más alto del que se obtendría de partidas de evidencia de auditoria cuando se consideran individualmente. Por el contrario, cuando la evidencia de auditoria obtenida de una fuente es inconsistente con la obtenida de otra, el auditor determina qué procedimientos adicionales son necesarios para resolver la inconsistencia.

4.9.4 Papeles de trabajo

Son los registros llevados por el auditor independientemente sobre los procedimientos seguidos, las pruebas realizadas, la información obtenida y las conclusiones a que ha llegado durante el desarrollo de un examen de estados financieros de acuerdo con normas de auditoria.

4.9.4.1Objetivos

Los papeles de trabajo de una auditoria constituyen una compilación de toda la evidencia obtenida por el auditor y cumplen varios objetivos fundamentales, como:

- Proporcionar evidencia del trabajo realizado, constituyendo el soporte del dictamen del auditor.
- Facilitar la preparación del informe de auditoria y también sirven de respaldo si en el trabajo se formulan ajustes o multas.
- Recopilar el resultado de la evaluación del ambiente y estructura del control interno del contribuyente.

- Servir como soporte del informe de auditoria en procesos administrativos y judiciales.
- Constituirse como su fin principal, servir de fuente de información para la elaboración del informe final.

4.9.4.2 Requisitos

Aunque el diseño y contenido de los papeles de trabajo depende muchas veces del criterio del auditor, además de la naturaleza de la auditoria y del tipo de contribuyente a evaluar, existen ciertos requisitos generales para su elaboración, dentro de los cuales se mencionan los siguientes:

- Debe registrarse la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoria, sus resultados y conclusiones obtenidas
- Deben cumplir con los objetivos y procedimientos del programa de auditoria.
- Deben identificar claramente al contribuyente que se esta auditando.
- Debe identificarse el período objeto de revisión.
- Debe contener la cuenta examinada.
- Debe incluir anexada la información de soporte que respalde cualquier criterio o conclusión expresada.
- Deben tener referencias y marcas de auditoria.
- Deben contener las iniciales de quien elaboró y además la fecha.
- Debe indicarse la fuente de donde se obtuvo la información.
- Debe detallarse los procedimientos utilizados, las conclusiones de la revisión y las recomendaciones.

4.9.4.3 Contenido

La cantidad y contenido de los papeles de trabajo varían de acuerdo a las circunstancias y al criterio profesional que ha de observarse; pero generalmente incluyen:

- Suficiente información para demostrar que los estados financieros estuvieron de acuerdo con los registros contables.
- Que el trabajo ha sido planeado y que el trabajo de los auditores ha sido supervisado y revisado.
- Que se examinó el sistema de control interno del contribuyente, determinándose el alcance de las pruebas y procedimientos.
- Los procedimientos de auditoría utilizados y las pruebas realizadas para la obtención de la evidencia.
- Conclusiones y resultados.

El contenido mínimo de los papeles de trabajo es el siguiente:

1. Nombre del contribuyente, NIT y período sujeto a examen;
2. Título de la cédula;
3. Índice de referencia;
4. Fecha del examen;
5. Marcas de auditoría y su significado;
6. Naturaleza del examen;
7. Procedimiento realizado;
8. Conclusiones,
9. Identificación del auditor que preparó la cédula,
10. Fecha de terminación de la cédula,
11. Fuente de información.

4.9.4.4 Métodos de referencia

Los papeles de trabajo deben llevar un índice de referencia, de tal forma que cualquier información pueda ser encontrada fácilmente. Además de una referencia lógica, el auditor debe numerar todos los documentos que conforman el expediente, iniciando por el número 1 y así consecutivamente, ya que cada hoja conforma un folio y con ello se evitan sustracciones de la información.

4.9.4.5 Marcas de auditoria

Sirven para identificar el tipo de procedimiento que ha sido empleado en los datos que contienen los papeles de trabajo. Las marcas utilizadas deben ser explicadas, bien al pie del documento donde se utilizó, o bien, ya sea al inicio o final del expediente. Es de utilidad el uso estandarizado de marcas de auditoria, ya que así todos conocerán su forma de empleo y significado.

4.9.4.6 Tipos de papeles

Los papeles de trabajo pueden clasificarse de la siguiente manera:

a) De integración de información

Son los documentos principales, donde se resume el trabajo de auditoria, dentro de éstos tenemos: programa de auditoria, evaluación del control interno, cédulas centralizadoras, cédulas sumarias, cédulas analíticas, hojas de liquidaciones de ajustes, hojas de comentarios y explicaciones, cédula de marcas de auditoria, hoja de resumen de ajustes y multas.

b) De análisis de datos

Sustentan y reúnen los datos, producto del análisis específico de las cuentas o hechos examinados: detalle de la evaluación del control interno, análisis del contenido de cuentas, análisis del movimiento de cuentas, conciliaciones de cuentas y saldos, análisis y determinaciones de ajustes e infracciones tributarias.

c) De soporte

Son los documentos que sustentan los papeles del análisis de datos, como ejemplo están: confirmaciones de bancos, saldos de clientes, acreedores, seguros, proveedores, contratos, etc.; consultas con abogados, técnicos y especialistas; declaraciones juradas, notas de crédito, facturas, partidas

contables, libros; escrituración de la empresa, nombramiento de representantes; otros documentos adicionales.

d) De evidencia adicional

Son documentos u otro medio que sea objeto de prueba de hechos o transacciones, ya sea por medios tradicionales o tecnológicos avanzados, tales como: fotografías, recortes de prensa, cualquier otro tipo de documento relacionado.

4.9.4.7 Confidencialidad

El contenido de los papeles de trabajo es de carácter confidencial, en concordancia de lo establecido en la Constitución de la República en lo relativo a la inviolabilidad de la correspondencia, documentos y libros, ya indicado en el capítulo III. Por lo tanto, el contenido de los papeles solo deben conocerlo las personas nombradas para realizar el trabajo y las instancias pertinentes, debiendo observar también las normas de ética que rigen la profesión.

4.9.4.8 Valor legal

Los papeles de trabajo, en su trámite judicial, son el soporte del asunto que se investiga, y se constituyen en una prueba legal durante el proceso.

4.9.4.9 Propiedad y custodia

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor, aunque en la auditoria fiscal son archivados en el expediente asignado por el sistema interno de la Administración Tributaria. El resultado de la auditoria influye en el destino del expediente, con los respectivos papeles de trabajo, el cual puede ser:

- a) El archivo, por carecer de interés fiscal, el cual será resguardado por el departamento de archivo de la Gerencia Administrativa Financiera de la SAT, disponible para consultas internas.
- b) La Dirección de Asuntos Jurídicos: cuando se inicia el proceso administrativo al contribuyente por la determinación de impuestos omitidos y la imposición de multas; o también por la negativa del contribuyente a proporcionar la información requerida.

4.10 Los medios de prueba

El artículo 142 “A” del Código Tributario establece al respecto que “en las actuaciones ante la Administración Tributaria, podrán utilizarse todos los medios de prueba admitidos en derecho. Los documentos que se aporten a título de prueba, podrán presentarse en original o fotocopia simple...” Al definir que medios de prueba se admiten en derecho, el mismo Código Tributario, en el 185 dice “En lo que no contraríen las disposiciones de este código y en todo lo no previsto en esta sección, se aplicarán las normas del Código Procesal Civil y Mercantil y la Ley del Organismo Judicial”.

El artículo 128 del Código Procesal Civil y Mercantil, en adelante denominado CPCM, dice que son medios de prueba:

La declaración de las partes; la declaración de testigos; el dictamen de expertos; el reconocimiento judicial; los documentos; los medios científicos de prueba; y las presunciones.

4.10.1 La declaración de las partes

Contenida en los artículos, del 130 al 141 del CPCM, dentro de los aspectos importantes dice que todo litigante está obligado a declarar bajo juramento, cuando así lo pidiere el contrario y para que la declaración sea válida debe hacerse ante juez competente.

4.10.2 La declaración de testigos

El proceso se define en los artículos, del 142 al 163 del CPCM; dichos artículos indican que las partes pueden probar sus respectivas proposiciones de hecho por medio de testigos, los que tengan conocimiento de los hechos que las partes debe probar, están obligados a declarar como testigos, siempre que fueren requeridos. Puede ser admitida a declarar como testigo cualquier persona que haya cumplido 16 años de edad.

4.10.3 El dictamen de expertos

El artículo 165 del CPCM, dice que la parte a quien interese rendir prueba de expertos, expresará en su solicitud con claridad y precisión los puntos sobre los cuales debe versar el dictamen de experto. Así también el artículo 170 del mismo código establece que el dictamen del experto, aún cuando sea concordé, no obliga al juez, quien debe formar su convicción teniendo presentes todos los hechos cuya certeza se haya establecido en el proceso.

4.10.4 El reconocimiento judicial

En cualquier momento del proceso, hasta antes del día de la vista, podrá el juez, de oficio o a petición de parte, practicar el reconocimiento judicial, también podrá hacerlo en diligencia para mejor fallar, según el artículo 172 del CPCM. Dice también el artículo siguiente que puede ser objeto de reconocimiento las personas, lugares y cosas que interesen al proceso.

4.10.5 Los documentos

Dice el artículo 177 del CPCM que los documentos que se adjunten a los escritos o aquellos cuya agregación se solicite a título de prueba, podrán presentarse en su original, en copia fotográfica, fotostática o fotocopia o mediante cualquier otro procedimiento similar. El artículo 178 también

establece que podrán presentarse toda clase de documentos, así como fotografías, fotostáticas, fotocopias, radiografías, mapas, diagramas, calcos y otros similares.

Con relación a los registros contables el artículo 189 del CPCM dice que los libros contables y de comercio hacen prueba contra su autor. Si el proceso fuera entre comerciantes, harán fe en juicio los libros que estén llevados de conformidad con la ley. Si hubiera divergencia entre los libros de los litigantes, el juez apreciará de acuerdo con la restante prueba que se produzca. Los libros llevados de conformidad con la ley, hacen prueba contra el litigante no comerciante, pero la admiten en contrario.

4.10.6 Los medios científicos de prueba

De oficio o a petición de parte, pueden disponerse calcos, relieves, reproducciones y fotografías de objetos, documentos y lugares. Es permitido, para establecer si un hecho puede o no realizarse de determinado modo, proceder a la reconstrucción del mismo. En caso que así conviniere a la prueba, puede también disponerse la obtención de radiografías, radioscopias, análisis hematológicos, bacteriológicos u otros y, en general, cuales quiera experimentos o pruebas científicas; todo lo anterior lo establece el artículo 191 del CPCM.

4.10.7 Las presunciones

Dice el artículo 194 del CPCM que las presunciones de derecho admiten prueba en contrario, a menos que la ley lo prohíba expresamente; y el artículo 195, al respecto de las presunciones humanas establece que éstas solo producen prueba, si es consecuencia directa, precisa y lógicamente deducida de un hecho comprobado.

4.11 Informe de auditoria

Existen grandes diferencias cuando se habla de informe de auditoria, esto por el distinto enfoque que tiene, tanto la auditoria fiscal, como la auditoria financiera.

4.11.1 En la auditoria financiera

Al realizar una auditoria financiera, la opinión se expresa en el Dictamen de Auditoria, y dependiendo del resultado, esta puede ser limpia o no calificada, calificada, adversa, o bien una abstención de opinión. En la auditoria financiera, el informe de auditoria lo constituye el conjunto formado por:

- El dictamen de auditoria,
- Los estados financieros auditados,
- Notas o información complementaria.

4.11.2 En la auditoria fiscal

El informe en la auditoria fiscal lo constituye:

- La exposición del nombramiento y alcance de la auditoria.
- Descripción de los procedimientos utilizados y las muestras examinadas.
- Exposición de hallazgos detectados: se detallaran los hallazgos, sustentados con los papeles de trabajo correspondientes.
- Exposición de efectos tributarios: seguido a los hallazgos, se determinaran los ajustes a los impuestos, multas correspondientes y demás aspectos que tengan incidencia tributaria cuantitativa, detallando el marco legal en el cual se basa la opinión.
- Conclusiones: basado en los detalles expuestos en el informe, se concluye determinar si el trabajo resulta con interés fiscal (si existen multas y/o ajustes por cobrar al contribuyente) o bien, sin interés fiscal (el resultado no tiene ajustes ni multas).

- Recomendaciones: dependiendo del resultado, si existe interés fiscal se debe notificar al contribuyente la audiencia, por los hallazgos encontrados, o bien si no existe interés fiscal, se hará saber a los departamentos interesados y se enviará el expediente al archivo.

CAPITULO V
AUDITORES FISCALES DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA DELEGADOS EN LAS EMPRESAS FABRICANTES DE
BEBIDAS ALCOHÓLICAS

5.1 Fundamento legal

El Decreto 536 del Congreso de la República de Guatemala, de fecha 31 de agosto de 1,948, Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas, se emitió con el objeto de regular la creación y funcionamiento de las empresas dedicadas, ya sea, a la fabricación de alcoholes, bebidas alcohólicas y/o fermentadas, o bien, a la importación de dichos productos al país.

La Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas en su artículo 9 establece que “se consideran de uso del Estado, para los efectos de vigilancia, inspección y control fiscal, los edificios y terrenos de propiedad particular en donde estuvieren establecidas las fábricas y depósitos de alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas.” La misma ley indica que la administración del ramo de alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas, la recaudación y fomento de la renta respectiva, será ejercida bajo la vigilancia del Ministerio de Hacienda en aquel entonces, hoy Ministerio de Finanzas Públicas, por el Director General de Rentas, cargo ejercido a la fecha por el Superintendente de Administración Tributaria, y demás funcionarios y empleados del ministerio, los cuales tendrán las obligaciones que determina el reglamento.

La ley, en la parte transitoria, delega en el reglamento, la organización del personal necesario para aplicar la ley, y además especifica las atribuciones y funciones que tendrá cada uno de ellos.

El Decreto 536 y su reglamento, delegan en el Ministerio de Hacienda, específicamente en la Dirección de Rentas, la fiscalización de la creación y funcionamiento de las empresas que se dediquen a la fabricación de alcoholes o licores, como es sabido la Dirección de Rentas ya no existe, en su lugar se creó la Superintendencia de Administración Tributaria, ésta asumió todas las funciones y atribuciones relacionadas con la Administración Tributaria en el país, establecidas en el Decreto número 1-98 Ley Orgánica de la SAT, artículo 3, literal q) que establece que debe desempeñar todas aquellas funciones que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios.

El reglamento del Decreto 536 establece la forma en que la Administración Tributaria debe organizarse para fiscalizar las empresas fabricantes de alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas, dicha forma de organización es la siguiente atendiendo al orden jerárquico:

1. Director General de Rentas
2. Administradores de Rentas y Agentes de la Tesorería Nacional
3. Guardalmacenes de Fábricas
4. Vigilantes de Fábricas
5. Guardias de Hacienda

A la fecha, la anterior forma de organización ya no es funcional, resulta onerosa e ineficiente, debido a la modernización que a la fecha han alcanzado, tanto las empresas que se dedican a dichas actividades, como la Administración Tributaria. Actualmente la Superintendencia de Administración Tributaria centraliza el trabajo de supervisión de las empresas fabricantes de bebidas alcohólicas y alcoholes en los Delegados Fiscales, quienes reúnen en gran parte las tareas que anteriormente eran asignadas a los Guardalmacenes y a los Vigilantes de Fábricas. Los Delegados Fiscales forman parte del Departamento de Fiscalización, de la

Coordinación Regional en donde se ubique la fábrica. (En el Anexo I se ejemplifica el nombramiento de un Delegado Fiscal, en donde se le indica que debe constituirse en la fábrica de bebidas alcohólicas destiladas y que revise las operaciones de producción y distribución)

5.2 Objetivos

La Administración Tributaria al contar con personal delegado permanentemente dentro de las empresas fabricantes de alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas, persigue los siguientes objetivos:

- Verificar que en la fabricación de alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas, se sigan los procedimientos establecidos legalmente.
- Cuantificar la producción de alcoholes, bebidas alcohólicas y fermentadas, así como el consumo de materias primas principales.
- Determinar con exactitud las mermas resultantes en la fabricación de alcoholes y licores.
- Obtener información confiable y oportuna sobre la producción y distribución de alcoholes y licores.
- Mantener el registro de las operaciones realizadas, en los libros de alcoholes y licores autorizados, y elaborar la información requerida legalmente.
- Observar y certificar la veracidad de la distribución de bebidas alcohólicas, controlando volumen y tipo de producto despachado.
- Mantener constante supervisión en las empresas, reflejada en las tomas de inventario físico en forma continua, evitando actividades de contrabando o evasión.

5.3 Facultades

La administración del ramo de licores, bebidas alcohólicas y fermentadas, así como la supervisión de la recaudación y fiscalización de

los impuestos está a cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Las funciones que realizan los Delegados Fiscales de la SAT dentro de las fábricas de alcoholes y licores son:

- Recibir los alcoholes o aguardientes que ingresen al depósito interior, ya sea para su confección o para proceso de añejamiento, cotejando los datos que contiene la Guía de Traslado con el conteo físico efectuado.
- Recoger diariamente las órdenes de despacho, envíos y demás informes elaborados por los distintos departamentos de la empresa fabricante.
- Entregar con guía, solo en virtud de orden de despacho del destilador o fabricante, las cantidades de aguardientes preparados destinados a la venta, efectuando conteo físico del producto, verificando la marca y capacidad del producto vendido.
- Efectuar, al finalizar cada mes, inventario físico de la materia prima principal para la fabricación de bebidas alcohólicas, también del producto en proceso, así como también del producto terminado, cotejando las existencias físicas con las existencias en los libros, determinando la merma del mes por tipo de producto.
- Al terminar de realizar el inventario físico suscribir acta en el libro autorizado, describiendo en la misma los resultados del conteo efectuado, las mermas resultantes y demás información de relevancia ocurrida en el mes.
- Vigilar que, por ningún motivo, sustraigan alcoholes o bebidas alcohólicas del depósito de elaboración sin su intervención o conocimiento y sin los envíos u órdenes de despacho que correspondan.
- Registrar con claridad la información en los libros autorizados, generar los cuadros y demás información requerida por la Contraloría General

de Cuentas de la Nación o por la Superintendencia de Administración Tributaria.

- Atender los traslados de materia prima y los despachos de producto terminado con prontitud, efectuando las verificaciones del caso, con el objeto de no obstaculizar la eficiencia de la empresa fabricante.
- Mantener los registros a su cargo al día, para facilitar a las autoridades las inspecciones que requieran.
- Ejercer control diario de la producción y distribución de bebidas alcohólicas, dejando constancia de la supervisión en los formatos establecidos.
- Elaborar las Guías de Tránsito de las bebidas alcohólicas que salen de la bodega de producto terminado hacia la venta.
- Elaborar las Guías de Traslado de los alcoholes y aguardientes a utilizar en la confección de bebidas alcohólicas.
- Mantener control de los productos elaborados, vigilando que no contengan basura e impurezas, que el casquete de seguridad se encuentre completamente adherido al envase y que en los envases no falte, ni exceda, la capacidad respectiva.
- Enviar la información requerida por la Contraloría General de Cuentas de la Nación.
- Proporcionar la información relativa a la producción y distribución de bebidas alcohólicas que solicite la Administración Tributaria.

5.4 Procedimientos de control ordenados legalmente en la empresa fabricante

Para ejercer su labor, los Delegados Fiscales hacen uso de las técnicas y procedimientos de auditoría existentes, indicados en el Capítulo IV de la presente tesis; la Ley de Alcoholes otorga a la Administración Tributaria la facultad de vigilar, inspeccionar y controlar cualquier parte del

proceso productivo de las bebidas alcohólicas, a continuación se describen algunas técnicas y su aplicación específica en el proceso de control:

Observación: una de las obligaciones de los Delegados es vigilar que las operaciones de fabricación y distribución de bebidas alcohólicas se realicen de acuerdo a los procedimientos legalmente establecidos, por esta razón, el Delegado utiliza la técnica de la observación en la mayoría de sus actividades: en la toma de inventarios físicos de materia prima, producto en proceso o producto terminado; en el despacho de productos terminados; en la inspección de la cantidad, capacidad y marca de los productos elaborados diariamente; también se utiliza para determinar si dentro del producto terminado se encuentra producto no apto para la venta, debido a que se encuentre sucio o averiado; en el seguimiento de los procesos de materia prima hasta convertirla en producto terminado, etc.

Inspección: las formas que elabora la empresa fabricante, derivadas de despachos de materia prima o producto terminado, se cotejan físicamente para comprobar su veracidad, y los reportes generados por la empresa fabricante se cotejan con la información interna registrada por los Delegados.

Cómputo: esta técnica es muy utilizada, ya que los aguardientes se clasifican por su riqueza alcohólica, pero para su registro en libros, la información debe ser estandarizada al grado alcohólico que determina el reglamento, por tal motivo, se efectúa la reducción matemática de toda la información a los grados de ley.

5.5 Libros y registros que deben elaborarse

Los Delegados Fiscales de la SAT emiten información de la producción y distribución de licores, con diferentes fines y diferentes

destinatarios, tanto interna como externamente. Para la Administración Tributaria se generan reportes de la producción y la distribución realizada por la empresa fabricante de bebidas alcohólicas, esta información puede ser proporcionada diaria, semanal o mensualmente, y para la Contraloría General de Cuentas de la Nación se genera mensualmente el denominado Paquete 4; este paquete es un conjunto de información requerida por el reglamento de la Ley de Alcoholes, la cual se acumula mensualmente y se envía a la Contraloría, para que supervise que las actividades de producción y distribución de licores cumplan con los lineamientos legales, y además, que toda la información a sido correctamente registrada por los Delegados en los libros y reportes preestablecidos.

En el capítulo VI en su segunda parte, se ejemplifican los libros y cuadros que los Delegados Fiscales elaboran para registrar las actividades de las empresas fabricantes, a continuación se describe cada uno de ellos:

5.5.1 Cuenta 1, 2 y 3 de licores:

En cada fábrica de licores los Delegados elaboran los libros de la cuenta 1, cuenta 2 y cuenta 3; el origen y forma de registrar en ellos la información se encuentra establecida en el reglamento de la Ley de Alcoholes en el artículo 139. Cada libro se maneja como un libro de contabilidad, con cargos y abonos, al finalizar el mes se cuadran todas las cuentas y se determina la merma resultante en cada uno de ellos.

La cuenta 1 se integra con los cargos por los ingresos a bodega de materia prima y se abona con los traslados al departamento de confección de licores, la diferencia al finalizar el mes, incluyendo la existencia física, la constituye la merma; específicamente la cuenta 1 corresponde al movimiento del depósito interior de la fábrica.

La cuenta 2 corresponde al movimiento del departamento de confección, se cargan los ingresos de materia prima proveniente de la cuenta 1 y se abona con los traslados de producto terminado, en esta fase también existe merma.

En la cuenta 3 se registran los movimientos de la bodega de producto terminado, se carga con el producto que entró proveniente de la línea de envasado y se abona con el producto vendido.

5.5.2 Libro de actas:

Se tiene un libro de actas autorizado por la Contraloría de Cuentas; mensualmente se emite un acta que contiene el resumen de las actividades de producción y distribución de la fábrica de licores, también se registra el resultado del inventario físico realizado, las mermas resultantes, y se detallan las formas utilizadas por los Delegados en el mes.

5.5.3 Libro de casquetes por denominación:

Se cuenta con un libro de casquetes de seguridad legalmente autorizado, en el cual se registra el movimiento, tanto de ingresos, como de consumos de casquetes y averías de los mismos, detallados por capacidad, esta información sirve como control cruzado para controlar la producción de licores.

5.5.4 Libro de conocimientos:

Existe un libro de conocimientos autorizado por la Contraloría General de Cuentas, sirve a los Delegados como constancia de la entrega de información a las dependencias destinatarias.

Los Delegados además de la información requerida legalmente, llevan otros libros y registros como complemento de la información, cada uno de ellos se detallará en el capítulo VI.

5.5.5 El Paquete 4

Paquete 4 se denomina al conjunto de documentos que mensualmente los Delegados Fiscales remiten a la Contraloría General de Cuentas de la Nación y esta integrado por:

- Resumen de las Cuentas 1, 2 y 3
- Balance Modelo 11
- Cuadro Modelo 108
- Cuadro Modelo 9
- Actas certificadas
- Órdenes de despacho de licores
- Órdenes de despacho de alcohol potable, aguardiente añejo y rones
- Envíos de los departamentos de la fábrica (Depósito Interior, Confección y Producto Terminado)
- Envíos de casquete
- Guías de Tránsito de Licores forma 24-SAT-CCC-S-V
- Guías de Traslado Interno forma 25-SAT-CCC-S-V
- Acta certificada de la depuración de casquetes de seguridad

A continuación se describe en que consiste cada una de la información que integra el Paquete 4:

- Resumen de las Cuentas 1, 2 y 3

Este cuadro resume los movimientos de las cuentas:

- Aguardiente natural en añejamiento (si tuviera)
- Cuenta 1 de licores
- Cuenta 2 de licores
- Cuenta 3 de licores

- Saldo de casquetes por denominación
 - Detalle de la realización mensual de licores por marca y presentación
- Balances Modelo 11:
Contiene las operaciones del alcohol potable, aguardiente añejo, rones, y las cuentas 1, 2 y 3 de producción de licores.
- Cuadro Modelo 108:
Resume la realización del mes, especificadas por la marca de licor vendida, las unidades, la conversión a litros, tarifa de impuesto afecta y el monto del impuesto a pagar; se elabora en formato preestablecido.
- Cuadro Modelo 9:
Contiene el movimiento, resumido del mes, de alcohol potable, aguardiente añejo y rones de la bodega de Depósito Interior.
- Actas certificadas:
Todos los meses se emite un acta indicando el movimiento de las cuentas de licores, así como las mermas determinadas, puede haber situaciones en que se elaboren mas actas, ya sea por llenado o trasiego de pipas, devolución de producto para reprocesarlo, etc.
- Órdenes de despacho de licores:
Son las órdenes de despacho de producto terminado que la fábrica emitió durante el mes, se ordenan correlativamente incluyendo las anuladas, la suma de dichas órdenes es el total de licor realizado en el período.
- Órdenes de despacho de alcohol potable, aguardiente añejo y rones:
Estas formas las elabora la fábrica cuando trasiega el alcohol potable, aguardiente añejo, o ron, como materia prima para el departamento de confección, la totalidad de las formas emitidas en el mes se ordena correlativamente por tipo de producto, la suma de cada grupo es el total de alcohol o aguardiente despachado por el depósito interior utilizado para la fabricación de bebidas alcohólicas durante el mes.

- Envíos del Departamento de Confección y del Departamento de Producto Terminado:
Los envíos son emitidos por cada departamento del proceso productivo, registran el producto que sale de cada fase del proceso, también se ordenan correlativamente por cada uno de los departamentos, ya sea Confección o Producto Terminado.
- Envíos de la fábrica de casquete:
Cuando la fábrica de bebidas alcohólicas compra casquete, estos son remitidos por un Delegado que la Administración Tributaria tiene establecido en la fábrica de casquetes, el Delegado remesa los casquetes con un envío indicando la cantidad y denominación, y debe adjuntarse la respectiva Nota de Remesa. Con este documento se le da ingreso al libro de casquetes que posee el Delegado de la fábrica de bebidas alcohólicas.
- Guías de Tránsito de Licores forma 24-SAT-CCC-S-V:
Amparan el tránsito de bebidas alcohólicas distribuidas, correlativamente ordenadas se deben agrupar incluyendo las anuladas.
- Guías de Traslado Interno forma 25-SAT-CCC-S-V:
Elaboradas con base en los despachos de materia prima y el conteo físico efectuado, sirven para dar salida al aguardiente añejo, alcohol potable, o bien, a los rones; se ordenan correlativamente, y debe enviarse el codo que dice: “PARA RENDIR CUENTAS EN EL PAQUETE No. 4 DEBE ANOTARSE EN EL MODELO X”

5.6 Órgano supervisor de los Delegados Fiscales

La supervisión actualmente se realiza de dos maneras:

5.6.1 Supervisión sobre el cumplimiento de actividades diarias y mensuales

La supervisión directa de los Delegados Fiscales, cuando las empresas fabricantes se establecen en la región central del país, la ejerce

el Supervisor asignado del Sector Industria, del Departamento de Fiscalización, de la Coordinación de Medianos Contribuyentes Especiales; y en las fábricas que se establecen en otras regiones del país, esta supervisión está a cargo del Jefe de Fiscalización de la oficina regional, o bien, el personal que éste delegue. El control se realiza por medio de comunicación constante de cifras de producción y distribución, con la periodicidad que el supervisor considere conveniente, pudiendo ser diaria, semanal o mensual. Adicionalmente la Intendencia de Fiscalización cuenta con una Sección de Evaluación y Control, que tiene la facultad de verificar que los Delegados Fiscales cumplan con las labores que tienen asignadas, tanto legal, como administrativamente.

5.6.2 Supervisión sobre los reportes y documentos elaborados

Como una forma de control cruzado del Paquete 4 elaborado por los Delegados Fiscales, cuando el paquete se envía a la Sección de Impuestos Especiales de la Intendencia de Recaudación y Gestión, para que lo remita a la Contraloría General de Cuentas de la Nación, ésta, antes de enviarlo a la Contraloría General de Cuentas de la Nación, verifica que la información cumpla con lo siguiente:

- a) Que la documentación esté completa,
- b) La exactitud de los cálculos aritméticos,
- c) La existencia de la documentación de respaldo de las transacciones.

Como resultado de lo anterior, si se presentan dudas o inconsistencias en la información, la Sección de Impuestos Especiales, lo hace saber a los Delegados Fiscales, y éstos revisarán la información y presentarán las pruebas que aclaren las dudas, o bien, determinen si existen inconsistencias.

5.7 Situación actual de los Delegados Fiscales de la SAT, ubicados en las fábricas de bebidas alcohólicas destiladas.

La Administración Tributaria cuenta con delegados en cada una de las fábricas de bebidas alcohólicas destiladas, existentes en el país. El autor de la presente tesis, se desempeñó como delegado fiscal en una fábrica ubicada en el departamento de Guatemala. Por este motivo y por las entrevistas realizadas a los delegados ubicados en el resto del país, se considera que puede realizarse un análisis de las debilidades existentes, las carencias y por supuesto las fortalezas, con el objeto de mejorar la eficiencia y eficacia de las delegaciones.

5.7.1 Capacitación

La principal debilidad es la carencia de conocimientos específicos que poseen los Delegados, sobre la fabricación de bebidas alcohólicas destiladas, que incluye también comprender aspectos teóricos y prácticos sobre las materias primas específicas de dichos productos. A nivel institucional no existe un programa de inducción para delegados de fábrica de licores. Tampoco existe un manual de procedimientos, o guías de trabajo, para ser desarrolladas en las fábricas.

A nivel general, los delegados deben regir su actuación a lo contenido en el Decreto 536, Ley de Alcoholes, y su reglamento, pero aún teniendo un marco normativo legal, hay una gran cantidad de aspectos que necesitan estudiarse a profundidad. Específicamente los temas a capacitar son:

- Generalidades sobre las bebidas alcohólicas, tanto destiladas como fermentadas.
- Teoría y práctica sobre la toma y reducción de grado alcohólico. Aplicación de las tablas de Gay Lussac.
- Técnicas de auditoría fiscal para el proceso productivo y de distribución.
- Utilización de instrumentos de medición. Alcoholímetro y termómetro.

- Forma de registro de las operaciones de producción y distribución. Contabilidad de licores. Paquete 4.

5.7.2 Equipo

Para el control de las actividades es necesario contar con mecanismos aceptables de medición, tomando en cuenta que la determinación de mermas reviste un aspecto importante para la auditoría de las fábricas. Las medidas que se sugieren, relacionadas con el equipo, son las siguientes:

- Calibración de todos los tanques existentes en las fábricas, ya que éstos actualmente son calibrados por el contribuyente.
- Contadores electrónicos aplicables a la línea de envasado, para el conteo de producto terminado.
- Dotar de equipo de cómputo propio, para cada delegación.
- Establecer redes informáticas entre las delegaciones, para intercambio de información o para proporcionar informes estadísticos.
- Evaluar si pueden establecerse controles en el software de producción, tomando en cuenta que la mayoría de líneas de producción son automatizadas.
- Dotar de precintos de seguridad que pueda aplicar el delegado en pipas, tanques, líneas de producción, cajas, o cualquier cosa que se necesite evaluar o tomar medición.

5.7.3 Institucionalmente

Como principal medida, debe tomarse en cuenta al personal de las delegaciones para todas las actividades que realiza la institución y además, programar reuniones para conocer sus necesidades, propuestas y expectativas. No es un secreto, que no se les da la importancia que merecen, y que solo se les recuerda para cuando se necesita conocer datos de distribución, o proyectos de recaudación. Tener personal ubicado

permanentemente es una gran oportunidad para la Administración Tributaria, pero no la ha sabido aprovechar; es necesario inducir a los delegados en la idea general de pertenencia y modernización, hacerles sentir que su trabajo es importante, supervisarlos y tomar toda la información que proporcionan para el diseño de auditorias de campo o gabinete.

CAPITULO VI
AUDITORIA FISCAL DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA A UNA EMPRESA FABRICANTE DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS
CASO PRÁCTICO

El caso práctico está compuesto por dos partes: la primera contiene una auditoria fiscal con un alcance específico, que consiste en verificar la correcta determinación y pago del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, así como la razonabilidad del inventario final de producto terminado que forma parte del costo de ventas declarado en el Impuesto Sobre la Renta, todo ello con la utilización de los informes y registros elaborados por el delegado fiscal.

La segunda parte presenta un programa de auditoria con las respectivas guías aplicables, que deben ser desarrolladas por los delegados fiscales establecidos en las empresas fabricantes de bebidas alcohólicas, con el objeto de verificar que cumplan con las normas establecidas en la Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas y su Reglamento, e incluye formatos que ejemplifican la forma en que deben elaborarse los libros de las cuentas de licores, anexos, cuadros estadísticos, el informe mensual de resultados y la información requerida por la Contraloría General de Cuentas de la Nación.

6.1 AUDITORIA FISCAL DE LA SAT A UNA EMPRESA FABRICANTE DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS

Una función importante de la Administración Tributaria la constituye la aplicación de las leyes tributarias, en lo referente a la fiscalización de los tributos. Por la misma fiscalización, la SAT puede promover y ejecutar las acciones administrativas y/o judiciales que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes o responsables, los tributos que adeuden, los intereses y, si tiene lugar, las multas y recargos. Además puede sancionar a los sujetos

pasivos tributarios que incumplan con sus obligaciones tributarias, de conformidad con el Código Tributario y las demás leyes tributarias y aduaneras. Para todo lo anterior puede realizar, con plenas facultades, por los medios técnicos y legales que considere convenientes, las investigaciones necesarias para el cumplimiento de sus fines y establecer con precisión el hecho generador y el monto de los tributos.

En la actualidad, basado en el presente estudio, se determinó que cuando se efectúan auditorías fiscales a las fábricas de bebidas alcohólicas, no se toma en cuenta la información que generan las delegaciones fiscales que la SAT tiene establecidas permanentemente en las fábricas. Los delegados fiscales generan información confiable sobre:

- Consumo de materias primas principales.
- Confección de productos.
- Envasado diario por marca de producto.
- Distribución diaria de producto terminado.
- Inventarios físicos por departamento productivo.

Con la oportunidad que brinda la información que producen los delegados fiscales, pueden planificarse de mejor manera las auditorías específicas a las fábricas, que tengan por objeto, verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias, tanto formales como sustantivas, sin contar que la documentación en poder de los delegados constituye medio de prueba a la hora de formular ajustes. Tomando en cuenta que previo a la auditoría puede obtenerse información y conocimiento importante, sobre las operaciones de producción y distribución de las fábricas, se presentan las formas en que puede utilizarse la información que genera el delegado fiscal ubicado en la fábrica, destinado específicamente a la auditoría enfocada en la distribución de licores, que está gravada con un impuesto específico; y a la vez para determinar con la mayor precisión, el costo de ventas, al

verificar el inventario final de producto terminado de las bebidas alcohólicas, que influye en la determinación de la utilidad del período, para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

Por lo expuesto, se presenta la forma en que la Administración Tributaria debe desarrollar una auditoria en una fábrica de bebidas alcohólicas, con el alcance específico sobre la verificación del adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias con relación al Impuesto Específico Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, abarcando a la vez el análisis de la razonabilidad del inventario final de producto terminado registrado en la determinación del Costo de Ventas, para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

6.1.1 Fiscalización a una fábrica de bebidas alcohólicas derivada de las inconsistencias reportadas por el Delegado Fiscal.

En los informes mensuales proporcionados por el Delegado Fiscal ubicado en la “Industria Licorera Ejemplo, Sociedad Anónima”, NIT 12345678-9, se detallan varias inconsistencias que corresponden a períodos impositivos mensuales del año 2005, relacionadas con la correcta determinación y pago del Impuesto Específico Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, que hacen necesaria la realización de una auditoria al año indicado, adicionando a la revisión el análisis de la razonabilidad del producto terminado registrado en el Costo de Ventas.

6.1.2 Planeación de la auditoria

Considerando las cuatro fábricas de bebidas alcohólicas existentes, la Administración Tributaria debe basar la planeación de la auditoria en un riesgo detectado. En el presente caso, el delegado fiscal detectó inconsistencias en la determinación y pago de Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas, por lo que el trabajo de auditoria se

planeó para verificar dicho impuesto, incluyendo la verificación del inventario final de producto terminado y su presentación en el Costo de Ventas declarado por el contribuyente.

6.1.2.1 Inconsistencias detectadas

En la determinación y pago del Impuesto Específico Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas el delegado fiscal ubicado en la INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA, NIT 12345678-9 informó que existen las siguientes inconsistencias:

Período	Impuesto determinado por el Delegado Fiscal	Ref	Impuesto pagado por Industria Licorera Ejemplo, S. A.	Ref	Diferencia
Febrero 2005	1,171,612.80	D-5	776,872.80	D-3	394,740.00
Marzo 2005	1,830,043.20	D-5	1,584,223.20	D-3	245,820.00
Abril 2005	1,023,753.60	D-5	1,664,313.60	D-3	(640,560.00)
Octubre 2005	1,827,472.80	D-5	892,336.80	D-3	935,136.00
Noviembre 2005	3,143,232.00	D-5	1,948,608.00	D-3	1,194,624.00
Diciembre 2005	4,257,072.00	D-5	5,554,512.00	D-3	(1,297,400.00)
DIFERENCIA NETA					832,320.00
En los otros períodos impositivos del año 2005, el impuesto determinado por el Delegado Fiscal, es igual al impuesto pagado por el contribuyente.					

6.1.2.2 Alcance de la auditoria

En el análisis efectuado a las declaraciones presentadas por el contribuyente, no se detectaron inconsistencias o indicios de evasión en el Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz y en el Impuesto Sobre la Renta, por lo que el trabajo de auditoria debe limitarse a verificar la correcta determinación y pago de Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, considerando lo informado por el delegado fiscal; debiendo cubrir:

- Verificación de la distribución de bebidas alcohólicas en los períodos que presentan inconsistencias.
- Correcta determinación y pago del Impuesto Específico Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas.

- Cumplimiento de la publicación de los precios de venta sugeridos al consumidor final.
- Examinar el saldo al final de año del inventario de producto terminado y verificar la procedencia de su traslado para la determinación del costo de ventas en el Impuesto Sobre la Renta.

6.1.2.3 Estrategias

Para el análisis de gabinete se utilizará un día, el trabajo de campo se debe desarrollarse en 3 días y la etapa de informe comprenderá 2 días.

Deben utilizarse los programas y las guías de auditoría de: Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas y Costo de Ventas de una Fábrica de Bebidas Alcohólicas Destiladas.

6.1.3 Nombramiento y requerimiento de información

Para iniciar el proceso de auditoría el Jefe del Departamento de Fiscalización emite el nombramiento del auditor designado para realizar la revisión, creando simultáneamente el número de expediente que le corresponde. En el nombramiento se especifica la base legal sobre la cual actúa la Administración Tributaria y puede decirse que constituye el paso inicial en el proceso de fiscalización.

Ya con el nombramiento en poder del auditor, éste elabora el requerimiento de información, por medio del cual le solicita al contribuyente la presentación de los libros contables, declaraciones y demás documentos que derivado del alcance, se crea conveniente revisar para determinar con mayor precisión el hecho generador de los impuestos. El requerimiento de información debe ser notificado al contribuyente y realizado esto, se le obliga a presentar lo solicitado dentro del plazo improrrogable de 3 días a partir del día siguiente al de la notificación, de lo contrario se tipifica la

resistencia a la acción fiscalizadora, lo que origina la imposición de una sanción y si para el cumplimiento de lo requerido es necesaria la intervención de Juez competente, se estará dispuesto a lo establecido en el Código Penal con relación a la resistencia a la acción fiscalizadora.

Coordinación C. MEDIANOS CONTRIBUYENTES ESPECIALES	Expediente: 2006-X-X-X
Programa: 00-00-00-00-00-000-2006	Número: 2006-X-1

NOMBRAMIENTO

Guatemala, **28 de septiembre de 2006**

Señores:

RONALD EDGARDO CHAMALE CIFUENTES (Auditor y Notificador Tributario)
PEDRO PABLO PAIZ PINEDA (Supervisor y Notificador Tributario)

Con base en los artículos 19, 98, 100 y 146 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República y sus reformas; las literales a), f), g), e i) del artículo 3, de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto Número 1-98 del mismo Organismo y, el artículo 40 del Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria, Acuerdo Número 2-98 de su Directorio, se les nombra para que, conforme el alcance y los procedimientos del respectivo programa de fiscalización, en forma individual o conjunta, verifiquen el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANONIMA**, con Número de Identificación Tributaria **12345678-9**, correspondientes a los períodos de imposición iniciados en cualquier fecha comprendida entre el **1 de enero de 2005** y el **31 de diciembre de 2005**.

Para tal efecto podrán tomar como base entre otros, los elementos de fiscalización a que se refieren los artículos 100 y 112 del Código Tributario y sus reformas. Igualmente podrán efectuar notificaciones personales de documentos tales como, requerimientos de información, conferimientos de audiencia, resoluciones, providencias, etc.

De lo actuado deberán rendir informe, acompañando la documentación relativa a los ajustes, sanciones e infracciones sobre el régimen tributario y aduanero que correspondan, incluyendo las que constituyan resistencia a la acción fiscalizadora, conforme lo establece el artículo 93 del Código Tributario y sus reformas. De la misma forma deberán denunciar ante autoridad competente hechos que pudieran constituir faltas o delitos.

Atentamente,

Lic. Juan Solórzano Solís
JEFE DEPARTAMENTO DE FISCALIZACIÓN
 Coordinación de Medianos Contribuyentes Especiales

Coordinación C. MEDIANOS CONTRIBUYENTES ESPECIALES	Expediente: 2006-X-X-X
Programa: 00-00-00-00-00-000-2006	Número: 2006-X-1-1

REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN A:

Contribuyente: INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA
NIT: **12345678-9**

Con base en el contenido de los artículos 98, 100, 112 y 146 del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República y en las facultades conferidas a la Superintendencia de Administración Tributaria por medio de los incisos a) e i) del artículo 3 de su Ley Orgánica, Decreto Número 1-98 del mismo Organismo, el auditor nombrado para verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por este medio le requiere la documentación siguiente:

1. Facturación por ventas y servicios prestados.
2. Ordenes de despacho de la Bodega de Producto Terminado.
3. Envíos de recepción en bodega del producto terminado.
4. Registro mensual detallado de las bebidas distribuidas.
5. Movimiento mensual de producto terminado, que contenga inventario inicial, ingresos, distribución e inventario final, acumulando las cifras por mes.
6. Copia y fotocopia de las Declaraciones Juradas y Recibos de Pago del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas.
7. Original y fotocopia de la declaración jurada presentada ante la Administración Tributaria, en la que dieron aviso de la modificación de los precios de venta sugeridos al consumidor final.
8. Copia y fotocopia de la Declaración Jurada y Recibo de Pago Anual del Impuesto Sobre la Renta con sus anexos respectivos.
9. Publicaciones efectuadas en uno de los diarios de mayor circulación, de las modificaciones a los precios de venta sugeridos al consumidor final.
10. Libros de contabilidad y auxiliares.
11. Libro de ventas y servicios prestados.
12. Método de valuación de inventarios.
13. Integración del costo de ventas.
14. Certificación contable de la toma de inventario físico al 31 de diciembre de 2005 de todas las materias primas y de producto terminado, en unidades y valores.
15. Otros, que el auditor actuante requiera en el desarrollo de la auditoría.

Dicha información deberá referirse a los períodos de imposición iniciados en cualquier fecha comprendida entre el **1 de enero de 2005 y el 31 de diciembre de 2005**, y presentarse al auditor tributario designado en **kilómetro 13 Calzada San Juan**, municipio de Mixco, departamento de Guatemala, dentro de los **tres días hábiles siguientes** al de la notificación del presente requerimiento. Su incumplimiento **constituirá resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria** y derivado de la aplicación de lo establecido en el artículo 93 y 170 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República; y en los artículos 358 "D" y 409 del Código Penal y sus reformas, Decreto Número 17-73 del mismo Organismo.

Guatemala, 28 de septiembre de 2006

CEDULA DE NOTIFICACIÓN

En el municipio de Mixco del departamento de Guatemala , siendo las quince horas con diez minutos del día veintiocho de septiembre de dos mil seis , constituido en el **kilómetro trece Calzada San Juan**, NOTIFIQUÉ al contribuyente: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANONIMA**, el requerimiento de información número **dos mil seis guión x guión uno guión uno**, de fecha veintiocho de septiembre de dos mil seis, entregándole una copia del mismo, por medio de ésta cédula que recibió el señor Pedro Miguel Prado Martínez , quién de enterado firma. **DOY FE.**

f. _____

f. _____

Ronald Edgardo Chamalé Cifuentes
Auditor y Notificar Tributario

6.1.4 Programas y Guías de Auditoria

Derivado del alcance de la auditoria, se diseñaron los programas de auditoria con sus respectivas guías aplicables, para verificar:

1. El adecuado cumplimiento en el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas; **(Págs. 115-118)**
2. La razonabilidad del inventario final de producto terminado registrado en la determinación del Costo de Ventas. **(Págs. 139-140)**

Los programas y las guías están creados con el objeto de comprobar la información proporcionada por el contribuyente, con los registros en poder del Delegado Fiscal, con el objeto de que, si resultan ajustes o inconsistencias, se documenten con medios de prueba fehacientes que posibiliten el cobro del adeudo tributario que se determine.

**PROGRAMA DE AUDITORIA
IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS
DESTILADAS**

APLICADO A: FABRICA DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS

Contribuyente: Industria Licorera Ejemplo, S. A.

NIT: 12345678-9

Períodos: Enero a diciembre de 2005

Actividades	Examen		Referencia PT	Tiempo
	EXAMINADO	REVISADO		
<p>Objetivo: Verificar el adecuado cumplimiento en el pago del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, contenido en el Decreto Número 21-04 del Congreso de la República, y comprobar el cumplimiento de las obligaciones accesorias del impuesto.</p> <p>Alcance: Se auditarán los períodos indicados en el nombramiento, circunscribiéndose el examen a la correcta determinación y pago del impuesto y la verificación de las obligaciones formales.</p> <p>Estrategias: 1. Emitir requerimiento conforme al modelo indicado y notificarlo al contribuyente. 2. Vencido el plazo legal, presentarse en el lugar referido en el requerimiento para iniciar el trabajo de campo. 3. Aplicar la GUIA DE AUDITORIA de EXÁMEN DEL IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS que corresponde. Si se determinan ajustes o infracciones, iniciar el proceso administrativo de cobro.</p>				
	√	√	Pág. 113-114	
	√	√	D-2	24 hrs

**GUIA DE AUDITORIA
IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS
DESTILADAS**

APLICADA A: FABRICA DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS

Contribuyente: Industria Licorera Ejemplo, S. A.
NIT: 12345678-9
Períodos: Enero a diciembre de 2005

Actividades	Examen		Referencia PT	Tiempo
	EXAMINADO	REVISADO		
<p>Objetivos de la guía:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Establecer los lineamientos para determinar el cumplimiento adecuado de las obligaciones sustantivas y formales del contribuyente, relacionadas con el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas. 2. Obtener y utilizar la información generada por el Delegado Fiscal, como herramienta para disminuir el alcance de la auditoria. <p>Alcance: Verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivas y formales, derivadas de la distribución de bebidas alcohólicas destiladas, por los períodos indicados en el nombramiento.</p> <p>Procedimientos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Solicite al Delegado Fiscal de la fábrica, por los períodos auditados, lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> • Libro de la Cuenta 3 de Licores, que corresponden al movimiento de la Bodega de Producto Terminado. • Copias de las Guías de Tránsito de aguardientes, preparados, licores y alcoholes Forma 24-SAT-CCC-S-V. • Reportes de Movimientos de Bodega de Producto Terminado Forma MBPT. • Copia del Modelo 108 que forma parte del Paquete 4. 	√	√		

<ul style="list-style-type: none"> • Libro de actas de la fábrica • Copia de los informes elaborados por el Delegado Fiscal. 				
<p>2. En la Sección de Impuestos Especiales, de la Intendencia de Recaudación y Gestión, obtenga las declaraciones juradas que presentó la fábrica, modificando los precios de venta sugeridos al consumidor final.</p>	√	√		
<p>3. Compruebe que el contribuyente haya presentado las declaraciones mensuales del Impuesto a la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, dentro del plazo legal, y si las efectuó fuera del mismo, verifique el pago de la sanción correspondiente.</p>	√	√	D-3	1 hr
<p>4. Coteje que los precios de venta sugeridos al consumidor final, declarados por el contribuyente, sean los vigentes según lo reportado ante la Administración Tributaria.</p>	√	√	D-4	1 hr
<p>5. Verifique la información proporcionada por el Delegado Fiscal y realice las siguientes pruebas con la información proporcionada por el contribuyente:</p>				
<ul style="list-style-type: none"> • Impuesto a la distribución determinado con base en las unidades distribuidas según la Cuenta 3 de Licores comparado con los valores reportados en las declaraciones mensuales del impuesto. 	√	√	D-5	4 hrs
<ul style="list-style-type: none"> • Unidades distribuidas e impuesto determinado con base en el Modelo 8 comparadas con las unidades distribuidas que se reportaron en las declaraciones mensuales del impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas, de los períodos reportados en la inconsistencia. 	√	√	D-6	4 hrs
<ul style="list-style-type: none"> • Inventarios finales mensuales contenidos en la Cuenta 3 de Licores comparados con los inventarios finales proporcionados por el contribuyente. 	√	√	D-7	5 hrs

<ul style="list-style-type: none"> • Reporte mensual de unidades distribuidas según la Cuenta 3 de Licores, comparadas con los valores reportados en las declaraciones mensuales del impuesto a la distribución de bebidas alcohólicas. 	√	√	D-8	3 hrs
<ul style="list-style-type: none"> • Disponibilidad por mes determinada con base en los inventarios iniciales y los ingresos documentados con Envíos Forma 35-A, comparada con la disponibilidad según el contribuyente. 	√	√	D-9	2 hrs
<ul style="list-style-type: none"> • Integre los despachos de producto terminado con base en las órdenes de despacho, Guías de Tránsito Forma 24-SAT-CCC-S-V y las facturas de venta correspondientes. 	√	√	D-10	2 hrs
6. Si determina diferencias, investiguelas y documéntelas, con el objeto de sustentar los ajustes o las multas correspondientes.	√	√		
7. Establezca si el impuesto fue determinado y pagado en el período que corresponde, en caso de haberse pagado en períodos mensuales posteriores, determine los intereses resarcitorios correspondientes por no haber pagado el impuesto en su oportunidad.	√	√	Págs. 160-168	4 hrs
8. Tome en cuenta que, de existir información en litros, debe estandarizarla de acuerdo a la presentación de cada producto, ya que la tarifa del impuesto se establece sobre el precio de venta unitario sugerido al consumidor final.	√	√		
9. Elabore el Acta de Actuaciones de Auditores Tributarios correspondiente.	√	√	Pág. 149	3 hrs
10. De proceder, elabore las Hojas de Explicación de Ajustes, Anexos de Ajustes, Anexos de Multas, Hoja de Liquidación del Impuesto, Resumen de Ajustes, Impuestos y Multas, y proceda con el proceso administrativo de cobro a través de la Audiencia respectiva.	√	√	Págs. 154-168	12 hrs

Los papeles de trabajo efectuados para cumplir con lo indicado en la Guía de Auditoría D-2, están contenidos en las cédulas D-3 a la D-10, el objeto de cada una de ellas se describe a continuación:

Referencia PT	Objeto	Págs.
D-3	Verificar que las declaraciones mensuales del impuesto se hayan presentado dentro de los diez días siguientes al vencimiento de cada mes calendario, como lo establece el artículo 10 de la ley.	120
D-4	Comprobar que los precios de venta sugeridos al consumidor que se aplicaron para determinar el impuesto, fueron informados a la Administración Tributaria por declaración bajo juramento y además que se publicó dicha información en un diario de los de mayor circulación, la omisión se sanciona con una multa de Q 50,000.00 por cada vez que se incumpla con la obligación.	121
D-5	Determinar el impuesto sobre la distribución según auditoría y compararlo con el impuesto declarado y pagado por el contribuyente, para establecer omisiones o inconsistencias.	122-123
D-6	Determinar, por marca y presentación, las unidades distribuidas y compararlas con las unidades que declaró el contribuyente.	124-129
D-7	Determinar el inventario final de producto terminado con la información proporcionada por el Delegado Fiscal y comparar el resultado con la información proporcionada por el contribuyente.	130-131
D-8	Comparar la distribución según la Cuenta 3 de Licores elaborada por el Delegado Fiscal, con la distribución declarada, tomando en cuenta que el Delegado está presente al realizarse el hecho generador del impuesto, que es la salida del producto de las bodegas.	132-133
D-9	Determinar la disponibilidad de producto terminado por mes y compararla con la información proporcionada por el contribuyente.	134-135
D-10	Verificar que las órdenes de despacho de producto terminado emitidas por el contribuyente, cuenten con la Guía de Tránsito del Delegado Fiscal y que se haya emitido la factura correspondiente, también se debe revisar que las fechas sean las mismas	136

CONTRIBUYENTE: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.**
 NIT: **12345678-9**
 PERÍODOS IMPOSITIVOS: **ENERO A DICIEMBRE DE 2005**

PT	D-3
HP: RECHC	FECHA: 3-10-2006
RP: PPPP	FECHA: 4-10-2006

**PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES MENSUALES DEL
 IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS**

Período mensual	Fecha de presentación	Formulario No.	Ref.	Impuesto pagado
Enero	14/02/2005	3035-181822		1,669,903.20
Febrero	14/03/2005	3035-153201		776,872.80
Marzo	14/04/2005	3035-093212		1,584,223.20
Abril	13/05/2005	3035-101517		1,664,313.60
Mayo	14/06/2005	3035-110598		1,558,152.00
Junio	14/07/2005	3035-135902		841,132.80
Julio	12/08/2005	3035-145633		1,219,430.40
Agosto	14/09/2005	3035-120152		1,159,780.80
Septiembre	14/10/2005	3035-150355		732,686.40
Octubre	14/11/2005	3035-182285		892,336.80
Noviembre	14/12/2005	3035-092243		1,948,608.00
Diciembre	13/01/2006	3035-175202		5,554,512.00

Procedimiento:

Se tabuló el número, la fecha de presentación y el impuesto pagado de las declaraciones mensuales del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas.

Fuente:

Declaraciones mensuales del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, presentadas por el contribuyente y cotejadas en el Registro Tributario Unificado.

Conclusión:

Las declaraciones fueron presentadas dentro de los primeros diez días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes calendario, tal y como lo establece la ley.

CONTRIBUYENTE: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.**
 NIT: **12345678-9**
 PERÍODOS IMPOSITIVOS: **ENERO A DICIEMBRE DE 2005**

PT	D-4
HP: RECHC	FECHA: 3-10-2006
RP: PPPP	FECHA: 4-10-2006

**CONTROL DE PRECIOS DE VENTA SUGERIDOS AL CONSUMIDOR FINAL
 POR MARCA Y PRESENTACIÓN**

Producto	Presentación	Precio de venta sugerido al consumidor final	Fecha declaración ante SAT precio sugerido	Diario y fecha de publicación precio sugerido	Fecha a partir de la cual registrará el nuevo precio	Inconsistencia
Rojito	1/8	Q 5.10	18/10/2004	Prensa Libre 20/10/2004	01/11/2004	Ninguna
Brandy Selecto	1/8	Q 5.50	18/10/2004	Prensa Libre 20/10/2004	01/11/2004	Ninguna
Cognac 42	3/4	Q 42.00	18/10/2004	Prensa Libre 20/10/2004	01/11/2004	Ninguna
Otros						

Procedimiento:

El contribuyente proporcionó los precios de venta sugeridos al consumidor final aplicables para el período auditado, los cuales, se confirmaron con el reporte de precios de venta presentados ante la Unidad de Impuestos Especiales de la Intendencia de Recaudación de la Superintendencia de Administración Tributaria y se cotejaron con la publicación en Prensa Libre del 20 de octubre de 2004.

Fuente:

Reporte de precios de venta presentados ante al Administración Tributaria confirmado en la Unidad de Impuestos Especiales de la Intendencia de Recaudación y Prensa Libre del 20 de octubre de 2004.

Conclusión:

De acuerdo a las confirmaciones efectuadas, el contribuyente cumplió razonablemente con sus obligaciones tributarias formales relacionadas con el reporte de los precios de venta sugeridos al consumidor final.

CONTRIBUYENTE:
NIT:
PERÍODOS IMPOSITIVOS:

INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.
12345678-9
ENERO A DICIEMBRE DE 2005

PT	D-5 1/2
HP: RECHC	FECHA: 3-10-2006
RP: PPPP	FECHA: 4-10-2006

CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS

Mes	Producto y presentación	Ref.	Unidades distribuidas según auditoría		Precio venta sugerido al consumidor final	Total	Tarifa aplicable	Impuesto resultante	Impuesto declarado y pagado por el contribuyente	Ref.	Diferencia	Ref.
			Gravadas	Exentas								
Enero	Rojito 1/8		2,548,800.00	0.00	Q5.10	12,998,880.00	8.50%	1,104,904.80				
	Brandy Selecto 1/8		1,065,600.00	0.00	Q5.50	5,860,800.00	8.50%	498,168.00				
	Cognac 42		18,720.00	0.00	Q42.00	786,240.00	8.50%	66,830.40				
								1,669,903.20	1,669,903.20		0.00	
Febrero	Rojito 1/8		2,040,000.00	0.00	Q5.10	10,404,000.00	8.50%	884,340.00				
	Brandy Selecto 1/8		576,000.00	0.00	Q5.50	3,168,000.00	8.50%	269,280.00				
	Cognac 42		5,040.00	0.00	Q42.00	211,680.00	8.50%	17,992.80				
								1,171,612.80	776,872.80		394,740.00	
Marzo	Rojito 1/8		2,880,000.00	0.00	Q5.10	14,688,000.00	8.50%	1,248,480.00				
	Brandy Selecto 1/8		1,200,000.00	0.00	Q5.50	6,600,000.00	8.50%	561,000.00				
	Cognac 42		5,760.00	0.00	Q42.00	241,920.00	8.50%	20,563.20				
								1,830,043.20	1,584,223.20		245,820.00	
Abril	Rojito 1/8		1,872,000.00	0.00	Q5.10	9,547,200.00	8.50%	811,512.00				
	Brandy Selecto 1/8		432,000.00	0.00	Q5.50	2,376,000.00	8.50%	201,960.00				
	Cognac 42		2,880.00	0.00	Q42.00	120,960.00	8.50%	10,281.60				
								1,023,753.60	1,664,313.60		-640,560.00	
Mayo	Rojito 1/8		2,400,000.00	0.00	Q5.10	12,240,000.00	8.50%	1,040,400.00				
	Brandy Selecto 1/8		1,080,000.00	0.00	Q5.50	5,940,000.00	8.50%	504,900.00				
	Cognac 42		3,600.00	0.00	Q42.00	151,200.00	8.50%	12,852.00				
								1,558,152.00	1,558,152.00		0.00	
Junio	Rojito 1/8		1,152,000.00	0.00	Q5.10	5,875,200.00	8.50%	499,392.00				
	Brandy Selecto 1/8		720,000.00	0.00	Q5.50	3,960,000.00	8.50%	336,600.00				
	Cognac 42		1,440.00	0.00	Q42.00	60,480.00	8.50%	5,140.80				
								841,132.80	841,132.80		0.00	
Julio	Rojito 1/8		2,208,000.00	0.00	Q5.10	11,260,800.00	8.50%	957,168.00				
	Brandy Selecto 1/8		528,000.00	0.00	Q5.50	2,904,000.00	8.50%	246,840.00				
	Cognac 42		4,320.00	0.00	Q42.00	181,440.00	8.50%	15,422.40				
								1,219,430.40	1,219,430.40		0.00	

CONTRIBUYENTE:
NIT:
PERÍODOS IMPOSITIVOS:

INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.
12345678-9
ENERO A DICIEMBRE DE 2005

PT	D-5 2/2
HP: RECHC	FECHA: 3-10-2006
RP: PPPP	FECHA: 4-10-2006

CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS

Mes	Producto y presentación	Ref.	Unidades distribuidas según auditoría		Precio venta sugerido al consumidor final	Total	Tarifa aplicable	Impuesto resultante	Impuesto declarado y pagado por el contribuyente	Ref.	Diferencia	Ref.
			Gravadas	Exentas								
Agosto	Rojito 1/8		1,680,000.00	0.00	Q5.10	8,568,000.00	8.50%	728,280.00				
	Brandy Selecto 1/8		912,000.00	0.00	Q5.50	5,016,000.00	8.50%	426,360.00				
	Cognac 42		1,440.00	0.00	Q42.00	60,480.00	8.50%	5,140.80				
								1,159,780.80	1,159,780.80		0.00	
Septiembre	Rojito 1/8		1,296,000.00	0.00	Q5.10	6,609,600.00	8.50%	561,816.00				
	Brandy Selecto 1/8		360,000.00	0.00	Q5.50	1,980,000.00	8.50%	168,300.00				
	Cognac 42		720.00	0.00	Q42.00	30,240.00	8.50%	2,570.40				
								732,686.40	732,686.40		0.00	
Octubre	Rojito 1/8		2,976,000.00	0.00	Q5.10	15,177,600.00	8.50%	1,290,096.00				
	Brandy Selecto 1/8		1,056,000.00	0.00	Q5.50	5,808,000.00	8.50%	493,680.00				
	Cognac 42		12,240.00	0.00	Q42.00	514,080.00	8.50%	43,696.80				
								1,827,472.80	892,336.80		935,136.00	
Noviembre	Rojito 1/8		4,320,000.00	0.00	Q5.10	22,032,000.00	8.50%	1,872,720.00				
	Brandy Selecto 1/8		1,728,000.00	0.00	Q5.50	9,504,000.00	8.50%	807,840.00				
	Cognac 42		129,600.00	0.00	Q42.00	5,443,200.00	8.50%	462,672.00				
								3,143,232.00	1,948,608.00		1,194,624.00	
Diciembre	Rojito 1/8		5,760,000.00	0.00	Q5.10	29,376,000.00	8.50%	2,496,960.00				
	Brandy Selecto 1/8		3,600,000.00	0.00	Q5.50	19,800,000.00	8.50%	1,683,000.00				
	Cognac 42		21,600.00	0.00	Q42.00	907,200.00	8.50%	77,112.00				
								4,257,072.00	5,554,512.00		-1,297,440.00	

Observaciones:

1. El precio de venta sugerido no incluye IVA, ni el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas.
2. Las diferencias establecidas se integran en la cédula **D-6**.

Fuente:

Integración de despachos y declaraciones del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas.

Conclusiones:

1. En los períodos mensuales de febrero, marzo, octubre y noviembre de 2005, el contribuyente no pagó la totalidad del impuesto en su oportunidad, sino lo realizó en el siguiente mes, por lo que procede calcular los intereses resarcitorios respectivos.
2. En el período de diciembre 2005 el contribuyente omitió el pago del impuesto que corresponde por la orden de despacho No. 53, por valor de Q 832,320.00. Se comprobó que al 30 de septiembre de 2006 el contribuyente no ha declarado la distribución.

CONTRIBUYENTE: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.**
 NIT: **12345678-9**
 PERÍODOS IMPOSITIVOS: **ENERO A DICIEMBRE DE 2005**

PT **D-6 1/6**
 HP: RECHC FECHA: 3-10-2006
 RP: PPPP FECHA: 4-10-2006

IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN SEGÚN MODELO 108, VRS. DECLARACIONES DEL CONTRIBUYENTE

PERÍODO: FEBRERO 2005

Marca	Capac. (litro)	PSCF	Tarifa	Según Modelo 108		Según Contribuyente		Diferencia Unidades (Neta)	Diferencia Impuesto (Neta)
				Unidades Distribuidas	Impuesto	Unidades Distribuidas	Impuesto		
Rojito	1/8	Q5.10	8.50%	2,040,000	884,340.00	1,440,000	624,240.00	600,000	260,100.00
Brandy Selecto	1/8	Q5.50	8.50%	576,000	269,280.00	288,000	134,640.00	288,000	134,640.00
Cognac 42	3/4	Q42.00	8.50%	5,040	17,992.80	5,040	17,992.80	0	0.00
Totales				2,621,040	1,171,612.80	1,733,040	776,872.80	888,000	394,740.00

Integración de la diferencia:

REF

No. Orden de despacho: 36
 Fecha: 28/02/2005
 Unidades distribuidas: Rojito 600,000
 Brandy 288,000
 Factura No.: A-1231
 Fecha: 02/03/2005

Fuente:

Modelo 8 elaborado por el Delegado Fiscal, con base en la Cuenta 3 de Licores y Declaraciones Mensuales del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas.

Conclusión:

Las unidades distribuidas que constan en la orden de despacho número 36, de fecha 28/02/2005, se facturaron con fecha 02/03/2005 (Ver D-10), por lo que el contribuyente declaró y pagó el impuesto sobre la distribución dentro de las operaciones del mes de marzo 2005, lo cual es improcedente y corresponde realizar el cálculo de los intereses resarcitorios respectivos por no haber pagado el impuesto en su oportunidad. (Pág. 168)

CONTRIBUYENTE: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.**
 NIT: **12345678-9**
 PERÍODOS IMPOSITIVOS: **ENERO A DICIEMBRE DE 2005**

PT **D-6** 2/6
 HP: RECHC FECHA: 3-10-2006
 RP: PPPP FECHA: 4-10-2006

IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN SEGÚN MODELO 108, VRS. DECLARACIONES DEL CONTRIBUYENTE

PERÍODO: MARZO 2005

Marca	Capac. (litro)	PSCF	Tarifa	Según Modelo 108		Según Contribuyente		Diferencia Unidades (Parcial)	Diferencia Impuesto (Parcial)
				Unidades Distribuidas	Impuesto	Unidades Distribuidas	Impuesto		
Rojito	1/8	Q5.10	8.50%	2,880,000	1,248,480.00	2,520,000	1,092,420.00	360,000	156,060.00
Brandy Selecto	1/8	Q5.50	8.50%	1,200,000	561,000.00	1,008,000	471,240.00	192,000	89,760.00
Cognac 42	3/4	Q42.00	8.50%	5,760	20,563.20	5,760	20,563.20	0	0.00
Totales				4,085,760	1,830,043.20	3,533,760	1,584,223.20	552,000	245,820.00

Marca	Capac. (litro)	PSCF	Tarifa	(+) Unidades que pertenecen al mes anterior		Unidades s/ contribuyente (-) unidades del mes anterior		Diferencia Unidades (Neta)	Diferencia Impuesto (Neta)
				Unidades	Impuesto	Unidades Distribuidas	Impuesto		
Rojito	1/8	Q5.10	8.50%	600,000	260,100.00	1,920,000	832,320.00	960,000	416,160.00
Brandy Selecto	1/8	Q5.50	8.50%	288,000	134,640.00	720,000	336,600.00	480,000	224,400.00
Cognac 42	3/4	Q42.00	8.50%	0	0.00	5,760	20,563.20	0	0.00
Totales				888,000	394,740.00	2,645,760	1,189,483.20	1,440,000	640,560.00

Integración de la diferencia:

REF

No. Orden de despacho: 38
 Fecha: 31/03/2005
 Unidades distribuidas: Rojito 960,000
 Brandy 480,000
 Factura No.: A-1234
 Fecha: 01/04/2005

Fuente:

Modelo 8 elaborado por el Delegado Fiscal, con base en la Cuenta 3 de Licores y Declaraciones Mensuales del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas.

Conclusión:

Las unidades distribuidas que constan en la orden de despacho número 38, de fecha 31/03/2005, se facturaron con fecha 01/04/2005 (Ver D-10), por lo que el contribuyente declaró y pagó el impuesto sobre la distribución dentro de las operaciones del mes de abril 2005, lo cual es impropio y corresponde realizar el cálculo de los intereses resarcitorios respectivos por no haber pagado el impuesto en su oportunidad. (Pág. 168)

CONTRIBUYENTE: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.**
 NIT: **12345678-9**
 PERÍODOS IMPOSITIVOS: **ENERO A DICIEMBRE DE 2005**

PT **D-6 3/6**
 HP: RECHC FECHA: 3-10-2006
 RP: PPPP FECHA: 4-10-2006

IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN SEGÚN MODELO 108, VRS. DECLARACIONES DEL CONTRIBUYENTE

PERÍODO: ABRIL 2005

Marca	Capac. (litro)	PSCF	Tarifa	Según Modelo 108		Según Contribuyente		Diferencia Unidades (Parcial)	Diferencia Impuesto (Parcial)
				Unidades Distribuidas	Impuesto	Unidades Distribuidas	Impuesto		
Rojito	1/8	Q5.10	8.50%	1,872,000	811,512.00	2,832,000	1,227,672.00	-960,000	-416,160.00
Brandy Selecto	1/8	Q5.50	8.50%	432,000	201,960.00	912,000	426,360.00	-480,000	-224,400.00
Cognac 42	3/4	Q42.00	8.50%	2,880	10,281.60	2,880	10,281.60	0	0.00
Totales				2,306,880	1,023,753.60	3,746,880	1,664,313.60	-1,440,000	-640,560.00

Marca	Capac. (litro)	PSCF	Tarifa	(+ Unidades que pertenecen al mes anterior		Unidades s/ contribuyente (-) unidades del mes anterior		Diferencia Unidades (Neta)	Diferencia Impuesto (Neta)
				Unidades	Impuesto	Unidades Distribuidas	Impuesto		
Rojito	1/8	Q5.10	8.50%	960,000	416,160.00	1,872,000	811,512.00	0	0.00
Brandy Selecto	1/8	Q5.50	8.50%	480,000	224,400.00	432,000	201,960.00	0	0.00
Cognac 42	3/4	Q42.00	8.50%	0	0.00	2,880	10,281.60	0	0.00
Totales				1,440,000	640,560.00	2,306,880	1,023,753.60	0	0.00

Fuente:

Modelo 8 elaborado por el Delegado Fiscal, con base en la Cuenta 3 de Licores y Declaraciones Mensuales del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas.

Conclusión:

La diferencia existente en el pago del impuesto sobre la distribución del período, se origina por las unidades distribuidas en marzo de 2005, que el contribuyente declaró en abril de 2005, por lo que no existe inconsistencia en el periodo actual.

CONTRIBUYENTE: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.**
 NIT: **12345678-9**
 PERÍODOS IMPOSITIVOS: **ENERO A DICIEMBRE DE 2005**

PT **D-6** 4/6
 HP: RECHC FECHA: 3-10-2006
 RP: PPPP FECHA: 4-10-2006

IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN SEGÚN MODELO 108, VRS. DECLARACIONES DEL CONTRIBUYENTE

PERÍODO: OCTUBRE 2005

Marca	Capac. (litro)	PSCF	Tarifa	Según Modelo 108		Según Contribuyente		Diferencia Unidades (Neta)	Diferencia Impuesto (Neta)
				Unidades Distribuidas	Impuesto	Unidades Distribuidas	Impuesto		
Rojito	1/8	Q5.10	8.50%	2,976,000	1,290,096.00	1,440,000	624,240.00	1,536,000	665,856.00
Brandy Selecto	1/8	Q5.50	8.50%	1,056,000	493,680.00	480,000	224,400.00	576,000	269,280.00
Cognac 42	3/4	Q42.00	8.50%	12,240	43,696.80	12,240	43,696.80	0	0.00
Totales				4,044,240	1,827,472.80	1,932,240	892,336.80	2,112,000	935,136.00

Integración de la diferencia:

REF

No. Orden de despacho: 49
 Fecha: 31/10/2005
 Unidades distribuidas: Rojito 1,536,000
 Brandy 576,000
 Factura No.: A-1248
 Fecha: 02/11/2005

Fuente:

Modelo 8 elaborado por el Delegado Fiscal, con base en la Cuenta 3 de Licores y Declaraciones Mensuales del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas.

Conclusión:

Las unidades distribuidas que constan en la orden de despacho número 49, de fecha 31/10/2005, se facturaron con fecha 02/11/2005 (ver D-10), por lo que el contribuyente declaró y pagó el impuesto sobre la distribución dentro de las operaciones del mes de noviembre 2005, lo cual es improcedente y corresponde realizar el cálculo de los intereses resarcitorios respectivos por no haber pagado el impuesto en su oportunidad. (Pág. 168)

CONTRIBUYENTE: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.**
 NIT: **12345678-9**
 PERÍODOS IMPOSITIVOS: **ENERO A DICIEMBRE DE 2005**

PT **D-6 5/6**
 HP: RECHC FECHA: 3-10-2006
 RP: PPPP FECHA: 4-10-2006

IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN SEGÚN MODELO 108, VRS. DECLARACIONES DEL CONTRIBUYENTE

PERÍODO: NOVIEMBRE 2005

Marca	Capac. (litro)	PSCF	Tarifa	Según Modelo 108		Según Contribuyente		Diferencia Unidades (Parcial)	Diferencia Impuesto (Parcial)
				Unidades Distribuidas	Impuesto	Unidades Distribuidas	Impuesto		
Rojito	1/8	Q5.10	8.50%	4,320,000	1,872,720.00	2,496,000	1,082,016.00	1,824,000	790,704.00
Brandy Selecto	1/8	Q5.50	8.50%	1,728,000	807,840.00	864,000	403,920.00	864,000	403,920.00
Cognac 42	3/4	Q42.00	8.50%	129,600	462,672.00	129,600	462,672.00	0	0.00
Totales				6,177,600	3,143,232.00	3,489,600	1,948,608.00	2,688,000	1,194,624.00

Marca	Capac. (litro)	PSCF	Tarifa	(+ Unidades que pertenecen al mes anterior		Unidades s/ contribuyente (-) unidades del mes anterior		Diferencia Unidades (Neta)	Diferencia Impuesto (Neta)
				Unidades	Impuesto	Unidades Distribuidas	Impuesto		
Rojito	1/8	Q5.10	8.50%	1,536,000	665,856.00	960,000	416,160.00	3,360,000	1,456,560.00
Brandy Selecto	1/8	Q5.50	8.50%	576,000	269,280.00	288,000	134,640.00	1,440,000	673,200.00
Cognac 42	3/4	Q42.00	8.50%	0	0.00	129,600	462,672.00	0	0.00
Totales				2,112,000	935,136.00	1,377,600	1,013,472.00	4,800,000	2,129,760.00

Integración de la diferencia:

REF

No. Orden de despacho: 51
 Fecha: 30/11/2005
 Unidades distribuidas: Rojito 3,360,000
 Brandy 1,440,000
 Factura No.: A-1250
 Fecha: 01/12/2005

Fuente:

Modelo 8 elaborado por el Delegado Fiscal, con base en la Cuenta 3 de Licores y Declaraciones Mensuales del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas.

Conclusión:

Las unidades distribuidas que constan en la orden de despacho número 51, de fecha 30/11/2005, se facturaron con fecha 01/12/2005 (Ver D-10), por lo que el contribuyente declaró y pagó el impuesto sobre la distribución dentro de las operaciones del mes de diciembre 2005, lo cual es improcedente y corresponde realizar el cálculo de los intereses resarcitorios respectivos por no haber pagado el impuesto en su oportunidad. (Pág. 168)

CONTRIBUYENTE: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.**
 NIT: **12345678-9**
 PERÍODOS IMPOSITIVOS: **ENERO A DICIEMBRE DE 2005**

PT **D-6** 6/6
 HP: RECHC FECHA: 3-10-2006
 RP: PPPP FECHA: 4-10-2006

IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN SEGÚN MODELO 108, VRS. DECLARACIONES DEL CONTRIBUYENTE

PERÍODO: DICIEMBRE 2005

Marca	Capac. (litro)	PSCF	Tarifa	Según Modelo 108		Según Contribuyente		Diferencia Unidades (Parcial)	Diferencia Impuesto (Parcial)
				Unidades Distribuidas	Impuesto	Unidades Distribuidas	Impuesto		
Rojito	1/8	Q5.10	8.50%	5,760,000	2,496,960.00	7,200,000	3,121,200.00	-1,440,000	-624,240.00
Brandy Selecto	1/8	Q5.50	8.50%	3,600,000	1,683,000.00	5,040,000	2,356,200.00	-1,440,000	-673,200.00
Cognac 42	3/4	Q42.00	8.50%	21,600	77,112.00	21,600	77,112.00	0	0.00
Totales				9,381,600	4,257,072.00	12,261,600	5,554,512.00	-2,880,000	-1,297,440.00

Marca	Capac. (litro)	PSCF	Tarifa	(+) Unidades que pertenecen al mes anterior		Unidades s/ contribuyente (-) unidades del mes anterior		Diferencia Unidades (Neta)	Diferencia Impuesto (Neta)
				Unidades	Impuesto	Unidades Distribuidas	Impuesto		
Rojito	1/8	Q5.10	8.50%	3,360,000	1,456,560.00	3,840,000	1,664,640.00	1,920,000	832,320.00
Brandy Selecto	1/8	Q5.50	8.50%	1,440,000	673,200.00	3,600,000	1,683,000.00	0	0.00
Cognac 42	3/4	Q42.00	8.50%	0	0.00	21,600	77,112.00	0	0.00
Totales				4,800,000	2,129,760.00	7,461,600	3,424,752.00	1,920,000	832,320.00

Integración del impuesto omitido:

REF

No. Orden de despacho: 53
 Fecha: 30/12/2005
 Unidades distribuidas: Rojito 1,920,000
 Factura No.: A-1252
 Fecha: 31/12/2005

Fuente:

Modelo 8 elaborado por el Delegado Fiscal, con base en la Cuenta 3 de Licores y Declaraciones Mensuales del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas.

Conclusión:

Las unidades distribuidas el 30/12/2005, según la orden de despacho número 53, están contenidas en la factura A-1252 de fecha 31/12/2005 (Ver D-10); sin embargo, el contribuyente no declaró ni efectuó el pago del impuesto sobre la distribución; por lo que se comprobó la omisión en el pago del impuesto y procede efectuar el cobro del mismo por valor de Q 832,000.00. (Orden en página 137 y Guía de Tránsito emitida en página 138)

CONTRIBUYENTE:
NIT:
PERÍODOS IMPOSITIVOS:

INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.
12345678-9
ENERO A DICIEMBRE DE 2005

PT	D-7 1/2
HP: RECHC	FECHA: 2-10-2006
RP: PPPP	FECHA: 4-10-2006

**MOVIMIENTO DE BODEGA DE PRODUCTO TERMINADO
INFORMACIÓN EN UNIDADES POR PRESENTACIÓN**

Mes	A	B	C	D		E	F	Diferencia (E-F)
	Inventario inicial	Ingresos según auditoría	Disponibilidad según Auditoría (A+B)	Nacional	Exportación	Inventario final según auditoría (C-D)	Inventario final según contribuyente	
Marca: Rojito / Presentación: 1/8 de litro (0.125 lts.)								
Enero	150,000	2,548,800	2,698,800	2,548,800	0	150,000	150,000	0
Febrero	150,000	2,040,000	2,190,000	2,040,000	0	150,000	750,000	-600,000
Marzo	150,000	2,880,000	3,030,000	2,880,000	0	150,000	1,110,000	-960,000
Abril	150,000	1,872,000	2,022,000	1,872,000	0	150,000	150,000	0
Mayo	150,000	2,400,000	2,550,000	2,400,000	0	150,000	150,000	0
Junio	150,000	1,152,000	1,302,000	1,152,000	0	150,000	150,000	0
Julio	150,000	2,208,000	2,358,000	2,208,000	0	150,000	150,000	0
Agosto	150,000	1,680,000	1,830,000	1,680,000	0	150,000	150,000	0
Septiembre	150,000	1,296,000	1,446,000	1,296,000	0	150,000	150,000	0
Octubre	150,000	2,976,000	3,126,000	2,976,000	0	150,000	1,686,000	-1,536,000
Noviembre	150,000	4,320,000	4,470,000	4,320,000	0	150,000	3,510,000	-3,360,000
Diciembre	150,000	5,760,000	5,910,000	5,760,000	0	150,000	2,070,000	-1,920,000
Marca: Brandy Selecto / Presentación: 1/8 de litro (0.125 lts.)								
Enero	80,000	1,065,600	1,145,600	1,065,600	0	80,000	80,000	0
Febrero	80,000	576,000	656,000	576,000	0	80,000	368,000	-288,000
Marzo	80,000	1,200,000	1,280,000	1,200,000	0	80,000	560,000	-480,000
Abril	80,000	432,000	512,000	432,000	0	80,000	80,000	0
Mayo	80,000	1,080,000	1,160,000	1,080,000	0	80,000	80,000	0
Junio	80,000	720,000	800,000	720,000	0	80,000	80,000	0
Julio	80,000	528,000	608,000	528,000	0	80,000	80,000	0
Agosto	80,000	912,000	992,000	912,000	0	80,000	80,000	0
Septiembre	80,000	360,000	440,000	360,000	0	80,000	80,000	0
Octubre	80,000	1,056,000	1,136,000	1,056,000	0	80,000	656,000	-576,000
Noviembre	80,000	1,728,000	1,808,000	1,728,000	0	80,000	1,520,000	-1,440,000
Diciembre	80,000	3,600,000	3,680,000	3,600,000	0	80,000	80,000	0

CONTRIBUYENTE: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.**
 NIT: **12345678-9**
 PERÍODOS IMPOSITIVOS: **ENERO A DICIEMBRE DE 2005**

PT	D-7 2/2
HP: RECHC	FECHA: 2-10-2006
RP: PPPP	FECHA: 4-10-2006

**MOVIMIENTO DE BODEGA DE PRODUCTO TERMINADO
 INFORMACIÓN EN UNIDADES POR PRESENTACIÓN**

Mes	A	B	C	D		E	F	Diferencia (E-F)
	Inventario inicial	Ingresos según auditoría	Disponibilidad según Auditoría (A+B)	Nacional	Exportación	Inventario final según auditoría (C-D)	Inventario final según contribuyente	
Marca: Cognac 42 / Presentación: 3/4 de litro (0.750 lts.)								
Enero	12,500	18,720	31,220	18,720	0	12,500	12,500	0
Febrero	12,500	5,040	17,540	5,040	0	12,500	12,500	0
Marzo	12,500	5,760	18,260	5,760	0	12,500	12,500	0
Abril	12,500	2,880	15,380	2,880	0	12,500	12,500	0
Mayo	12,500	3,600	16,100	3,600	0	12,500	12,500	0
Junio	12,500	1,440	13,940	1,440	0	12,500	12,500	0
Julio	12,500	4,320	16,820	4,320	0	12,500	12,500	0
Agosto	12,500	1,440	13,940	1,440	0	12,500	12,500	0
Septiembre	12,500	720	13,220	720	0	12,500	12,500	0
Octubre	12,500	12,240	24,740	12,240	0	12,500	12,500	0
Noviembre	12,500	129,600	142,100	129,600	0	12,500	12,500	0
Diciembre	12,500	21,600	34,100	21,600	0	12,500	12,500	0

Procedimiento:

Se tabuló el movimiento de la Cuenta 3 de Licores, confirmando los ingresos con los Envíos Forma 35-A y las salidas con las órdenes de despacho y Guías de Tránsito, el resultado se comparó con el inventario final proporcionado por el contribuyente.

Fuente:

Libro de la Cuenta 3 de Licores, elaborado por el Delegado Fiscal y detalle de los inventarios finales mensuales proporcionados por el contribuyente.

Conclusión:

Existen diferencias al cotejar los inventarios finales mensuales determinados en la auditoría, con los inventarios finales mensuales según el contribuyente, que se deben a que el contribuyente realizó despachos de licores en un mes determinado, pero los registró y declaró en el mes inmediato siguiente, además en diciembre de 2005 el contribuyente no registró la distribución de 1,920,000 unidades de Rojito 1/8, que representa omisión del impuesto sobre la distribución por valor de Q 832,320.00. **(Despacho y guía en págs. 137-8)**

CONTRIBUYENTE: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.**
 NIT: **12345678-9**
 PERÍODOS: **ENERO A DICIEMBRE DE 2005**

PT	D-8 1/2
HP: RECHC	FECHA: 2-10-2006
RP: PPPP	FECHA: 4-10-2006

UNIDADES DISTRIBUIDAS CUENTA 3 DE LICORES VRS. DECLARACIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN

Mes	Unidades Distribuidas Cuenta 3 Licores	Ref	Unidades Distribuidas según declaración	Diferencia	Unidades Distribuidas Cuenta 3 Licores	Ref	Unidades Distribuidas según declaración	Diferencia
	Rojito / 1/8 de litro (0.125 lts.)				Brandy Selecto / 1/8 de litro (0.125 lts.)			
Enero	2,548,800.00		2,548,800.00	0.00	1,065,600.00		1,065,600.00	0.00
Febrero	2,040,000.00		1,440,000.00	600,000.00	576,000.00		288,000.00	288,000.00
Marzo	2,880,000.00		2,520,000.00	360,000.00	1,200,000.00		1,008,000.00	192,000.00
Abril	1,872,000.00		2,832,000.00	-960,000.00	432,000.00		912,000.00	-480,000.00
Mayo	2,400,000.00		2,400,000.00	0.00	1,080,000.00		1,080,000.00	0.00
Junio	1,152,000.00		1,152,000.00	0.00	720,000.00		720,000.00	0.00
Julio	2,208,000.00		2,208,000.00	0.00	528,000.00		528,000.00	0.00
Agosto	1,680,000.00		1,680,000.00	0.00	912,000.00		912,000.00	0.00
Septiembre	1,296,000.00		1,296,000.00	0.00	360,000.00		360,000.00	0.00
Octubre	2,976,000.00		1,440,000.00	1,536,000.00	1,056,000.00		480,000.00	576,000.00
Noviembre	4,320,000.00		2,496,000.00	1,824,000.00	1,728,000.00		864,000.00	864,000.00
Diciembre	5,760,000.00		7,200,000.00	-1,440,000.00	3,600,000.00		5,040,000.00	-1,440,000.00
Sumas	31,132,800.00		29,212,800.00	1,920,000.00	13,257,600.00		13,257,600.00	0.00

CONTRIBUYENTE: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.**
 NIT: **12345678-9**
 PERÍODOS: **ENERO A DICIEMBRE DE 2005**

PT **D-8 2/2**
 HP: REHC FECHA: 2-10-2006
 RP: PPPP FECHA: 4-10-2006

UNIDADES DISTRIBUIDAS CUENTA 3 DE LICORES VRS. DECLARACIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN

Mes	Unidades Distribuidas Cuenta 3 Licores	Ref	Unidades Distribuidas según declaración	Diferencia	Total Diferencia en Unidades (D-8 1/2 + 2/2)
Cognac 42 / 3/4 de litro (0.750 lts.)					
Enero	18,720.00		18,720.00	0.00	0.00
Febrero	5,040.00		5,040.00	0.00	888,000.00
Marzo	5,760.00		5,760.00	0.00	552,000.00
Abril	2,880.00		2,880.00	0.00	-1,440,000.00
Mayo	3,600.00		3,600.00	0.00	0.00
Junio	1,440.00		1,440.00	0.00	0.00
Julio	4,320.00		4,320.00	0.00	0.00
Agosto	1,440.00		1,440.00	0.00	0.00
Septiembre	720.00		720.00	0.00	0.00
Octubre	12,240.00		12,240.00	0.00	2,112,000.00
Noviembre	129,600.00		129,600.00	0.00	2,688,000.00
Diciembre	21,600.00		21,600.00	0.00	-2,880,000.00
Sumas	207,360.00		207,360.00	0.00	1,920,000.00

Procedimiento:

Se tabularon las unidades distribuidas que están contenidas en la Cuenta 3 de Licores y se cotejaron con las unidades distribuidas reportadas por el contribuyente en las declaraciones mensuales del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas.

Fuente:

Libro de la Cuenta 3 de Licores proporcionado por el Delegado Fiscal y declaraciones del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas.

Conclusión:

Existen diferencias al cotejar la distribución determinada en la auditoría, con la distribución contenida en las declaraciones mensuales del impuesto, las cuales se deben a que el contribuyente realizó despachos de licores en un mes determinado, pero los registró y declaró en el mes inmediato siguiente, además en diciembre de 2005 el contribuyente no registró la distribución de 1,920,000 unidades de Rojito 1/8, que representan impuesto omitido de Q 832,320.00, las diferencias están integradas en las cédulas D-6 1/6 al 6/6.

CONTRIBUYENTE: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.**
 NIT: **12345678-9**
 PERÍODOS IMPOSITIVOS: **ENERO A DICIEMBRE DE 2005**

PT	D-9 1/2
HP: RECHC	FECHA: 2-10-2006
RP: PPPP	FECHA: 4-10-2006

COMPARACIÓN DE LA DISPONIBILIDAD DE PRODUCTO TERMINADO CONTRIBUYENTE VRS. DELEGADO FISCAL

Cifras en unidades

	A	B	C	D	E	
Mes	Inventario inicial	Ingresos según integración del contribuyente	Ingresos según libro Cuenta 3 de Licores del Delegado Fiscal	Disponibilidad según contribuyente (A+B)	Disponibilidad según auditoria (A+C)	Diferencia (D-E)
Marca: Rojito / Presentación: 1/8 de litro (0.125 lts.)						
Enero	150,000	2,548,800	2,548,800	2,698,800	2,698,800	0
Febrero	150,000	2,040,000	2,040,000	2,190,000	2,190,000	0
Marzo	150,000	2,880,000	2,880,000	3,030,000	3,030,000	0
Abril	150,000	1,872,000	1,872,000	2,022,000	2,022,000	0
Mayo	150,000	2,400,000	2,400,000	2,550,000	2,550,000	0
Junio	150,000	1,152,000	1,152,000	1,302,000	1,302,000	0
Julio	150,000	2,208,000	2,208,000	2,358,000	2,358,000	0
Agosto	150,000	1,680,000	1,680,000	1,830,000	1,830,000	0
Septiembre	150,000	1,296,000	1,296,000	1,446,000	1,446,000	0
Octubre	150,000	2,976,000	2,976,000	3,126,000	3,126,000	0
Noviembre	150,000	4,320,000	4,320,000	4,470,000	4,470,000	0
Diciembre	150,000	5,760,000	5,760,000	5,910,000	5,910,000	0
Marca: Brandy Selecto / Presentación: 1/8 de litro (0.125 lts.)						
Enero	80,000	1,065,600	1,065,600	1,145,600	1,145,600	0
Febrero	80,000	576,000	576,000	656,000	656,000	0
Marzo	80,000	1,200,000	1,200,000	1,280,000	1,280,000	0
Abril	80,000	432,000	432,000	512,000	512,000	0
Mayo	80,000	1,080,000	1,080,000	1,160,000	1,160,000	0
Junio	80,000	720,000	720,000	800,000	800,000	0
Julio	80,000	528,000	528,000	608,000	608,000	0
Agosto	80,000	912,000	912,000	992,000	992,000	0
Septiembre	80,000	360,000	360,000	440,000	440,000	0
Octubre	80,000	1,056,000	1,056,000	1,136,000	1,136,000	0
Noviembre	80,000	1,728,000	1,728,000	1,808,000	1,808,000	0
Diciembre	80,000	3,600,000	3,600,000	3,680,000	3,680,000	0

CONTRIBUYENTE: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.**
 NIT: **12345678-9**
 PERÍODOS IMPOSITIVOS: **ENERO A DICIEMBRE DE 2005**

PT	D-9 2/2
HP: RECHC	FECHA: 2-10-2006
RP: PPPP	FECHA: 4-10-2006

COMPARACIÓN DE LA DISPONIBILIDAD DE PRODUCTO TERMINADO CONTRIBUYENTE VRS. DELEGADO FISCAL

Cifras en unidades

	A	B	C	D	E	
Mes	Inventario inicial	Ingresos según integración del contribuyente	Ingresos según libro Cuenta 3 de Licores del Delegado Fiscal	Disponibilidad según contribuyente (A+B)	Disponibilidad según auditoría (A+C)	Diferencia (D-E)
Marca: Cognac 42 / Presentación: 3/4 de litro (0.750 lts.)						
Enero	12,500	18,720	18,720	31,220	31,220	0
Febrero	12,500	5,040	5,040	17,540	17,540	0
Marzo	12,500	5,760	5,760	18,260	18,260	0
Abril	12,500	2,880	2,880	15,380	15,380	0
Mayo	12,500	3,600	3,600	16,100	16,100	0
Junio	12,500	1,440	1,440	13,940	13,940	0
Julio	12,500	4,320	4,320	16,820	16,820	0
Agosto	12,500	1,440	1,440	13,940	13,940	0
Septiembre	12,500	720	720	13,220	13,220	0
Octubre	12,500	12,240	12,240	24,740	24,740	0
Noviembre	12,500	129,600	129,600	142,100	142,100	0
Diciembre	12,500	21,600	21,600	34,100	34,100	0

Procedimiento:

Se tabuló el inventario inicial mensual de cada producto, se sumaron los ingresos según el libro de la Cuenta 3 de Licores elaborado por el Delegado Fiscal y se obtuvo la disponibilidad, el resultado se comparó con la disponibilidad del contribuyente.

Fuente:

Libro de la Cuenta 3 de Licores, que contiene el inventario inicial y los ingresos a Bodega de Producto Terminado y detalle de la disponibilidad proporcionado por el contribuyente.

Conclusión:

Al comparar los ingresos y la disponibilidad mensual proporcionada por el contribuyente, contra los datos contenidos en la Cuenta 3 de Licores, no se detectaron diferencias materiales.

CONTRIBUYENTE: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.**
 NIT: **12345678-9**
 PERÍODOS IMPOSITIVOS: **ENERO A DICIEMBRE DE 2005**

PT	D-10
HP: RECHC	FECHA: 2-10-2006
RP: PPPP	FECHA: 4-10-2006

INTEGRACIÓN DE DESPACHOS DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS

Orden despacho No.	Fecha	Guía de Tránsito No.	Fecha	Unidades Distribuidas			Factura No.	Fecha	Inconsistencia
				Rojito 1/8	Brandy 1/8	Cogniac 3/4			
31	15/01/2005	1625	15/01/2005	960,000	532,800	18,720	A-1225	15/01/2005	
32	25/01/2005	1626	25/01/2005	960,000	0	0	A-1227	26/01/2005	
33	31/01/2005	1627	31/01/2005	628,800	532,800	0	A-1228	31/01/2005	
34	15/02/2005	1628	15/02/2005	720,000	288,000	5,040	A-1229	15/02/2005	
35	27/02/2005	1629	27/02/2005	720,000	0	0	A-1230	27/02/2005	
36	28/02/2005	1630	28/02/2005	600,000	288,000	0	A-1231	02/03/2005	Facturado siguiente mes
37	15/03/2005	1631	15/03/2005	1,920,000	720,000	5,760	A-1233	15/03/2005	
38	31/03/2005	1632	31/03/2005	960,000	480,000	0	A-1234	01/04/2005	Facturado siguiente mes
39	15/04/2005	1633	15/04/2005	936,000	432,000	2,880	A-1236	15/04/2005	
40	30/04/2005	1634	30/04/2005	936,000	0	0	A-1237	30/04/2005	
41	15/05/2005	1635	15/05/2005	1,200,000	1,080,000	3,600	A-1238	15/05/2005	
42	31/05/2005	1636	31/05/2005	1,200,000	0	0	A-1239	31/05/2005	
43	15/06/2005	1637	15/06/2005	1,152,000	720,000	1,440	A-1241	15/06/2005	
44	15/07/2005	1638	15/07/2005	1,104,000	0	0	A-1242	15/07/2005	
45	31/07/2005	1639	31/07/2005	1,104,000	528,000	4,320	A-1243	31/07/2005	
46	31/08/2005	1640	31/08/2005	1,680,000	912,000	1,440	A-1245	31/08/2005	
47	15/09/2005	1641	15/09/2005	1,296,000	360,000	720	A-1246	15/09/2005	
48	15/10/2005	1642	15/10/2005	1,440,000	480,000	12,240	A-1247	15/10/2005	
49	31/10/2005	1643	31/10/2005	1,536,000	576,000	0	A-1248	02/11/2005	Facturado siguiente mes
50	15/11/2005	1644	15/11/2005	960,000	288,000	129,600	A-1249	15/11/2005	
51	30/11/2005	1645	30/11/2005	3,360,000	1,440,000	0	A-1250	01/12/2005	Facturado siguiente mes
52	15/12/2005	1646	15/12/2005	3,840,000	3,600,000	21,600	A-1251	15/12/2005	
53	30/12/2005	1647	30/12/2005	1,920,000	0	0	Facturado año siguiente		

Procedimiento:

Se tabuló el detalle del producto distribuido que consta en las órdenes de despacho emitidas por la Bodega de Producto Terminado de la fábrica de licores, las cuales fueron cotejadas con las Guías de Tránsito emitidas por el Delegado Fiscal para autorizar su traslado a cualquier lugar del país. También se verificó la fecha en que el contribuyente emitió la factura que corresponde.

Fuente:

Órdenes de despacho de bebidas alcohólicas emitidas por el contribuyente, copias de las Guías de Tránsito Forma 24-SAT-CCC-S-V emitidas por el Delegado Fiscal y correlativo de las facturas de venta.

Conclusión:

Se detectó que el contribuyente emitió facturas de ventas por despachos con fechas distintas a la que corresponde, por lo que no pagó el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas en la oportunidad debida, motivo por el cual procede determinar los intereses resarcitorios que corresponden; además omitió el pago del impuesto de la orden de despacho No. 1647, por lo que procede realizar el ajuste respectivo.

**INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.
DE ENERO A DICIEMBRE DE 2005**

PPC

DISTRIBUCIÓN MENSUAL DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS Y DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO PAGADO

Mes	UNIDADES DISTRIBUIDAS				PRECIO DE VENTA SUGERIDO			DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ESPECÍFICO			
	Rojito	Brandy Selecto	Cogniac 42	Total Unidades	Rojito	Brandy	Cogniac	Rojito	Brandy	Cogniac	Total impuesto pagado
Enero	2,548,800	1,065,600	18,720	3,633,120	5.10	5.50	42.00	1,104,904.80	498,168.00	66,830.40	1,669,903.20
Febrero	1,440,000	288,000	5,040	1,733,040	5.10	5.50	42.00	624,240.00	134,640.00	17,992.80	776,872.80
Marzo	2,520,000	1,008,000	5,760	3,533,760	5.10	5.50	42.00	1,092,420.00	471,240.00	20,563.20	1,584,223.20
Abril	2,832,000	912,000	2,880	3,746,880	5.10	5.50	42.00	1,227,672.00	426,360.00	10,281.60	1,664,313.60
Mayo	2,400,000	1,080,000	3,600	3,483,600	5.10	5.50	42.00	1,040,400.00	504,900.00	12,852.00	1,558,152.00
Junio	1,152,000	720,000	1,440	1,873,440	5.10	5.50	42.00	499,392.00	336,600.00	5,140.80	841,132.80
Julio	2,208,000	528,000	4,320	2,740,320	5.10	5.50	42.00	957,168.00	246,840.00	15,422.40	1,219,430.40
Agosto	1,680,000	912,000	1,440	2,593,440	5.10	5.50	42.00	728,280.00	426,360.00	5,140.80	1,159,780.80
Septiembre	1,296,000	360,000	720	1,656,720	5.10	5.50	42.00	561,816.00	168,300.00	2,570.40	732,686.40
Octubre	1,440,000	480,000	12,240	1,932,240	5.10	5.50	42.00	624,240.00	224,400.00	43,696.80	892,336.80
Noviembre	2,496,000	864,000	129,600	3,489,600	5.10	5.50	42.00	1,082,016.00	403,920.00	462,672.00	1,948,608.00
Diciembre	7,200,000	5,040,000	21,600	12,261,600	5.10	5.50	42.00	3,121,200.00	2,356,200.00	77,112.00	5,554,512.00

Se extiende la presente integración para dar cumplimiento a lo requerido por la Administración Tributaria, el 1 de octubre de 2006

Contador Registrado

ORDEN DE DESPACHO No. 53

ORDEN DE DESPACHO DE BODEGA DE PRODUCTO TERMINADO

PPC

No.: 53
Guía No.: 1647

Departamento de Guatemala, Mixco 30 de diciembre de 2005

Señor Delegado Fiscal, sírvase entregar a: LA DISTRIBUIDORA S.A.

De: GUATEMALA Departamento de: GUATEMALA

La cantidad de 240,000
Contenidos en 1,920,000

Litros de Licor Rojito 1/8
envases de las siguientes capacidades:

de dos litros
de un litro
de tres cuartos de litro
de medio litro

1,920,000

de tres octavos de litro
de un cuarto de litro
de un octavo de litro
de 0.045 litros

F. _____
Industria Licorera Ejemplo S.A.
Bodega de Producto Terminado

GUÍA DE TRÁNSITO No. 1647

SAT

Deleg #
SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA
REPUBLICA DE GUATEMALA C.A.

No. 1647

No. CONTROL INTERNO

GUIA PARA AMPARAR EL TRANSITO DE AGUARDIENTES,
PREPARADOS, LICORES Y ALCOHOLES



FORMA
24-SAT-000-9-V

EL GUARDALMACEN DEL DEPOSITO FISCAL DE Mixco
DEL DEPARTAMENTO DE Guatemala
REMITE SEGUN ORDEN DE DESPACHO No. 53 DEL PATENTADO MAYORISTA Industria Licorera
Ejemplo, S. A. AL MINORISTA La Distribuidora, S. A.
CON DOMICILIO EN kilometro 13
DEPARTAMENTO DE Guatemala
LO SIGUIENTE Doscientos cuarenta mil (240,000) Litros de Licor
(EN LETRAS, CANTIDAD EN LITROS DE AGUARDIENTES, PREPARADOS, LICORES Y ALCOHOLES)
DISTRIBUIDOS EN ENVASES DE LAS CAPACIDADES SIGUIENTES: Un millon novecientos veinte mil
(1,920,000) de Venado presentacion 1/8 de litro
CON RIQUEZA ALCOHOLICA DE XX CENTIGRADOS.
POR XX GRADOS DE CALOR QUE DAN UN ANGULO DE: XX
EXPEDIDA A LAS 9:00 DEL 30 de diciembre de 2005
(HORA) (FECHA)
FIRMA DELEGADO FISCAL _____ FIRMA DEL DESTINATARIO O TRANSPORTISTA _____
DISPOSICIONES LEGALES:
Esta guía deberá usarse únicamente para amparar el tránsito de Aguardientes, preparados, Licores y Alcohol, con las formalidades que determina el Artículo 262 del Reglamento de la Ley de Licores, con números claros y sin borrones, ni enmendaduras. Cualquier infracción será penada de conformidad con la Ley.
Los patentados que no devolvieran este documento dentro del término de 10 días a contar de la fecha de emisión del mismo, quedan obligados a pagar la multa correspondiente. La devolución se hará a la Superintendencia de Administración Tributaria o a la Oficina Tributaria Departamental más próxima al lugar de la venta y en ningún caso a los Guardalmacenes Fiscales.
OFICINA QUE RECIBE LA GUIA * Ajuste en páginas 166-7
LUGAR DE RECEPCION _____ FECHA _____
LA PRESENTE FUE RECIBIDA HOY, A LAS _____ HORAS,
P) _____
(AELLO)

ORIGINAL - CONTRALORIA - blanco
Duplicado - GUARDALMACEN - verde
TRIPLICADO - FABRICA - amarillo

PT **CV-1**
 HP: RECHC FECHA: 2-10-2006
 RP: PPPP FECHA: 4-10-2006

**PROGRAMA DE AUDITORIA
 EXAMEN DEL COSTO DE VENTAS DE UNA FÁBRICA DE BEBIDAS
 ALCOHÓLICAS DESTILADAS**

APLICADO A: FÁBRICAS DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS

Contribuyente: Industria Licorera Ejemplo, S. A.
 NIT: 12345678-9
 Período: Enero a diciembre de 2005

Actividades	Examen		Referencia PT	Tiempo
	EXAMINADO	REVISADO		
<p>Objetivo: Determinar la razonabilidad del inventario final registrado en la determinación del costo de ventas reportado por la fábrica de bebidas alcohólicas destiladas, utilizando la información del delegado fiscal.</p> <p>Alcance: Inventario final de Producto Terminado.</p> <p>Estrategias: Utilizar la Guía de Auditoria para la Determinación del Costo de Ventas</p>	√	√	CV-2	8 hrs

PT **CV-2**
 HP: RECHC FECHA: 2-10-2006
 RP: PPPP FECHA: 4-10-2006

**GUIA DE AUDITORIA
 EXAMEN DEL COSTO DE VENTAS DE UNA FÁBRICA DE BEBIDAS
 ALCOHÓLICAS DESTILADAS**

APLICADA A: FÁBRICA DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS

Contribuyente: Industria Licorera Ejemplo, S. A.
 NIT: 12345678-9
 Período: Enero a diciembre de 2005

Actividades	Examen		Referencia PT	Tiempo
	EXAMINADO	REVISADO		

<p>Objetivo de la guía: Determinar la razonabilidad del inventario final reportado dentro del costo de ventas declarado por el contribuyente.</p> <p>Alcance: Examen de la razonabilidad del inventario final y su efecto en la determinación del Costo de Ventas, del período impositivo indicado en el nombramiento.</p> <p>Procedimientos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Solicite por requerimiento de información: <ul style="list-style-type: none"> • Inventario final certificado por el contador, que contenga la información en unidades y valores del producto terminado, • Estado de Resultados, • Declaración Jurada Anual y Recibo de Pago del Impuesto Sobre la Renta del período auditado. 2. Verifique que el valor del inventario final contenido en la integración, sea el que está registrado en los libros contables y en la declaración anual del ISR. 3. Coteje el inventario final proporcionado por el contribuyente con los registros contenidos en la Cuentas 3 de Licores que posee el Delegado Fiscal. 4. Si se determinan diferencias al cotejar los valores del inventario final contenido en las Cuentas 3 de Licores, con las cantidades registradas en el Estado de Resultados y en la Declaración Anual del ISR, analice su efecto impositivo en el Costo de Ventas y si procede, elabore las Hojas de Explicación de Ajustes, Anexos, Hoja de Liquidación del Impuesto, Resumen de Ajustes, Impuestos y Multas, e inicie con el proceso administrativo de cobro a través de la Audiencia respectiva. 			<p>Pág. 144</p> <p>Pág. 147</p> <p>Pág. 145</p> <p>CV-5</p> <p>CV-3</p> <p>CV-4 Pág. 154 al 159</p>	<p>3 hrs</p> <p>3 hrs</p> <p>2 hrs</p>
--	--	--	---	--

Los papeles de trabajo efectuados para cumplir con lo indicado en la Guía de Auditoría CV-2, están contenidos en las cédulas CV-3 a la CV-5, el objeto de cada una de ellos se describe a continuación:

Referencia PT	Objeto	Págs.
CV-3	Verificar la razonabilidad del inventario final de producto terminado que sirve de base para la determinación del costo de ventas declarado en el Impuesto Sobre la Renta.	142
CV-4	Verificar que el inventario final de producto terminado registrado en la determinación del costo de ventas, sea razonable de conformidad con el resultado del inventario final contenido en el libro de la Cuenta 3 de Licores elaborado por el Delegado Fiscal.	143
CV-5	Determinar que el monto del inventario final de producto terminado se encuentra registrado en los libros de contabilidad del contribuyente.	144

CONTRIBUYENTE:
NIT:
PERÍODOS IMPOSITIVOS:

INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.
12345678-9
ENERO A DICIEMBRE DE 2005

PT	CV-3
HP: RECHC	FECHA: 3-10-2006
RP: PPPP	FECHA: 4-10-2006

**INVENTARIO FINAL SEGÚN CONTRIBUYENTE VRS. CUENTA 3 DE LICORES
INFORMACIÓN EN UNIDADES Y QUETZALES**

Marca y presentación	SEGÚN CONTRIBUYENTE			CUENTA 3 DE LICORES			DIFERENCIA	
	Unidades	Costo x Unidad	Costo Total	Unidades	Costo x Unidad	Costo Total	Unidades	Costo Total
Rojito 1/8 litro	2,070,000	1.96	4,057,200.00	150,000	1.96	294,000.00	1,920,000	3,763,200.00
Brandy Selecto 1/8 litro	80,000	2.02	161,600.00	80,000	2.02	161,600.00	0	0.00
Cognac 42 3/4 litro	12,500	27.45	343,125.00	12,500	27.45	343,125.00	0	0.00
TOTALES	2,162,500		4,561,925.00	242,500		798,725.00	1,920,000	3,763,200.00

Procedimiento:

Se tabuló el inventario final proporcionado por el contribuyente y se cotejó con el inventario final determinado por el Delegado Fiscal, que está contenido en la Cuenta 3 de Licores.

Fuente:

Integración certificada del inventario final proporcionada por el contribuyente y libro de la Cuenta 3 de Licores proporcionado por el Delegado Fiscal.

Conclusiones:

- 1 Al comparar el inventario final proporcionado por el contribuyente, con el inventario que consta en la Cuenta 3 de Licores elaborada por el Delegado Fiscal, se determinó que no dieron de baja a 1,920,000 unidades de Rojito 1/8, que fueron retiradas de la Bodega de Producto Terminado el 30 de diciembre de 2005, como consta en la orden de despacho No. 53 emitida para el efecto. (Ver D-7, D-10, páginas 137 y 138)
- 2 Por las 1,920,000 unidades despachadas de Rojito 1/8 indicadas en la conclusión anterior, el contribuyente no emitió la factura de venta que corresponde, ni tampoco registró el ingreso por la venta en la contabilidad, por lo que procede realizar el ajuste en el Impuesto Sobre la Renta.
- 3 Se determinó que el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas correspondiente por las unidades despachadas documentadas con la orden No. 53, no fue pagado por el contribuyente, por el cual se procederá a formular el ajuste respectivo.

CONTRIBUYENTE:
NIT:
PERÍODOS IMPOSITIVOS:

INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.
12345678-9
ENERO A DICIEMBRE DE 2005

PT	CV-4
HP: RECHC	FECHA: 3-10-2006
RP: PPPP	FECHA: 4-10-2006

**ANÁLISIS DEL COSTO DE VENTAS E INVENTARIO FINAL DE PRODUCTO TERMINADO
CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES**

Concepto	Estado de Resultados	Auditoria	Diferencia
Inventario inicial de producto terminado	748,710.00	748,710.00	
(+) Costo de producto terminado	89,729,472.00	89,729,472.00	
Mercadería disponible	90,478,182.00	90,478,182.00	
Inventario final de producto terminado	4,561,925.00	798,725.00	
Costo de ventas	85,916,257.00	89,679,457.00	-3,763,200.00

INTEGRACIÓN INVENTARIO FINAL SEGÚN AUDITORIA

Marca y presentación	Ref.	Unidades	Costo x Unidad Q	Costo Total Q
Rojito 1/8 litro		150,000	1.96	294,000.00
Brandy Selecto 1/8 litro		80,000	2.02	161,600.00
Cognac 42 3/4 litro		12,500	27.45	343,125.00
Total				798,725.00

DETERMINACIÓN DE LOS INGRESOS OMITIDOS SEGÚN AUDITORIA

Marca y presentación	Ref.	Unidades Distribuidas	Precio de Venta a la Distribuidora	Ingresos Omitidos Q
Rojito 1/8 litro		1,920,000	2.40	4,608,000.00
Costo de las unidades distribuidas no reportadas				3,763,200.00
Omisión de ingresos neta				844,800.00

Procedimiento:

Con base en la cédula CV-3, se determinó el costo de ventas resultante con el inventario físico al 31 de diciembre de 2005 determinado por el Delegado Fiscal y se comparó con el registrado en el Estado de Resultados del contribuyente.

Fuente:

Estado de Resultados proporcionado por el contribuyente, inventario final contenido en la Cuenta 3 de Licores proporcionado por el Delegado Fiscal cotejado en la Cédula D-7 páginas 130 y 131, y última factura de venta emitida tomada como base para determinar los ingresos omitidos por las unidades vendidas no registradas.

Conclusiones:

- 1 Existe una diferencia de Q 3,763,200.00 al comparar el costo de ventas contenido en el Estado de Resultados, con el costo determinado por la auditoría, que se origina derivado de que el contribuyente no dio de baja en el período a 1,920,000 unidades de Rojito 1/8, que fueron retiradas de la Bodega de Producto Terminado el 30 de diciembre de 2005, como consta en la orden de despacho No. 53 emitida para el efecto.
- 2 Procede realizar ajuste por concepto de omisión de ingresos, por valor de Q 844,800.00, por las 1,920,000 unidades de Rojito 1/8 vendidas y no reportadas por el contribuyente en los registros contables; de conformidad con la justicia tributaria a los ingresos omitidos se les restó el valor del costo que corresponde.

PT	CV-5
HP: RECHC	FECHA: 3-10-2006
RP: PPPP	FECHA: 4-10-2006

CONTRIBUYENTE: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.**
 NIT: **12345678-9**
 PERÍODOS IMPOSITIVOS: **ENERO A DICIEMBRE DE 2005**

ANÁLISIS DEL INVENTARIO FINAL DE PRODUCTO TERMINADO
Cifras en Quetzales

	Valor	Folio libro
Libro de inventarios	4,561,925.00	12
Libro Mayor	4,561,925.00	452
Balance General	4,561,925.00	20

Fuente:

Libros de contabilidad habilitados y autorizados.

Conclusión:

El valor del inventario final de producto terminado proporcionado por el contribuyente, está registrado en los libros de contabilidad; sin embargo contiene el costo de 1,920,000 unidades de Rojito 1/8 que se distribuyeron el 30 de diciembre de 2005, situación por la cual se determinó el ajuste respectivo. **(Ver CV-3 y CV-4)**

INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO S. A.			
INVENTARIO FINAL DE PRODUCTO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005			
CIFRAS EN QUETZALES			
PPC			
Marca y presentación	Unidades	Costo x Unidad	Costo Total
Rojito 1/8 litro	2,070,000	1.96	4,057,200.00
Brandy Selecto 1/8 litro	80,000	2.02	161,600.00
Cognac 42 3/4 litro	12,500	27.45	343,125.00
	Total		4,561,925.00
<p>El infrascrito contador registrado ante al Administración Tributaria, bajo el número 113-01133, CERTIFICA: que el monto del inventario de producto terminado al 31 de diciembre de 2005 asciende a un monto de Q 4,561,925.00, por lo que se extiende la presente a solicitud de la Administración Tributaria, el 30 de septiembre de 2006.</p> <p>Contador Registrado</p>			

 SAT Superintendencia de Administración Tributaria	ISR REGIMEN OPTATIVO Declaración Jurada Anual y Recibo de Pago	SAT-1199 Release 6.1
		No. 08325757
Autorizado por la Contraloría General de Cuentas, según resolución No. Bw./07445 Clas.: 5315-20000-A-17-2004 de fecha 18-11-2004, y Decreto 1802 del Congreso de la República de Guatemala. C.A.		
NIT del contribuyente 123456789		Apellidos y Nombres, Razón o Denominación Social INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANONIMA
PERIODO DE IMPOSICION		
Meses Enero a Diciembre		Año 2005
No. De Calle o Avenida KILOMETRO 13	No. de Casa N/A	Apto. o Similar N/A
Municipio Mixco	Teléfono N/A	Fax N/A
Zona NA	Colonia o Barrio CALZADA SAN JL	Departamento Guatemala
Apdo. Postal N/A	Correo Electrónico N/A	
Actividades Economicas		
Actividad Economica Principal		1551 . 00
INFORMACIÓN FINANCIERA		
Efectivo, Inventarios, Cuentas por Cobrar Funcionarios y Empleados	15,750,000	Inversiones 1,277,200
Cuentas y documentos por cobrar del giro habitual	3,200,000	Otros activos 984,251
Reserva para Cuentas Incobrables	90,000	Depreciaciones acumuladas 12,942,000
Créditos pendientes de reintegro	0	Amortizaciones acumuladas 0
Inmuebles	6,728,120	Proveedores 6,973,100
Mobiliario y equipo	842,200	Préstamos Bancarios o Financieros 4,128,000
Maquinaria	32,129,400	Otros Pasivos 27,284,328
Vehículos	425,000	Utilidad del período 2,672,595
Equipo de computación	1,748,500	Pérdida del período 0
Otros activos depreciables	0	Reserva Legal 140,663
Otros activos amortizables	0	Capital 8,853,985
INGRESOS		
Venta de bienes en el mercado local	107,279,827	
Prestaciones de servicios en el mercado local	114,500	
Exportaciones		
Otros Ingresos (Incluyendo cuentas incobrables recuperadas, dividendos)		
TOTAL RENTA BRUTA	107,394,327	

COSTOS Y GASTOS			
Inventario Inicial			748,710
Compras netas			
Importaciones			
Costo de producción de productos terminados			89,729,472
Inventario final			4,561,925
COSTO DE VENTAS			85,916,257
Cuentas Incobrables al giro habitual			
Sueldos, salarios y bonificaciones			8,614,673
Depreciaciones			1,435,077
Honorarios por servicios en el país y gastos de mantenimiento y reparación			3,848,556
Intereses y otros gastos sujetos a retención de Impuesto sobre Productos Financieros			1,578,548
Donaciones			451,000
Otros gastos			2,736,958
TOTAL COSTOS Y GASTOS			104,581,069
TOTAL RENTA NETA			2,813,258
Costos y gastos no deducibles			
Deducciones de costos y gastos que exceden el 97% de Ingresos declarados en el período anterior			
Exceso de costos y gastos del 97% de ingresos gravados de conformidad con Art. 39 literal j) de la Ley ISR reformada			
RENTA IMPONIBLE			2,813,258
DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO			
IMPUESTO SOBRE LA RENTA			872,110
(-) Pagos trimestrales de ISR			12,000
PAGO EN EXCESO ISR			0
(-) IETAAP pagado en año calendario anterior y no aplicado a pagos trimestrales			2,420,200
SALDO DEL IMPUESTO			0
(-) Otros acreditamientos	Según Resolución No.		
IMPUESTO A PAGAR CON ESTA DECLARACIÓN			0
El infrascrito Contador registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria con el número			11301133
CERTIFICA: Que los Estados Financieros que anteceden, fueron elaborados conforme los registros contables del Contribuyente		INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANONIM	
y que los mismos reflejan sus resultados de operación por el período de imposición que terminó el			31/12/2005

ESTADO DE RESULTADOS
INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005
CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES

		Ref.
Ventas netas	107,279,827.20	
Servicios prestados	114,500.00	
Total ingresos	107,394,327.20	
Costo de ventas		
Inventario inicial producto terminado	748,710.00	
(+) Costo de productos terminados	89,729,472.00	
Mercadería disponible	90,478,182.00	
(-) Inventario final de producto terminado	4,561,925.00	
Costo de ventas	85,916,257.00	
Ganancia en operación	21,478,070.20	
Gastos de operación		
Gastos de venta	7,916,515.00	
Sueldos y prestaciones laborales	4,489,548.00	
Depreciaciones y amortizaciones	845,489.00	
Publicidad	2,581,478.00	
Gastos de administración	9,169,749.00	
Sueldos y prestaciones laborales	4,125,125.00	
Depreciaciones y amortizaciones	589,588.00	
Seguros	155,480.00	
Honorarios	3,848,556.00	
Donaciones	451,000.00	
Ganancia en operación	4,391,806.20	
Otros gastos financieros	1,578,548.00	
Intereses bancarios	1,578,548.00	
Utilidad del ejercicio	2,813,258.20	

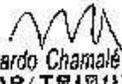
El infrascrito contador registrado ante al Administración Tributaria, bajo el número 113-01133, CERTIFICA: que la utilidad del ejercicio comprendido del 1 de enero de 2005 al 31 de diciembre de 2005 asciende a dos millones ochocientos trece mil doscientos cincuenta y ocho quetzales con veinte centavos (Q 2,813,258.20), por lo que se extiende la presente a solicitud de la Administración Tributaria, el 30 de septiembre de 2006.

Contador Registrado

CONTRIBUYENTE: INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA
NIT: 12345678-9
PERÍODOS: DEL 1 DE ENERO DE 2005 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005

CÉDULA DE MARCAS

CONCEPTO	MARCA
Sumado vertical	∧
Sumado horizontal	>
Cálculo verificado	φ
Sumatoria	Σ
Papel proporcionado por el contribuyente	PPC
Información obtenida del Delegado Fiscal	Deleg
Cotejado en Registro Tributario	Ⓜ
Cotejado con documento original	#
Número de página	P
Va para	→
Viene de	←
Infracción	IF-12
Ajuste	AJ


 Ronald Edgardo Chamalé Cifuentes
 AUDITOR TRIBUTARIO

6.1.5 Acta de actuaciones de auditores tributarios

Al finalizar el trabajo de campo el auditor actuante conjuntamente con el Representante Legal del contribuyente suscriben el acta correspondiente, con relación a las actas el Código Tributario en el artículo 151 establece que “Las actas que levanten y los informes que rindan los auditores de la Administración Tributaria, tienen plena validez legal en tanto no se demuestre su inexactitud o falsedad”. En la auditoria realizada se suscribió la siguiente acta:

Acta número CMCE guión DF guión SI guión un mil guión dos mil seis (CMCE-DF-SI-1000-2006). En el municipio de Mixco, departamento de Guatemala, siendo las dieciséis horas con diez minutos del día seis de octubre de dos mil seis, reunidos en el domicilio fiscal del contribuyente **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA**, con **NIT 12345678-9**, ubicado en el **kilómetro 13 Calzada San Juan**, las siguientes personas: Juan José Juárez, como Representante Legal del contribuyente y Ronald Edgardo Chamalé Cifuentes como Auditor y Notificador Tributario, por la Superintendencia de Administración Tributaria, de conformidad con el nombramiento número 2006-X-1 emitido el 28 de septiembre de 2006, con el objeto de que verifique el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, correspondiente a los períodos de imposición iniciados en cualquier fecha comprendida entre el 1 de enero de 2005 y el 31 de diciembre de 2005 y dejar constancia documental del resultado de la revisión. **PRIMERO:** Con fecha 28 de septiembre de 2006, se notificó en el domicilio fiscal del contribuyente, el requerimiento de información números 2006-X-1-1. **SEGUNDO:** El día 2 de octubre de 2006, se hizo presencia en el domicilio fiscal del contribuyente para iniciar la revisión de la documentación. **TERCERO:** El contribuyente presentó la información requerida. **CUARTO:** La documentación original proporcionada para la realización de la auditoria, le fue devuelta al señor Juan José Juárez, a su entera satisfacción. **QUINTO:** El resultado de la revisión de las obligaciones sustantivas, si hubiere ajustes, se dará a conocer por medio de notificación posterior al contribuyente. **SEXTO:** El contribuyente, por medio de su Representante Legal, señor Juan José Juárez, ante la Administración Tributaria expresa “que presentó toda la información requerida por la Administración Tributaria”. **SÉPTIMO:** Se da por terminada la presente siendo las dieciséis horas con treinta minutos, en el mismo lugar y fecha de su inicio, la que previa lectura y bien enterados de sus efectos legales, firman las personas que en ella comparecen.

6.1.6 Informe de auditoria

En el tercer párrafo del nombramiento, el Jefe del Departamento de Fiscalización que lo emitió indica que de lo actuado se debe rendir informe (como ya se indicó el artículo 151 del Código Tributario establece que los informes que rindan los auditores de la Administración Tributaria, tienen plena validez legal en tanto no se demuestre su inexactitud o falsedad), por lo que a continuación se presenta el mismo, en el que se da a conocer el resultado de la verificación del adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente:

INF-CMCE-DF-1000-2006
HOJA 1/3

Guatemala, 11 de octubre de 2006

Licenciado
Juan Solórzano Solís
Jefe del Departamento de Fiscalización
Coordinación de Medianos Contribuyentes Especiales
Superintendencia de Administración Tributaria

Licenciado Solórzano:

En cumplimiento de las instrucciones contenidas en el nombramiento número 2006-X-1, de fecha 28 de septiembre de 2006, por este medio se informa de los resultados en la revisión del adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente: INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA, con NIT 12345678-9, correspondiente a los períodos de imposición comprendidos entre el 1 de enero de 2005 y el 31 de diciembre de 2005.

	SI	NO	NO APLICA	FOLIOS (Pág.)
I PROCEDIMIENTOS GENERALES				
1 Se efectuó y notificó requerimiento de información	X			113-114
2 Delimitación del alcance y procedimientos de auditoria	X			109-111
	RAZONABLE	NO RAZONABLE		FOLIOS (Pág.)
II REVISIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS				
1 Se verificó la presentación de las declaraciones.	√			120
2 Se comprobaron los precios de venta sugeridos al consumidor final	√			121
3 Se determinó el impuesto sobre la distribución y se comparó con el pago realizado por el contribuyente.		√ (ajuste e interes)		122-123
4 Se integró la distribución por producto, se determinó el impuesto y se comparó con los datos del contribuyente		√		124-129

INF-CMCE-DF-1000-2006

HOJA 2/3

	RAZONABLE	NO RAZONABLE	FOLIOS (Pág.)
5 Se revisó el movimiento de la bodega de producto terminado	√		130-131
6 Se integró la distribución por marca y presentación	√		132-133
7 Se obtuvo la disponibilidad de producto terminado por mes y se comparó con los registros del contribuyente	√		134-135
8 Se integraron las órdenes de despacho de producto terminado	√		136
III REVISIÓN DEL COSTO DE VENTAS			
1 Se comparó el inventario final según el contribuyente, con el inventario físico realizado por el Delegado Fiscal	√		142
2 Se examinó el costo de ventas	√		143
3 Se verificó que el valor del inventario está registrado en los libros de contabilidad del contribuyente	√		144

OBSERVACIÓN:

Se emitió el Acta de Actuaciones de Auditores Tributarios número CMCE-DF-SI-1000-2006, de fecha 6 de octubre de 2006, para dejar constancia de los aspectos relacionados con la revisión. (Página 149)

ALCANCE:

El Departamento de Programación de la Fiscalización seleccionó al contribuyente INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A., derivado de que el Delegado Fiscal ubicado en sus instalaciones detectó inconsistencias en el pago del impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas, en los siguientes períodos:

Período	Impuesto determinado por el Delegado Fiscal	Impuesto pagado por Industria Licorera Ejemplo, S. A.	Diferencia
Febrero 2005	1,171,612.80	776,872.80	394,740.00
Marzo 2005	1,830,043.20	1,580,223.20	245,820.00
Abril 2005	1,023,753.60	1,664,313.60	(640,560.00)
Octubre 2005	1,827,472.80	892,336.80	935,136.00
Noviembre 2005	3,143,232.00	1,948,608.00	1,194,624.00
Diciembre 2005	4,257,072.00	5,554,512.00	(1,297,400.00)
DIFERENCIA NETA			832,320.00

No se detectaron inconsistencias o indicios de evasión en el Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz y en el Impuesto Sobre la Renta, por lo que el trabajo de auditoría debe limitarse a verificar la correcta determinación y pago de Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, considerando lo informado por el delegado fiscal; debiendo cubrir:

- Verificación de la distribución de bebidas alcohólicas en los períodos que presentan inconsistencias.
- Correcta determinación y pago del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas.
- Cumplimiento de la publicación de los precios de venta sugeridos al consumidor final.
- Examinar el saldo al final de año del inventario de producto terminado y verificar la procedencia de su traslado para la determinación del costo de ventas en el Impuesto Sobre la Renta.

CONCLUSIONES:

1. Con relación a las inconsistencias en la determinación del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, detectadas por el Delegado Fiscal ubicado en las instalaciones del contribuyente INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA, NIT 12345678-9, se determinó que durante los períodos impositivos mensuales de febrero, marzo, octubre y noviembre de 2005, el contribuyente no declaró y pagó correctamente el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, lo que genera el cobro de intereses resarcitorios por el impuesto no pagado en su oportunidad por valor de Q 45,164.38. **(Págs. 124 a 129)**
2. Se determinó que el contribuyente no pagó correctamente el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas del período impositivo mensual de diciembre de 2005, derivado de que no incluyó dentro de la declaración presentada, la distribución de 1,920,000 unidades de Rojito presentación 1/8 de litro, operación que está documentada con la orden de despacho No. 53 **(Pág. 137)** de fecha 30 de diciembre de 2005 y con la factura de venta No. A-1252 de fecha 1 de enero de 2006; por lo que resulta un impuesto omitido de Q 832,320.00, más la multa del 100% del impuesto. Para comprobar la distribución realizada el Delegado Fiscal ubicado en las instalaciones del contribuyente emitió el 30 de diciembre de 2005 la Guía de Tránsito No. 1647 **(Pág. 138)**. **(Págs. 129, 130, 132 y 133)**
3. El contribuyente no registró el ingreso que corresponde la venta de 1,920,000 unidades de Rojito presentación 1/8 de litro, operación documentada con la orden de despacho No. 53 y con la Guía de Tránsito No. 1647, ambas de fecha 30 de diciembre de 2005, por lo que corresponde realizar el ajuste al Impuesto Sobre la Renta por concepto de omisión de ingresos por valor de Q 844,800.00, que es el valor resultante del valor de la venta, menos el costo del producto **(Pág. 143)**. En cuanto al Impuesto al Valor Agregado, se determinó que emitió la factura que corresponde en el mes de enero de 2006 y la venta fue reportada en la declaración respectiva, por lo que no existe inconsistencia en dicho impuesto.

RECOMENDACIONES:

1. Que se proceda a notificar la Audiencia No. A-2006-X-X-X, dando a conocer al contribuyente los ajustes, el impuesto, la multa y los intereses resarcitorios formulados.
2. Enviar copia del presente informe al Delegado Fiscal ubicado en las instalaciones del contribuyente INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A., con el objeto de que conozca los resultados de la auditoría y con base en ellos continúe informando de las inconsistencias encontradas en las operaciones del contribuyente.

Atentamente,

6.1.7 Audiencia, hoja de resumen, hojas de liquidación, explicaciones de ajustes, explicaciones de intereses resarcitorios y anexo

El artículo 146 del Código Tributario establece que “La Administración Tributaria verificará las declaraciones, determinaciones y documentos de pago de impuestos; si procediere, formulará los ajustes que correspondan, precisará los fundamentos de hecho y de derecho, y notificará al contribuyente o al responsable... Al notificar al contribuyente o al responsable, si se formulan ajustes, se le dará audiencia por treinta (30) días hábiles, improrrogables a efecto de que presente descargos y ofrezca los medios de prueba que justifiquen su oposición y defensa... Si sólo se imponen sanciones, la audiencia se conferirá por diez (10) días hábiles improrrogables...”

En la auditoria se determinaron intereses resarcitorios y dos ajustes, por lo que a continuación se presenta el legajo de documentos que se adjuntan a la audiencia que se procederá a notificar, el cual contiene:

- Resumen de Ajustes, Impuesto, Multa e Intereses Resarcitorios.
- Hoja de Liquidación del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas.
- Explicación de Ajuste del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas.
- Hoja de Liquidación del Impuesto Sobre la Renta.
- Explicación de Ajuste del Impuesto Sobre la Renta.
- Hojas de Liquidación de Intereses Resarcitorios.
- Explicaciones de Intereses Resarcitorios.
- Anexo de Intereses Resarcitorios.

AUDIENCIA

Guatemala, 10 de octubre de 2006

Audiencia No. A-2006-X-X-X

Expediente No. 2006-X-X-X

Nombramiento No. 2006-X-1

ASUNTO: **Ajustes, impuesto, multas e intereses resarcitorios** derivados de la auditoria efectuada al contribuyente: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA**, con Número de Identificación Tributaria **12345678-9**, relacionado con el **Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas y el Impuesto Sobre la Renta**, de los períodos impositivos comprendidos entre el 1 de enero de 2005 y el 31 de diciembre de 2005.

Se concede al contribuyente identificado en el asunto, con domicilio fiscal ubicado en el **kilómetro 13 Calzada San Juan**, del municipio de **Mixco**, del departamento de **Guatemala**, **AUDIENCIA** por **TREINTA (30)** días hábiles contados a partir del día siguiente de notificada la presente, para que manifieste por escrito su conformidad o inconformidad con **los ajustes, impuesto, multa e intereses resarcitorios formulados** por la Administración Tributaria, acompañando las pruebas que estime pertinentes, asimismo deberá citar las leyes y aspectos técnicos en que fundamente su oposición y defensa.

Para los efectos antes mencionados se acompaña lo siguiente:

Descripción	Folios
Resumen de Ajustes, Impuesto, Multa e Intereses Resarcitorios	1
Hoja de Liquidación del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas	1
Explicación de Ajuste del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas	1
Hoja de Liquidación del Impuesto Sobre la Renta	1
Explicación de Ajuste del Impuesto Sobre la Renta	1
Hojas de Liquidación de Intereses Resarcitorios	4
Explicaciones de Intereses Resarcitorios	4
Anexo de Intereses Resarcitorios	1

BASE LEGAL: Artículo 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala, artículos 69, 98, 127, 130, 146 y 147, del Decreto número 6-91 y sus reformas vigentes, artículo 3 del Decreto número 1-98 Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, todos emitidos por el Congreso de la República de Guatemala, y artículo 40 inciso d) del Acuerdo número 2-98 del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria.

NOTIFÍQUESE:

Lic. Juan Solórzano Solís
JEFE DEPARTAMENTO DE FISCALIZACIÓN
 Coordinación de Medianos Contribuyentes Especiales

RESUMEN DE AJUSTES, IMPUESTO, MULTA E INTERESES RESARCITORIOS
(Cifras expresadas en quetzales)

No.	IMPUESTO	PERÍODOS COMPRENDIDOS		AJUSTES	IMPUESTO A PAGAR	MULTA	TOTAL IMPUESTO MAS MULTA
		DEL	AL				
1	IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS	01/12/2005	31/12/2005	9,792,000.00	832,320.00	832,320.00	1,664,640.00
2	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	01/01/2005	31/12/2005	844,800.00	0.00	0.00	0.00
TOTAL DE AJUSTES, IMPUESTO Y MULTA				10,636,800.00	832,320.00	832,320.00	1,664,640.00

INTERESES RESARCITORIOS					
No.	IMPUESTO	MONTO IMPUESTO NO PAGADO EN SU OPORTUNIDAD	FECHA DE VENCIMIENTO DE LA DECLARACIÓN MENSUAL	FECHA DE PRESENTACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO	INTERESES RESARCITORIOS
1	IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS	394,740.00	14/03/2005	14/04/2005	4,653.44
2	IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS	640,560.00	14/04/2005	13/05/2005	7,064.13
3	IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS	935,136.00	15/11/2005	14/12/2005	9,966.21
4	IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS	2,129,760.00	14/12/2005	16/01/2006	23,480.60
TOTAL INTERESES RESARCITORIOS					45,164.38

TOTAL DE IMPUESTO, MULTA E INTERESES RESARCITORIOS	1,709,804.38
---	---------------------

SANCION: 100% sobre impuesto a pagar conforme a los artículos 88 y 89 del Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala Código Tributario y sus reformas vigentes en los períodos auditados.

INTERESES: Cobrese intereses resarcitorios sobre impuesto a pagar conforme a los artículos 58 y 59 del Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala Código Tributario y su reforma vigente en los períodos auditados.

Contribuyente: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA**NIT: **12345678-9**Período de Imposición: **Del 1 al 31 de diciembre de 2005**

Hoja de Liquidación No. 1
Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras
Bebidas Fermentadas

I. DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE

Base Imponible Registrada en formulario SAT No. 3035 175202 (Unidades distribuidas x precio de venta sugerido al consumidor final)	Q 65,347,200.00
---	-----------------

MAS:

Ajuste a la Base Imponible (Ver Explicación de Ajuste No. 1.1)	Q 9,792,000.00
--	----------------

Base Imponible determinada	Q 75,139,200.00
----------------------------	-----------------

II. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A PAGAR

Cálculo del impuesto conforme los artículos 9, 15, 18, 19 y 20 del Decreto número 21-04, del Congreso de la República de Guatemala, en la forma siguiente:

Q 75,139,200.00 X 8.50%	6,386,832.00
-------------------------	--------------

Impuesto determinado	6,386,832.00
----------------------	--------------

III. MENOS

Impuesto determinado y pagado por el contribuyente según formulario SAT No. 3035 175202	5,554,512.00
---	--------------

IV. IMPUESTO A PAGAR**832,320.00****V. SANCIÓN**

Multa del 100% conforme lo establecido en los artículos 88 y 89 del Decreto número 6-91, del Congreso de la República de Guatemala, y sus reformas vigentes en el período auditado.

832,320.00

TOTAL DEL IMPUESTO MAS SANCIÓN A PAGAR**1,664,640.00****VI. INTERESES**

Adicionalmente, cóbrese los intereses resarcitorios sobre el monto del impuesto omitido, conforme los artículos 58 y 59, del Decreto número 6-91, del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus reformas vigentes en el período auditado.

Contribuyente: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA**NIT: **12345678-9****EXPLICACIÓN DE AJUSTE****IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS, CERVEZAS Y OTRAS BEBIDAS FERMENTADAS**

Período auditado: Del 1 de diciembre de 2005 al 31 de diciembre de 2005

Rubro: BASE IMPONIBLE

Nombre del ajuste: BEBIDAS ALCOHÓLICAS QUE NO PAGARON EL IMPUESTO A LA DISTRIBUCIÓN QUE CORRESPONDE

Valor del Ajuste: Q 9,792,000.00

Explicación: En la auditoria efectuada, se determinó que el contribuyente no pagó el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas que corresponde por la orden de despacho No. 53 de fecha 30 de diciembre de 2005. Al verificar la declaración y pago del impuesto correspondiente al mes de diciembre de 2005, formulario SAT 3035 175202, se comprobó que no está declarada la distribución realizada el 30 de diciembre de 2005, por 1,920,000 unidades de Rojito presentación 1/8 de litro, operación que está soportada con la orden de despacho No. 53 de fecha 30 de diciembre de 2006 y con la factura de venta No. A-1252 de fecha 1 de enero de 2006; el despacho realizado fue supervisado por el Delegado Fiscal ubicado en la fábrica y de conformidad emitió la Guía de Tránsito No. 1647, para amparar el transporte del producto.

En consecuencia existe Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas no pagado por valor de Q 832,320.00, como se muestra a continuación:

No. Orden de Despacho	Fecha	Marca y presentación		
		Rojito 1/8 Litro	Brandy Selecto 1/8 Litro	Cognac 42 3/4 Litro
51	30/11/2005	3,360,000	1,440,000	0
52	15/12/2005	3,840,000	3,600,000	21,600
53	30/12/2005	1,920,000	0	0
TOTAL		9,120,000	5,040,000	21,600
PRECIO DE VENTA SUGERIDO AL CONSUMIDOR		Q 5.10	Q 5.50	Q 42.00
BASE IMPONIBLE SEGÚN AUDITORIA		Q 46,512,000.00	Q 27,720,000.00	Q 907,200.00
BASE IMPONIBLE DECLARADA		Q 36,720,000.00	Q 27,720,000.00	Q 907,200.00
AJUSTE A LA BASE IMPONIBLE		Q 9,792,000.00	0.00	0.00
TARIFA DEL IMPUESTO		8.5 %	8.5 %	8.5 %
IMPUESTO A PAGAR		Q 832,320.00	0.00	0.00
NOTA: El impuesto de la Orden de Despacho No. 51 de fecha 30/11/2005, fue declarado y pagado en diciembre de 2005, por lo que se incluye en la determinación de la base imponible de dicho mes, pero por no haber pagado el impuesto en noviembre como corresponde, se determinaron los intereses que deben cobrarse al contribuyente, de conformidad con la Hoja de Explicación de Intereses Resarcitorios No. 4				

Base Legal : Artículos 1, 2, 3, 5, 8, 9, 15, 18, 19 y 20 del Decreto número 21-04 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas.

Contribuyente: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA**
 Período de Imposición: **Del 1 de enero de 2005 al 31 de diciembre de 2005**

NIT: **12345678-9**

Hoja de Liquidación No. 2
Impuesto Sobre la Renta
 (Cifras expresadas en quetzales)

I. DETERMINACIÓN DE LA RENTA IMPONIBLE

Renta Imponible declarada según formulario No. 1119 08325757	2,813,258.00
(+) Ajuste, según explicaciones de ajuste Nos. 2.1	844,800.00
Renta Imponible ajustada	3,658,058.00

II. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO

Cálculo del impuesto conforme al artículo 72 del Decreto número 26-92 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas vigentes en el período auditado, Ley del Impuesto Sobre la Renta, así:

Tarifa 31% sobre renta imponible ajustada.	1,133,997.98
(-) Créditos sujetos a reintegro	
Retenciones a cuenta	0.00
Pagos Trimestrales	12,000.00
Impuesto pagado conforme declaración presentada inicialmente	0.00
Impuesto menos créditos sujetos a reintegro (Pago en exceso)	1,121,997.98
(-) Créditos no sujetos a reintegro	
Deducciones por leyes especiales	0.00
Crédito por IEMA	0.00
Crédito por IETAAP	2,420,200.00
Impuesto menos créditos no sujetos a reintegro	0.00
(+) Impuesto sobre Ganancias de Capital	0.00
(+) Impuesto Régimen Especial de Pago	0.00
(-) Pagos mensuales Régimen Especial de Pago	0.00
Impuesto antes de créditos sujetos a reintegro	0.00
IMPUESTO SOBRE LA RENTA A PAGAR (REMANENTE A SU FAVOR)	0.00
SANCIÓN POR OMISIÓN DE PAGO DE TRIBUTOS	0.00
TOTAL A PAGAR POR EL CONTRIBUYENTE (REMANENTE A SU FAVOR)	0.00

Nota: Al confirmarse los ajustes, el contribuyente deberá rectificar su Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta, por el período fiscal finalizado el 31 de diciembre de 2005, debiendo tomar en cuenta el efecto del monto del remanente a su favor ajustado para las declaraciones de períodos posteriores.

Contribuyente: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA**NIT: **12345678-9****EXPLICACIÓN DE AJUSTE****IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Período auditado: Del 1 de enero de 2005 al 31 de diciembre de 2005
Rubro: VENTAS DE BIENES
Nombre del ajuste: OMISIÓN DE INGRESOS POR FALTANTE DE INVENTARIO
Valor del Ajuste: Q 844,800.00

Explicación: En la auditoria efectuada, se determinó una diferencia de Q 3,763,200.00 en el monto del inventario final, ya que el contribuyente reportó el mismo por valor de Q 4,561,925.00, pero en la auditoria se comprobó que asciende a Q 798,725.00.

La diferencia detectada, se origina de que el 30 de diciembre de 2005 el contribuyente traslado a su cliente denominado "La Distribuidora S. A." 1,920,000 unidades de Rojito presentación 1/8 de litro, según consta en la orden de despacho No. 53 emitida por la Bodega de Producto Terminado y en la Guía de Tránsito No. 1647 emitida por el Delegado Fiscal establecido en las instalaciones del contribuyente, ambos documentos tienen fecha del 30 de diciembre de 2005, pero no se dieron de baja en el inventario final; el costo de cada unidad es de Q 1.96, que multiplicado por el total de unidades faltantes, da como resultado la diferencia de Q 3,763,200.00

El precio de venta de las unidades, se estableció con base en la última factura de venta emitida que contiene dicho producto y observando el principio de justicia tributaria, al valor de la venta omitida, se le restó el costo que le corresponde, como se presenta a continuación:

Producto y presentación	Unidades Distribuidas	Precio de Venta a la Distribuidora	Ingresos Omitidos Q
Rojito 1/8 litro	1,920,000	2.40	4,608,000.00
Costo del producto			3,763,200.00
Omisión de ingresos por faltante de inventario			844,800.00
Nota: el precio de venta aplicado, se determinó con base en la factura No. 1646 de fecha 15 de diciembre de 2005, ya que es la inmediato anterior a la fecha en que se realizó la salida del inventario y contiene dicho producto.			

Base Legal: Artículos 1, 2, 3, 4, 5, 7 y 8 del Decreto número 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas vigentes en el período auditado.

Contribuyente: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA**

NIT: 12345678-9

Período de Imposición: **Del 1 al 28 de febrero de 2005**

Hoja de Liquidación de Intereses Resarcitorios No. 1
Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras
Bebidas Fermentadas

DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE	VALOR Q
Según Explicación de Intereses Resarcitorios No. 1	
Base para el cálculo de intereses resarcitorios	394,740.00

INTERESES RESARCITORIOS

Cóbrese los intereses resarcitorios por la cantidad de Q 4,653.44, por el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas no pagado en su oportunidad; calculados con base en la tasa de interés simple máxima anual que determinó la Junta Monetaria para efectos Tributarios, dentro de los primeros quince días de los meses de enero y julio de cada año, la cual es aplicable para cada semestre siguiente, conforme a los artículos 58 y 59 del Decreto número 6-91, del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas vigentes en el período auditado.

Plazo sancionado comprendido desde el día siguiente al del vencimiento del plazo para presentar la declaración mensual del período comprendido del 1 al 28 de febrero de 2005, que fue el 14 de marzo de 2005, hasta el 14 de abril de 2005, fecha en que presentó la declaración mensual y efectuó el pago del impuesto.

HOJA DE EXPLICACIÓN DE INTERESES RESARCITORIOS No. 1

CONTRIBUYENTE: INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA

NIT: 12345678-9

EXPLICACIÓN DE INTERESES RESARCITORIOS

Período sancionado: Del 15 de marzo de 2005 al 14 de abril de 2005

Impuesto: IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS, CERVEZAS Y OTRAS BEBIDAS FERMENTADAS

Valor de los intereses resarcitorios: Q 4,653.44

Explicación: En la auditoria se determinó que el contribuyente no declaró y pagó correctamente el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, del período mensual comprendido del 1 al 28 de febrero de 2005, ya que realizó el pago por un monto menor al que corresponde.

Lo anterior, se deriva de que el contribuyente distribuyó el 28 de febrero de 2005, 600,000 unidades de Rojito presentación 1/8 de litro y 288,000 unidades de Brandy Selecto presentación 1/8 de litro, como consta en la orden de despacho No. 36 emitida por el encargado de la bodega de producto terminado, operación que fue observada por el Delegado Fiscal ubicado en la fábrica y para lo cual emitió la Guía de Tránsito No. 1630 de fecha 28 de febrero de 2005.

El impuesto que generó la distribución mencionada fue declarado y pagado en el período mensual comprendido del 1 al 31 de marzo de 2005, según formulario SAT No. 3035 093212, pero por no ser el período en que ocurrió el hecho generador del impuesto, procede cobrar los intereses que corresponden por no pagar el impuesto en su oportunidad debida.

Producto	Unidades distribuidas no declaradas en el período que corresponde	Precio de venta sugerido	Tarifa del impuesto	Impuesto no pagado en su oportunidad
Rojito	600,000	Q 5.10	8.50%	Q 260,100.00
Brandy Selecto	288,000	Q 5.50	8.50%	Q 134,640.00
Total				Q 394,740.00

Ver la determinación de los intereses resarcitorios en el **ANEXO I**

Base legal: Artículos 58 y 59 del Decreto número 6-91 Código Tributario y sus reformas vigentes en el período auditado y artículo 20 del Decreto número 21-04 Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas, ambos Decretos del Congreso de la República de Guatemala.

Contribuyente: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA**

NIT: 12345678-9

Período de Imposición: **Del 1 al 31 de marzo de 2005**

Hoja de Liquidación de Intereses Resarcitorios No. 2
Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras
Bebidas Fermentadas

DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE	VALOR Q
Según Explicación de Intereses Resarcitorios No. 2	
Base para el cálculo de intereses resarcitorios	640,560.00

INTERESES RESARCITORIOS

Cóbrese los intereses resarcitorios por la cantidad de Q 7,064.13, por el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas no pagado en su oportunidad; calculados con base en la tasa de interés simple máxima anual que determinó la Junta Monetaria para efectos Tributarios, dentro de los primeros quince días de los meses de enero y julio de cada año, la cual es aplicable para cada semestre siguiente, conforme a los artículos 58 y 59 del Decreto número 6-91, del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas vigentes en el período auditado.

Plazo sancionado comprendido desde el día siguiente al del vencimiento del plazo para presentar la declaración mensual del período comprendido del 1 al 31 de marzo de 2005, que fue el 14 de abril de 2005, hasta el 13 de mayo de 2005, fecha en que presentó la declaración mensual y efectuó el pago del impuesto.

HOJA DE EXPLICACIÓN DE INTERESES RESARCITORIOS No. 2

CONTRIBUYENTE: INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA

NIT: 12345678-9

EXPLICACIÓN DE INTERESES RESARCITORIOS

Período sancionado: Del 15 de abril de 2005 al 13 de mayo de 2005

Impuesto: IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS, CERVEZAS Y OTRAS BEBIDAS FERMENTADAS

Valor de los intereses resarcitorios: Q 7,064.13

Explicación: En la auditoria se determinó que el contribuyente no declaró y pagó correctamente el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, del período mensual comprendido del 1 al 31 de marzo de 2005, ya que realizó el pago por un monto menor al que corresponde.

Lo anterior, se deriva de que el contribuyente distribuyó el 31 de marzo de 2005, 960,000 unidades de Rojito presentación 1/8 de litro y 480,000 unidades de Brandy Selecto presentación 1/8 de litro, como consta en la orden de despacho No. 38 emitida por el encargado de la bodega de producto terminado, operación que fue observada por el Delegado Fiscal ubicado en la fábrica y para lo cual emitió la Guía de Tránsito No. 1632 de fecha 31 de marzo de 2005.

El impuesto que generó la distribución mencionada fue declarado y pagado en el período mensual comprendido del 1 al 30 de abril de 2005, según formulario SAT No. 3035 101517, pero por no ser el período en que ocurrió el hecho generador del impuesto, procede cobrar los intereses que corresponden por no pagar el impuesto en su oportunidad debida.

Producto	Unidades distribuidas no declaradas en el período que corresponde	Precio de venta sugerido	Tarifa del impuesto	Impuesto no pagado en su oportunidad
Rojito	960,000	Q 5.10	8.50%	Q 416,160.00
Brandy Selecto	480,000	Q 5.50	8.50%	Q 224,400.00
Total				Q 640,560.00

Ver la determinación de los intereses resarcitorios en el **ANEXO I**

Base legal: Artículos 58 y 59 del Decreto número 6-91 Código Tributario y sus reformas vigentes en el período auditado y artículo 20 del Decreto número 21-04 Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas, ambos Decretos del Congreso de la República de Guatemala.

Contribuyente: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA**NIT: **12345678-9**Período de Imposición: **Del 1 al 31 de octubre de 2005**

Hoja de Liquidación de Intereses Resarcitorios No. 3
Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras
Bebidas Fermentadas

DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE	VALOR Q
Según Explicación de Intereses Resarcitorios No. 3	
Base para el cálculo de intereses resarcitorios	935,136.00

INTERESES RESARCITORIOS

Cóbrese los intereses resarcitorios por la cantidad de Q 9,966.21, por el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas no pagado en su oportunidad; calculados con base en la tasa de interés simple máxima anual que determinó la Junta Monetaria para efectos Tributarios, dentro de los primeros quince días de los meses de enero y julio de cada año, la cual es aplicable para cada semestre siguiente, conforme a los artículos 58 y 59 del Decreto número 6-91, del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas vigentes en el período auditado.

Plazo sancionado comprendido desde el día siguiente al del vencimiento del plazo para presentar la declaración mensual del período comprendido del 1 al 31 de octubre de 2005, que fue el 15 de noviembre de 2005, hasta el 14 de diciembre de 2005, fecha en que presentó la declaración mensual y efectuó el pago del impuesto.

HOJA DE EXPLICACIÓN DE INTERESES RESARCITORIOS No. 3

CONTRIBUYENTE: INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA

NIT: 12345678-9

EXPLICACIÓN DE INTERESES RESARCITORIOS

Período sancionado: Del 16 de noviembre de 2005 al 14 de diciembre de 2005

Impuesto: IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS, CERVEZAS Y OTRAS BEBIDAS FERMENTADAS

Valor de los intereses resarcitorios: Q 9,966.21

Explicación: En la auditoria se determinó que el contribuyente no declaró y pagó correctamente el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, del período mensual comprendido del 1 al 31 de octubre de 2005, ya que realizó el pago por un monto menor al que corresponde.

Lo anterior, se deriva de que el contribuyente distribuyó el 31 de octubre de 2005, 1,536,000 unidades de Rojito presentación 1/8 de litro y 576,000 unidades de Brandy Selecto presentación 1/8 de litro, como consta en la orden de despacho No. 49 emitida por el encargado de la bodega de producto terminado, operación que fue observada por el Delegado Fiscal ubicado en la fábrica y para lo cual emitió la Guía de Tránsito No. 1643 de fecha 31 de octubre de 2005.

El impuesto que generó la distribución mencionada fue declarado y pagado en el período mensual comprendido del 1 al 30 de noviembre de 2005, según formulario SAT No. 3035 092243, pero por no ser el período en que ocurrió el hecho generador del impuesto, procede cobrar los intereses que corresponden por no pagar el impuesto en su oportunidad debida.

Producto	Unidades distribuidas no declaradas en el período que corresponde	Precio de venta sugerido	Tarifa del impuesto	Impuesto no pagado en su oportunidad
Rojito	1,536,000	Q 5.10	8.50%	Q 665,856.00
Brandy Selecto	576,000	Q 5.50	8.50%	Q 269,280.00
Total				Q 935,136.00

Ver la determinación de los intereses resarcitorios en el **ANEXO I**

Base legal: Artículos 58 y 59 del Decreto número 6-91 Código Tributario y sus reformas vigentes en el período auditado y artículo 20 del Decreto número 21-04 Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas, ambos Decretos del Congreso de la República de Guatemala.

Contribuyente: **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA** NIT: 12345678-9
 Período de Imposición: **Del 1 al 30 de noviembre de 2005**

Hoja de Liquidación de Intereses Resarcitorios No. 4
Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras
Bebidas Fermentadas

DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE	VALOR Q
Según Explicación de Intereses Resarcitorios No. 4	
Base para el cálculo de intereses resarcitorios	2,129,760.00

INTERESES RESARCITORIOS

Cóbrese los intereses resarcitorios por la cantidad de Q 23,480.60, por el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas no pagado en su oportunidad; calculados con base en la tasa de interés simple máxima anual que determinó la Junta Monetaria para efectos Tributarios, dentro de los primeros quince días de los meses de enero y julio de cada año, la cual es aplicable para cada semestre siguiente, conforme a los artículos 58 y 59 del Decreto número 6-91, del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas vigentes en el período auditado.

Plazo sancionado comprendido desde el día siguiente al del vencimiento del plazo para presentar la declaración mensual del período comprendido del 1 al 30 de noviembre de 2005, que fue el 14 de diciembre de 2005, hasta el 13 de enero de 2006, fecha en que presentó la declaración mensual y efectuó el pago del impuesto.

HOJA DE EXPLICACIÓN DE INTERESES RESARCITORIOS No. 4

CONTRIBUYENTE: INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA

NIT: 12345678-9

EXPLICACIÓN DE INTERESES RESARCITORIOS

Período sancionado: Del 15 de diciembre de 2005 al 13 de enero de 2006

Impuesto: IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS, CERVEZAS Y OTRAS BEBIDAS FERMENTADAS

Valor de los intereses resarcitorios: Q 23,480.60

Explicación: En la auditoria se determinó que el contribuyente no declaró y pagó correctamente el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, del período mensual comprendido del 1 al 30 de noviembre de 2005, ya que realizó el pago por un monto menor al que corresponde.

Lo anterior, se deriva de que el contribuyente distribuyó el 30 de noviembre de 2005, 3,360,000 unidades de Rojito presentación 1/8 de litro y 1,440,000 unidades de Brandy Selecto presentación 1/8 de litro, como consta en la orden de despacho No. 51 emitida por el encargado de la bodega de producto terminado, operación que fue observada por el Delegado Fiscal ubicado en la fábrica y para lo cual emitió la Guía de Tránsito No. 1645 de fecha 30 de noviembre de 2005.

El impuesto que generó la distribución mencionada fue declarado y pagado en el período mensual comprendido del 1 al 31 de diciembre de 2005, según formulario SAT No. 3035 175202, pero por no ser el período en que ocurrió el hecho generador del impuesto, procede cobrar los intereses que corresponden por no pagar el impuesto en su oportunidad debida.

Producto	Unidades distribuidas no declaradas en el período que corresponde	Precio de venta sugerido	Tarifa del impuesto	Impuesto no pagado en su oportunidad
Rojito	3,360,000	Q 5.10	8.50%	Q 1,456,560.00
Brandy Selecto	1,440,000	Q 5.50	8.50%	Q 673,200.00
Total				Q 2,129,760.00

Ver la determinación de los intereses resarcitorios en el **ANEXO I**

Base legal: Artículos 58 y 59 del Decreto número 6-91 Código Tributario y sus reformas vigentes en el período auditado y artículo 20 del Decreto número 21-04 Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas, ambos Decretos del Congreso de la República de Guatemala.

CONTRIBUYENTE:

INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.

ANEXO I

NIT:

12345678-9

PERÍODOS:

DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005

**DETERMINACIÓN DE LOS INTERESES RESARCITORIOS
CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES**

Período mensual: febrero 2005					
Impuesto no pagado en su oportunidad:		394,740.00			
Fecha de vencimiento de la declaración mensual:		14/03/2005			
Fecha de pago del impuesto:		14/04/2005			
Días de atraso:		31			
Determinación de los intereses resarcitorios					
Impuesto	Período	Tasa de interés	Días de atraso	Días año comercial	Interés (Impuesto x tasa x días de atraso / año comercial)
394,740.00	15/03/2005 al 14/04/2005	13.69%	31	360	4,653.44
TOTALES			31		4,653.44

Período mensual: marzo 2005					
Impuesto no pagado en su oportunidad:		640,560.00			
Fecha de vencimiento de la declaración mensual:		14/04/2005			
Fecha de pago del impuesto:		13/05/2005			
Días de atraso:		29			
Determinación de los intereses resarcitorios					
Impuesto	Período	Tasa de interés	Días de atraso	Días año comercial	Interés (Impuesto x tasa x días de atraso / año comercial)
640,560.00	15/04/2005 al 13/05/2005	13.69%	29	360	7,064.13
TOTALES			29		7,064.13

Período mensual: octubre 2005					
Impuesto no pagado en su oportunidad:		935,136.00			
Fecha de vencimiento de la declaración mensual:		15/11/2005			
Fecha de pago del impuesto:		14/12/2005			
Días de atraso:		29			
Determinación de los intereses resarcitorios					
Impuesto	Período	Tasa de interés	Días de atraso	Días año comercial	Interés (Impuesto x tasa x días de atraso / año comercial)
935,136.00	16/11/2005 al 14/12/2005	13.23%	29	360	9,966.21
TOTALES			29		9,966.21

Período mensual: noviembre 2005					
Impuesto no pagado en su oportunidad:		2,129,760.00			
Fecha de vencimiento de la declaración mensual:		14/12/2005			
Fecha de pago del impuesto:		13/01/2006			
Días de atraso:		30			
Determinación de los intereses resarcitorios					
Impuesto	Período	Tasa de interés	Días de atraso	Días año comercial	Interés (Impuesto x tasa x días de atraso / año comercial)
2,129,760.00	15/12/2005 al 13/01/2006	13.23%	30	360	23,480.60
TOTALES			30		23,480.60

NOTA:

Los intereses resarcitorios están calculados sobre la tasa de interés simple máxima anual que determinó la Junta Monetaria para efectos tributarios, dentro de los primeros quince días de los meses de enero y julio de cada año.

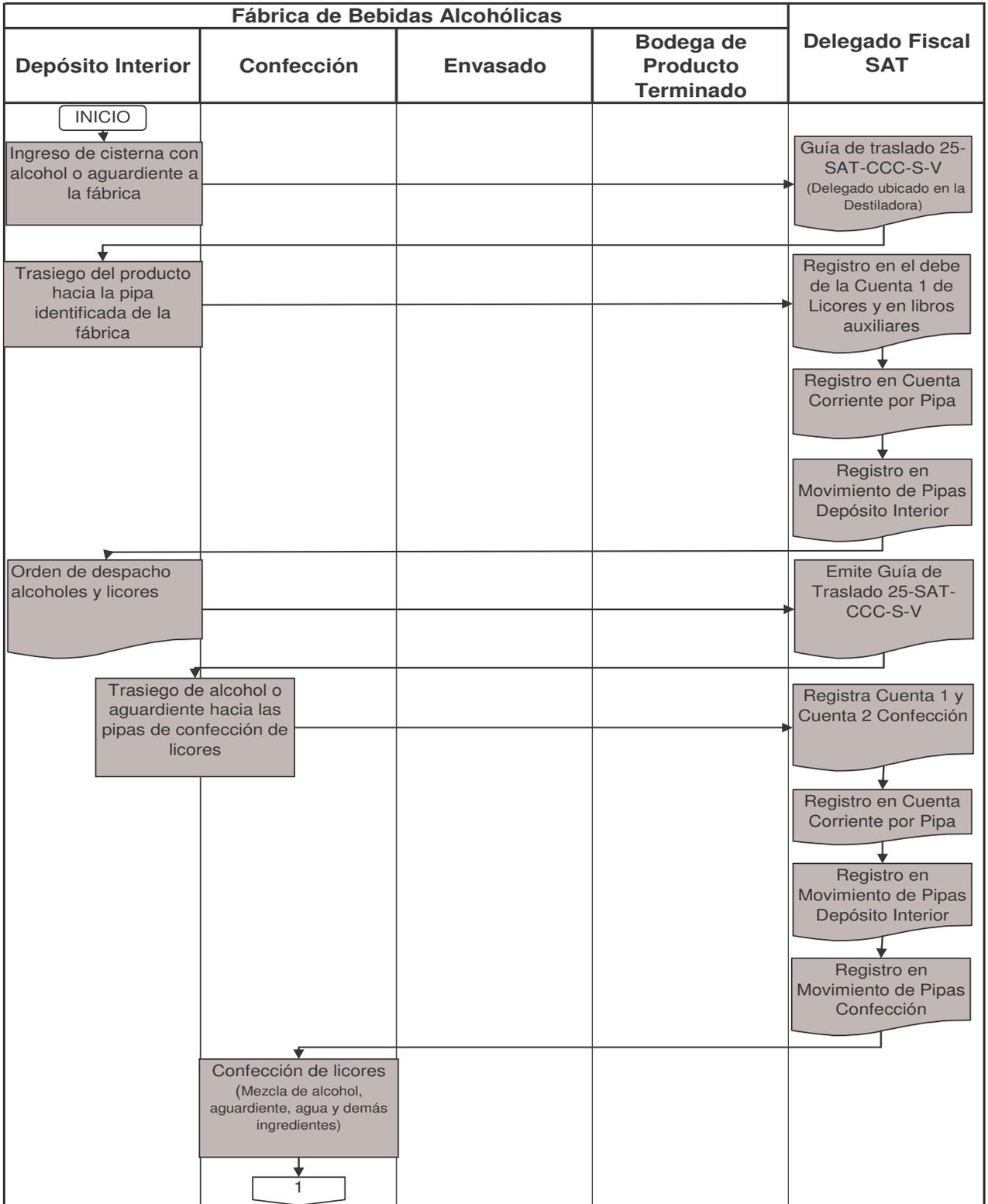
6.2 Fiscalización realizada por los Delegados Fiscales de la Superintendencia de Administración Tributaria en una fábrica de bebidas alcohólicas destiladas.

Los Delegados Fiscales de la SAT tienen la función principal de verificar que las empresas fabricantes de bebidas alcohólicas cumplan con los lineamientos establecidos en la Ley de Alcoholes y su Reglamento, y además deben registrar en donde corresponde, las operaciones de producción y distribución de las materias primas y producto terminado. A la fecha no existe ningún programa de auditoría ni tampoco una guía de auditoría, que den un lineamiento institucional a los delegados ubicados en la fábricas de bebidas alcohólicas, para desempeñar sus funciones y derivado de ello el presente punto del caso práctico llena este vacío, ya que describe teóricamente la forma en que deben llevarse las cuentas de licores y también presenta un Programa de Auditoría con sus respectivas Guías de Procedimientos Diarios y de Procedimientos Mensuales, mostrando los formatos que deben elaborarse, cada uno de ellos con una breve explicación de los registros que debe contener.

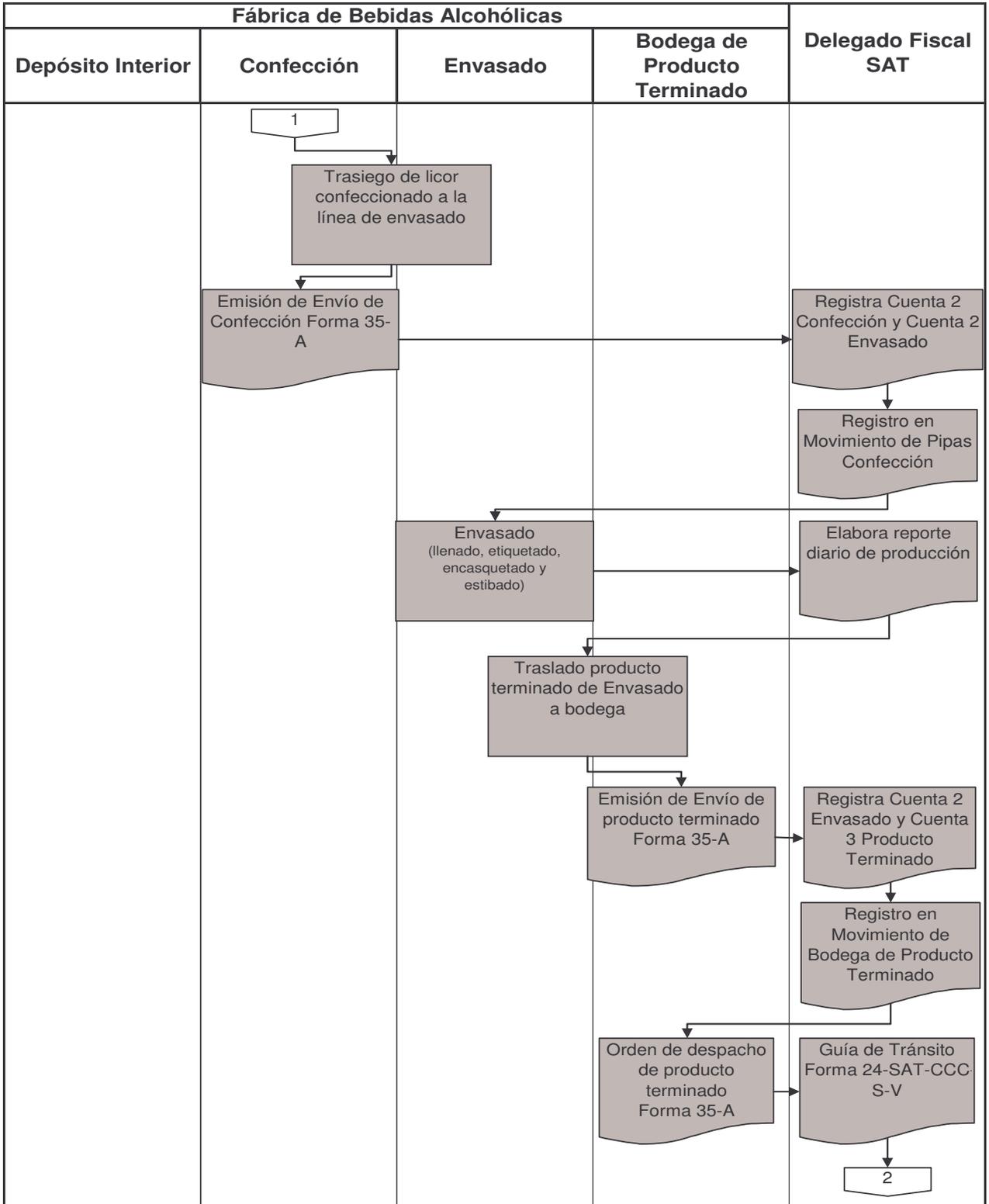
6.2.1 Flujograma de la fabricación y distribución de bebidas alcohólicas y el proceso de control realizado por los delegados fiscales

Para visualizar de una mejor manera el proceso productivo de las bebidas alcohólicas, se presenta a continuación un flujograma que indica la actividad de cada departamento involucrado de la fábrica y el papel que realiza el Delegado Fiscal en cada uno de ellos.

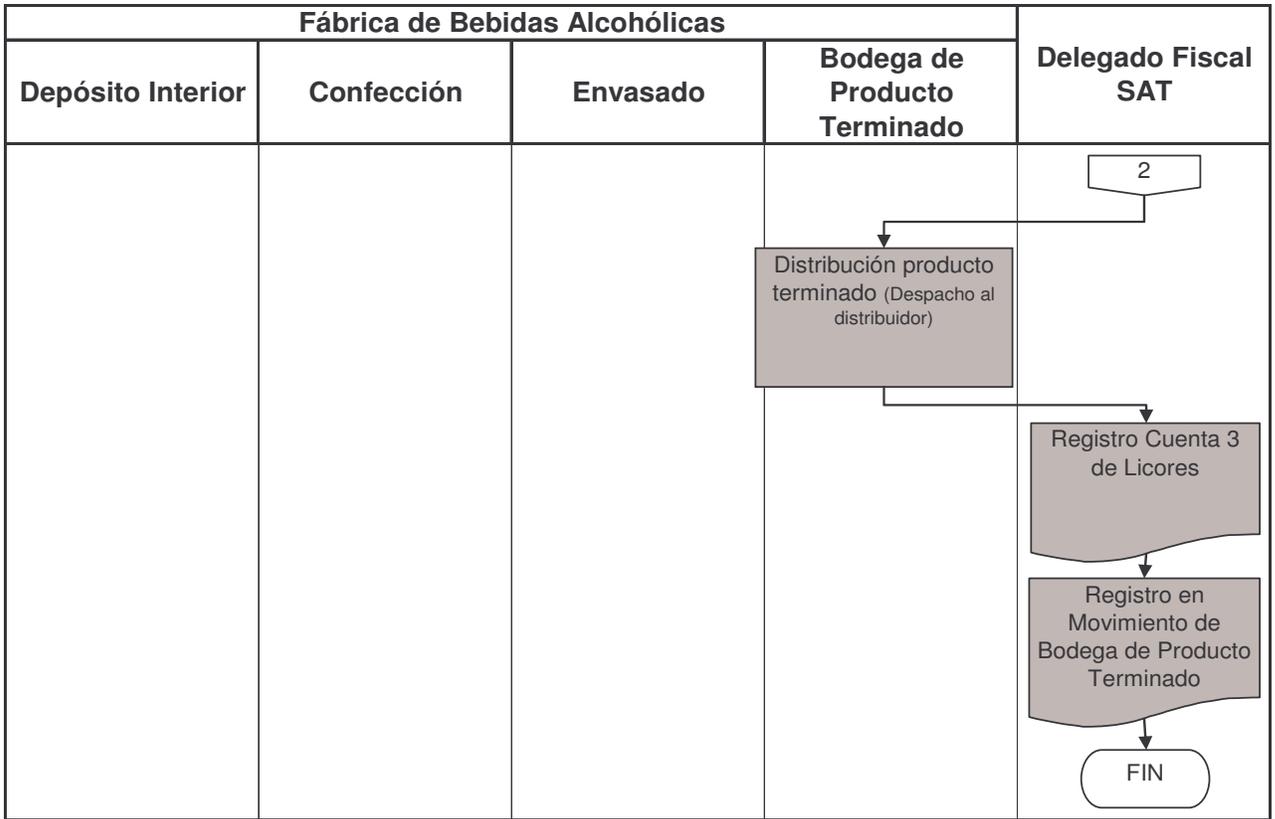
FLUJOGRAMA DE LA FABRICACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS Y EL CONTROL EJERCIDO POR EL DELEGADO FISCAL



FLUJOGRAMA DE LA FABRICACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS Y EL CONTROL EJERCIDO POR EL DELEGADO FISCAL



FLUJOGRAMA DE LA FABRICACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS Y EL CONTROL EJERCIDO POR EL DELEGADO FISCAL



6.2.2 Programa y guías de auditoría

La Administración Tributaria no tiene un programa de auditoría implementado que sea ejecutado por el Delegado Fiscal establecido en la fábrica, con el cual ejerza control de la producción y distribución de las bebidas alcohólicas.

Derivado de ello, se realizó un programa de auditoría que cubra esa necesidad, el cual cuenta con dos guías de auditoría, una aplicable para el control de las operaciones diarias de cada departamento de la fábrica y otra que contiene los procedimientos que el Delegado Fiscal debe efectuar para el cierre de operaciones de cada mes.

6.2.2.1 Programa de auditoria

El programa tiene por objeto mantener el control permanente sobre la producción y la distribución de bebidas alcohólicas y para cumplir dicho objetivo ordena ejecutar las guías de auditoria que se desarrollan adelante.

PROGRAMA DE AUDITORIA PRODUCCIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS

APLICADO A: FÁBRICA DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS

Contribuyente: Industria Licorera Ejemplo, S. A.

NIT: 12345678-9

Período:

Unidad de Medida: Litro

Actividades	Examen		Referencia PT	Folio (Página)
	EXAMINADO	REVISADO		
<p>Objetivo del programa: Mantener una supervisión permanente sobre la producción y distribución de bebidas alcohólicas, verificando que las fábricas cumplan las normas legales y reglamentarias indicadas en el Decreto 536 “Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas” y su Reglamento; y con lo anterior contar con elementos de prueba para comprobar la razonabilidad del pago del impuesto específico sobre la distribución de licores.</p> <p>Para lograr el objetivo debe desarrollar las guías de auditoria:</p>				
<p>1. GUIA DE AUDITORIA CONTROLES DIARIOS DE PRODUCCIÓN Y DISTRIBUCIÓN</p>	√			174
<p>2. GUIA DE AUDITORIA PROCEDIMIENTOS MENSUALES DE CONTROL DE LA PRODUCCIÓN Y DISTRIBUCIÓN</p>	√			179

6.2.2.2 Guía de auditoria de control diario de producción y distribución

La guía de auditoria “Controles Diarios de Producción y Distribución” contiene los procedimientos necesarios que el Delegado Fiscal debe realizar, con el objeto de mantener supervisión diaria de cada fase de la fabricación de licores y dejar evidencia de ello. Los procedimientos están dictados por cada departamento productivo de la fábrica.

GUIA DE AUDITORIA CONTROLES DIARIOS DE PRODUCCIÓN Y DISTRIBUCIÓN

APLICADA A: FÁBRICA DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS

Contribuyente: Industria Licorera Ejemplo, S. A.

NIT: 12345678-9

Período:

Unidad de medida: Litro

Actividades	Examen		Referencia PT	Folio (Página)
	EXAMINADO	REVISADO		
Objetivos de la guía: 1. Supervisar las fases de fabricación de licores. 2. Dejar evidencia documental de las actividades del proceso productivo. 3. Mantener conteo físico permanente sobre las materias primas, producto en proceso y producto terminado de la empresa. Procedimientos para la Bodega de Depósito Interior (aguardientes y alcoholes que se utilizan como materias primas) 1. Tome las existencias físicas por cada producto al inicio del día y coteje contra la existencia final del día anterior y el saldo en libros. (El saldo inicial puede	√		MP1BDI	203

<p>presentar diferencias mínimas con relación al saldo del día anterior, por cambio de temperatura en el ambiente. El saldo físico puede presentar diferencia con el saldo en libros derivado de merma razonable, ya que ésta se determina con exactitud al finalizar cada mes)</p>				
<p>2. Supervise el ingreso de materias primas y coteje las cantidades que ingresaron con la Guía de Traslado que envió el delegado de la destiladora; además indique el número de pipa recibió el producto.</p>	√		MP1BDI	203
<p>3. Supervise el traslado de las materias primas para el departamento de Confección, coteje las órdenes de despacho contra litros efectivamente trasegados, indicando de que pipa salió el producto. Emita la Guía de Traslado Interno Forma 25-SAT-CCC-S-V consolidando el total trasladado por día.</p>	√		MP1BDI	203
<p>4. Efectué los registros en los documentos de control, por los ingresos y salidas de inventario, detallando el movimiento por pipa. Registre la Cuenta 1 de licores.</p>	√		C1, A1C1	186 / 204
<p>5. Determine la existencia al final del día por tipo de producto, detallado por pipa. (que servirá de referencia al verificar la existencia de próximo día)</p>	√		MP1BDI	203
<p>Procedimientos para el Departamento de Confección</p> <p>1. Tome las existencias físicas iniciales del día por pipa, indicando el tipo de producto que contiene cada una de ellas. (El saldo inicial puede presentar diferencias mínimas con relación al saldo de cada pipa del día anterior, por</p>	√		MPDC	205

cambio de temperatura en el ambiente)				
2. Supervise el ingreso de aguardientes y alcoholes trasladados desde la Bodega de Depósito Interior; coteje el dato que contiene la Guía de Traslado contra lo efectivamente trasegado, identificando la pipa que recibió el producto.	√		MPDC	205
3. Supervise el trasiego de la pipa de confección hacia la línea de envasado, identificando la pipa que está siendo vaciada.	√		MPDC	205
4. Terminada la producción tome el volumen de la pipa trasegada, si es que existiera, determinando el total trasegado del día, cotejándolo con el total trasegado según el envío que emite el encargado de confección.	√		MPDC	205
5. Efectúe los registros en los documentos de control por los ingresos y salidas del departamento. Registre la Cuenta 2 1/2 de Confección.	√		C2 1/2	187
6. Determine la existencia al final del día por tipo de producto, detallado por pipa. (que servirá para cotejar el saldo inicial del próximo día, con el objeto de controlar que no se efectúen trasiegos durante horarios inhabilitados de producción)	√		MPDC	205
Procedimientos para el Departamento de Envasado				
1. Tome las existencias físicas iniciales del día del producto pendiente de entrega, detallado por marca y capacidad. (cotejar contra existencias finales del día anterior, no deben existir diferencias)	√		MDE1	206
2. Supervise que número de pipa del Departamento de Confección está	√		MDE1	206

<p>siendo trasegada hacia el proceso de envasado e indique la hora de inicio de envasado.</p>				
<p>3. Supervise el llenado de producto, efectuando visitas constantes durante el día a la línea de envasado, por cada visita debe anotar en la forma establecida, los litros embotellados trasladados a la bodega de producto terminado, marca del producto, capacidad y la hora.</p>	√		MDE1	206
<p>4. Ejercer control sobre los casquetes de seguridad, observando que los casquetes averiados o defectuosos se agrupen en un lugar específico para su conteo al final del día.</p>	√		MDE1	206
<p>5. Terminado el proceso de envasado del día, verifique el total de litros envasados y coteje el dato contra el total de litros trasegados según el departamento de confección.</p>	√		MDE1	206
<p>6. Efectúe los registros en los documentos de control por los ingresos y salidas del departamento. Registre la Cuenta 2 2/2 de Envasado y el Libro de Casquetes.</p>	√		C2 2/2 CAS	188 190
<p>7. Determine la existencia al final del día del producto pendiente de entrega y averiado. (servirá de base para cotejar el saldo inicial del próximo día)</p>	√		MDE1	206
<p>Procedimientos para el Departamento de Producto Terminado</p>				
<p>1. Tome las existencias físicas iniciales del día por tipo de producto y capacidad. (coteje contra las existencias finales del día anterior, no deben existir diferencias)</p>	√		MBPT	207

2. Supervise el ingreso de licores embotellados a la bodega; cotejando al final del día el ingreso real con el envío elaborado por el departamento de envasado.	√		MBPT	207
3. Supervise las salidas de producto terminado, elabore las Guías de Tránsito Forma 24-SAT-CCC-S-V por el producto que efectivamente salió de bodega para su distribución, cotejando la orden de despacho emitida por la bodega con la salida física.	√		MBPT	207
4. Efectúe los registros en los documentos de control por los ingresos y salidas del departamento. Registre la Cuenta 3 de licores.	√		C3	189
5. Determine la existencia al final del día por tipo de producto y capacidad. (inicial del próximo día)	√		MBPT	207
6. Con base en la distribución del mes, elabore una cédula de cálculo del impuesto específico que debe pagar el fabricante.	√		MODELO 108	194

6.2.2.3 Guía de auditoría de procedimientos mensuales

La guía de auditoría “Procedimientos Mensuales de Control de la Producción y Distribución” tiene el objeto de consolidar toda la información obtenida diariamente y crear el cierre mensual de operaciones, que consiste en determinar las mermas resultantes, registrar los libros de contabilidad de licores y de casquetes, preparar los documentos que se deben enviar a la Contraloría General de Cuentas de la Nación y enviar el Paquete 4 a la Sección de Impuestos Especiales de la SAT. Los procedimientos están dictados por cada departamento productivo de la fábrica.

**GUIA DE AUDITORIA
PROCEDIMIENTOS MENSUALES DE CONTROL DE LA PRODUCCIÓN Y
DISTRIBUCIÓN**

APLICADA A: FÁBRICA DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS DESTILADAS

Contribuyente: Industria Licorera Ejemplo, S. A.

NIT: 12345678-9

Período:

Unidad de medida: Litro

Actividades	Examen		Referencia PT	Folio (Página)
	EXAMINADO	REVISADO		
<p>Objetivo de la guía: Consolidar la información de producción y distribución de bebidas alcohólicas obtenida diariamente, registrándola en los libros de control respectivos y elaborando los reportes que se destinarán a la Administración Tributaria y a la Contraloría General de Cuentas de la Nación.</p> <p>A. Procedimientos para la Bodega de Depósito Interior:</p> <p>1. El último día laboral de cada mes, realice la toma de inventario físico de todos los aguardientes y alcoholes. Identifíquelos por pipa y tipo de producto. (Compruebe que ya no hay actividades productivas pendientes de realizar)</p> <p>2. Registre la información obtenida diariamente en los libros respectivos, agregando los datos obtenidos de la toma de inventario.</p> <p>3. Determine la merma del departamento, compruebe que no sobrepase el 2% legal permitido sobre el movimiento mensual.</p>	√		ANEXO II	
	√		C1 MP1BDI	186 / 203
	√		C1	186

<p>B. Procedimientos para el Departamento de Confección:</p>				
<p>1. El último día laboral de cada mes, realice la toma de inventario físico de todas las pipas del departamento. Identifique que producto contiene cada pipa, anote riqueza alcohólica y grados de calor (Compruebe que ya no hay actividades productivas pendientes de realizar)</p>	√		ANEXO III	
<p>2. Registre la información obtenida diariamente en los libros respectivos, agregando los datos obtenidos de la toma de inventario.</p>	√		C2 1/2	187
<p>3. Determine la merma del departamento, compruebe que no sobrepase del 2% legal permitido del movimiento mensual. (el movimiento lo constituye el total de ingresos más el total de egresos del mes)</p>	√		C2 1/2	187
<p>C. Procedimientos para el Departamento de Envasado:</p>				
<p>1. El último día laboral de cada mes, realice la toma de inventario físico del producto terminado pendiente de entregar a la Bodega de Producto Terminado. (Compruebe que ya no hay actividades productivas pendientes de realizar)</p>	√		ANEXO IV	
<p>2. Efectúe conteo del casquete pendiente de utilizar, así como del total de casquete averiado del mes. (tome en cuenta que existen diferentes denominaciones, 1/8, 3/4, 1/4, etc.)</p>	√		MDE1	206
<p>3. Registre la información obtenida diariamente en los libros respectivos, agregando los datos obtenidos de la toma de inventario.</p>	√		C2 2/2 CAS	188 / 190

<p>4. Determine la merma del departamento, compruebe que no sobrepase del 2% legal permitido del movimiento mensual. (el movimiento lo constituye el total de ingresos más el total de egresos del mes)</p>	√		C2 2/2	188
<p>D. Procedimientos para la Bodega de Producto Terminado:</p>				
<p>1. El último día laboral de cada mes, realice la toma de inventario físico del producto terminado existente en bodega. (Compruebe que ya no hay despachos de producto pendientes de realizar)</p>	√		ANEXO V	
<p>2. Registre la información obtenida diariamente en los libros respectivos, agregando los datos obtenidos de la toma de inventario.</p>	√		C3	189
<p>E. Elabore los siguientes documentos, atendiendo al destinatario de la información:</p>				
<p>1. Para la Contraloría General de Cuentas de la Nación:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Modelo 9 • Modelo 108 • Resumen de las Cuentas 1, 2 y 3 de Licores Embotellados y Casquetes. • Balances Forma Modelo 11 • Certificación del acta elaborada en el mes. 	√			<p>193 194 195</p> <p>196-198 199-200</p>
<p>F. Organice todas las formas utilizadas en el mes, tanto las emitidas por la Industria Licorera, como las emitidas por los delegados, agrúpelas y seleccione las copias que se adjuntarán en el Paquete 4 que se envía a la Contraloría General de Cuentas de la Nación.</p>	√			

<p>G. Elabore el Paquete 4 con los siguientes documentos, y envíelo, haciendo constar la entrega por medio del libro de conocimientos, a la Contraloría General de Cuentas de la Nación:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Modelo 9 2. Modelo 108 3. Balances Forma Modelo 11 4. Resumen de las Cuentas 1, 2 y 3 Licores Embotellados y Casquetes 5. Actas certificadas emitidas en el mes. 6. Órdenes de despacho de alcohol potable y aguardiente añejo, agrupadas en orden ascendente. (Bodega de Depósito Interior) 7. Envíos de los departamentos de Depósito Interior, Confección y Producto Terminado Forma 35-A, agrupados en orden ascendente. 8. Órdenes de despacho de producto terminado, agrupado en orden ascendente. (Bodega de Producto Terminado) 9. Envíos de casquete con su respectiva nota de remesa. 10. Copias de Guías de Traslado de alcohol potable y aguardiente natural añejo, forma 25-SAT-CCC-S-V. 11. Copias de Guías de Tránsito de Licores, forma 24-SAT-CCC-S-V. 	√						
---	---	--	--	--	--	--	--

6.2.3 Libros de las Cuentas 1, 2 y 3 de Licores y Libro de Casquetes

La contabilidad de licores se realiza por cuentas, el Reglamento de Alcoholes, en su artículo 139 establece que la contabilidad de licores se llevará por el sistema de cuentas corrientes así:

Cuenta 1: Para el movimiento de los productos que se encuentran en el Depósito Interior (Cuenta de la Bodega de Depósito Interior). Esta cuenta se moverá por cargos y abonos de la siguiente manera:

Cargos: Con las elaboraciones que se reciban procedentes del destilador (proveedor de la materia prima), cuidando de anotar los litros sin reducir y también reducidos al grado de ley, observando que se amparen con Guía de Traslado Interno (Forma 25-SAT-CCC-S-V) emitida por el Delegado Fiscal ubicado en la destiladora.

Abonos: Con los traslados que se verifiquen al departamento de Confección, sin reducir y reducidos al mismo grado que los cargos. Por la operación, el responsable del Depósito Interior elabora una orden de despacho, y el Delegado Fiscal de la licorera, aprobando la operación, emite una Guía de Traslado Interno (Forma 25-SAT-CCC-S-V)

En el presente caso, la cuenta 1 se integra por el movimiento de tres libros auxiliares; uno por el movimiento exclusivo de aguardiente natural añejo, reducido a 45º; otro por el movimiento del alcohol potable, reducido a 45º; y un tercero que consolida los movimientos de los dos anteriores, reducido también a 45º. (El formato del libro, la ejemplificación de la operatoria y otras notas explicativas, se presenta en la página 186)

Cuenta 2: Para el movimiento de los productos del Departamento de Confección y Envasado, se maneja así:

Se cargará con los traslados aguardiente natural añejo y alcohol potable, procedentes del Depósito Interior, reducidos a 36º, amparados con Guía de Traslado Interno.

Se abonará con los productos ya embotellados y enviados a la Bodega de Producto Terminado, amparados con Envío de Confección.

Para el presente caso, se elaboran dos libros que contienen el movimiento de la cuenta 2, un libro se registra con el movimiento de Confección y el otro libro por los movimientos de Envasado. (El formato de los libros, la ejemplificación de la operatoria y otras notas explicativas, se presentan en las páginas 187 y 188)

Cuenta 3: Para el movimiento de productos embotellados; esta cuenta se moverá como sigue:

Cargos: con los productos que se reciban del apartado para embotellar, amparados con Envío.

Abonos: Con las realizaciones diarias, verificadas por el Delegado Fiscal. Para dar salida al producto el encargado de Bodega de Producto Terminado elabora una orden de despacho, con la cual el Delegado supervisa la salida y ampara la operación emitiendo una Guía de Tránsito (Forma 24-SAT-CCC-S-V) con la cual el producto puede transitar por las calles del país. (El formato del libro, la ejemplificación de la operatoria y otras notas explicativas, se presenta en la página 189)

Libro de casquetes

Por normas reglamentarias, se efectúa control sobre los licores envasados, por medio de los casquetes de seguridad que deben adherirse taponados a los envases que contienen licores. La normativa se encuentra en el Reglamento para la Fabricación, Importación, Venta, Uso, Manejo y Control de los Casquetes de Seguridad, emitido por el Presidente Julio César Méndez Montenegro, publicado en el Diario Oficial "El Guatemalteco" el 3 de junio de 1968.

En la fábrica de casquetes hay un Delegado de la Administración Tributaria, quién tiene la responsabilidad de remitir los casquetes a las fábricas de licores, o bien, si los casquetes fueran importados, debe verificar el producto y también remitirlo a las fábricas. El documento que emite para remitir los productos es un Envío, con el cual las fábricas le dan entrada a sus inventarios.

La existencia se encuentra en dos lugares: por una parte el Almacén de Materiales, que es quién recibe directamente el producto, y por otra el Departamento de Envasado, quién utiliza directamente el casquete y por lo tanto cuenta con existencias de los mismos. El reglamento establece que la fábrica licorera debe llevar un libro autorizado de casquetes de seguridad, en el cual debe consolidar las operaciones de los departamentos involucrados. (El formato del libro, la ejemplificación de la operatoria y otras notas explicativas, se presenta en la página 190)

CUENTA 1 DE LICORES (BODEGA DE DEPÓSITO INTERIOR) (CONSOLIDACIÓN DEL MOVIMIENTO DE LAS PIPAS)

Cuenta 1

EMPRESA: Industria Licorera Ejemplo, S. A.

PRODUCTOS:

AGUARDIENTE NAT. AÑEJO

CARGO:

ALCOHOL POTABLE

ABONO:

MES Y AÑO							MES Y AÑO								
Fecha	Procedencia del Aguardiente	Número del envío	Litros sin reducir	Centígrados	Grados de calor	Ángulo	Litros reducidos al grado de ley 45° G.L.	Fecha	Nombre del Comprador	Numero de la guía	Litros sin reducir	Centígrados	Grados de calor	Ángulo	Litros reducidos al grado de ley 45° G.L.
A	Saldo Anterior Ag. Añejo	Inv. Inicial	1,000.00			48	1,066.66	E	Aguardiente Nat. Añejo	1	10,800.00	65.10	28.00	60.00	14,400.00
A	Saldo Anterior Alc. Pot.	Inv. Inicial	500.00			88	977.77	E	Alcohol Potable	2	780.00	95.70	23.00	94.00	1,629.33
B	Aguardiente añejo	1	12,000.00	65.1 x 28=		60	16,000.00								
B	Alcohol potable	2	6,000.00	95.7 x 23=		94	12,533.33								
TOTAL							30,577.76	TOTAL							16,029.33
							C / D								D / F

RESUMEN	
Ingresos	30,577.76
Egresos	16,029.33
Saldo según libros	14,548.43
Recuento físico	14,120.00
Merma	428.43

Ingresos de alcohol y aguardiente	28,533.33
Salidas de alcohol y aguardiente	16,029.33
Total movimiento del mes	44,562.66

Merma %	0.96
----------------	------

Se consolida la información mensual y el saldo del libro se coteja con el inventario físico para determinar la merma que no debe exceder del 2% del movimiento mensual. (art. 21 Ley Alcoholes)

El movimiento mensual se determina por el total de producto que ingresó más las salidas. (no se toma en cuenta el inventario inicial), para el presente ejemplo la merma no sobrepasa el 2%.

EXPLICACION DE LA CUENTA 1 DE LICORES

CARGOS

- A** Primeramente con el inventario físico resultante en el mes anterior.
- B** Se suman los ingresos de alcohol y aguardiente provenientes de la destiladora, amparados con la Guía de Traslado Interno Forma 25-SAT-CCC-S-V emitida por el Delegado Fiscal ubicado en dicha empresa.
- C** La suma al final del mes indica el total de producto que se tuvo disponible.
- D** El alcohol y aguardiente se miden por su grado alcohólico y temperatura, dependiendo las condiciones diarias, pero por tal motivo, es necesario estandarizar la información, y el reglamento de la Ley de Alcoholes establece que debe hacerse según la Tabla de Riqueza Alcohólica de Gay Lussac, la cual consiste en determinar un grado alcohólico a la temperatura estándar de 15 grados centígrados.

ABONOS

- E** Se registran las salidas de alcohol y aguardiente hacia el departamento de Confección, de dichas salidas el encargado emite una orden de despacho, la cual entrega al Delegado Fiscal de la fábrica, éste comprueba el volumen trasegado y emite la Guía de Traslado Interno Forma 25-SAT-CCC-S-V.
- F** La suma al final del mes indica el total de alcohol y aguardiente que se trasegó al departamento de Confección, el dato debe coincidir con los ingresos de la Cuenta 2 1/2 Departamento de Confección.

CUENTA 2 DE LICORES (DEPARTAMENTO DE CONFECCIÓN) (CONSOLIDAR CON CUENTA 2 DE LICORES DEPTO. DE ENVASADO)

Cuenta 2 1/2

EMPRESA: Industria Licorera Ejemplo S. A.

**CLASE
SU CUENTA**

**LICORES
CUENTA DOS**

CARGO:

ABONO:

MES Y AÑO		Número de la Guía de Traslado Recibido	Número del Envío	Separación de envases				Total Entradas al Grado de Ley 36º G.L.	MES Y AÑO		Ventas Directas	Traslados	Número de la guía	Total Salidas al Grado de Ley 36º G.L.
Fecha	Procedencia del Aguardiente			Litros	Centígrados	Calor	Angulo		Fecha	Nombre del Minorista				
A	Saldo Anterior						255,094.440							
B	Aguardiente Nat. Añejo	1552		10,800.00	65.10	28.00	60.00	18,000.000	E	A Embotellar		13552		19,900.000
B	Alcohol Potable	1553		780.00	95.70	23.00	94.00	2,036.667	E	A Embotellar		13553		20,000.000
	TOTAL						275,131.107		TOTAL					39,900.000
							C / D							D / F

<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">RESUMEN</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Ingresos</td> <td style="text-align: right;">275,131.11</td> </tr> <tr> <td>Egresos</td> <td style="text-align: right;">39,900.00</td> </tr> <tr> <td>Saldo según libros</td> <td style="text-align: right;">235,231.11</td> </tr> <tr> <td>Recuento físico</td> <td style="text-align: right;">234,940.00</td> </tr> <tr> <td>Merma</td> <td style="text-align: right;">291.11</td> </tr> </tbody> </table> <table style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 50%;">Ingresos alcohol y aguard.</td> <td style="text-align: right;">20,036.67</td> </tr> <tr> <td>Salidas alcohol y aguard.</td> <td style="text-align: right;">39,900.00</td> </tr> <tr> <td>Total movimiento del mes</td> <td style="text-align: right; border-top: 1px solid black; border-bottom: 3px double black;">59,936.67</td> </tr> </table>	RESUMEN		Ingresos	275,131.11	Egresos	39,900.00	Saldo según libros	235,231.11	Recuento físico	234,940.00	Merma	291.11	Ingresos alcohol y aguard.	20,036.67	Salidas alcohol y aguard.	39,900.00	Total movimiento del mes	59,936.67	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 10px;"> Se consolida la información mensual y el saldo del libro se coteja con el inventario físico para determinar la merma que no debe exceder del 2% del movimiento mensual. (art. 21 Ley de Alcoholes) </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;"> Merma % 0.49 </div>	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> El movimiento mensual se determina por el total de producto que ingresó más las salidas. (no se toma en cuenta el inventario inicial), para el presente ejemplo la merma no sobrepasa el 2% </div>
RESUMEN																				
Ingresos	275,131.11																			
Egresos	39,900.00																			
Saldo según libros	235,231.11																			
Recuento físico	234,940.00																			
Merma	291.11																			
Ingresos alcohol y aguard.	20,036.67																			
Salidas alcohol y aguard.	39,900.00																			
Total movimiento del mes	59,936.67																			

EXPLICACIÓN DE LA CUENTA 2 DE LICORES, DEPARTAMENTO DE CONFECCIÓN (2 1/2)

CARGOS

- A** Primeramente con el inventario físico resultante en el mes anterior.
- B** Se suman los ingresos de alcohol y aguardiente provenientes de la Bodega de Depósito Interior de la fábrica, amparados con la Guía de Traslado Interno Forma 25-SAT-CCC-S-V emitida por el Delegado Fiscal.
- C** La suma al final del mes indica el total de producto que se tuvo disponible.
- D** La medición del volumen del alcohol y el aguardiente están estandarizados a 36 grados Gay Lussac, de conformidad con el reglamento de la Ley de Alcoholes.

ABONOS

- E** Se registran las salidas de alcohol y aguardiente hacia el departamento de Envasado, de dichas salidas el encargado de Confección emite un Envío, Forma 35-A, el cual entrega al Delegado Fiscal de la fábrica, éste comprueba el volumen trasegado y registra el ingreso en el libro y en los controles auxiliares.
- F** La suma al final del mes indica el total de producto confeccionado que se envió hacia el departamento de Envasado, el dato debe coincidir con los ingresos de la Cuenta 2 2/2 Departamento de Confección.

CUENTA 2 DE LICORES (DEPARTAMENTO DE ENVASADO) (CONSOLIDAR CON CUENTA 2 DE LICORES DEPTO. DE CONFECCIÓN)

Cuenta 2 ^{2/2}

EMPRESA: Industria Licorera Ejemplo S. A.

CLASE LICORES
SU CUENTA CUENTA DOS

MES DE MES Y AÑO

CARGO:

ABONO:

MES Y AÑO		Número de la Guía de Traslado Recibido	Número del Envío	Separación de Envases				Total Entradas al Grado de Ley 36° G.L.	MES Y AÑO		Numero de la guía	Separación de Envases			Total Salidas al Grado de Ley 36° G.L.
Fecha	Procedencia del Aguardiente			Litros	Centígrados	Calor	Angulo		Fecha	Nombre del Minorista		36°	38°	42°	
A	Saldo Anterior						676.200	E	Recibido Embotellado	1432	20,166.0			20,166.000	
B	A Embotellar	13552		19,900.00	36	15	36	19,900.000	E	Recibido Embotellado	1433	19,866.0		19,866.000	
B	A Embotellar	13553		20,000.00	36	15	36	20,000.000							
	TOTAL						40,576.200		TOTAL					40,032.000	
							C / D							C / F	

<p style="text-align: center; margin: 0;">RESUMEN</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td>Ingresos</td><td style="text-align: right;">40,576.20</td></tr> <tr><td>Egresos</td><td style="text-align: right;">40,032.00</td></tr> <tr><td>Saldo según libros</td><td style="text-align: right;">544.20</td></tr> <tr><td>Recuento físico</td><td style="text-align: right;">425.00</td></tr> <tr><td>Merma</td><td style="text-align: right;">119.20</td></tr> </table>	Ingresos	40,576.20	Egresos	40,032.00	Saldo según libros	544.20	Recuento físico	425.00	Merma	119.20	<p style="margin: 0;">Merma % 0.15</p>	<p style="font-size: small; margin: 0;">Se consolida la información mensual y el saldo del libro se coteja con el inventario físico para determinar la merma que no debe exceder del 2% del movimiento mensual. (art. 21 Ley de Alcoholes)</p>
Ingresos	40,576.20											
Egresos	40,032.00											
Saldo según libros	544.20											
Recuento físico	425.00											
Merma	119.20											

<p style="font-size: small; margin: 0;">El movimiento mensual se determina por el total de producto que se recibió de Confección más las salidas de producto terminado. (no se toma en cuenta el inventario inicial), para el presente ejemplo la merma no sobrepasa el 2%</p>
--

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td>Ingresos licor confección</td><td style="text-align: right;">39,900.00</td></tr> <tr><td>Salidas prod. Terminado</td><td style="text-align: right;">40,032.00</td></tr> <tr><td>Total movimiento del mes</td><td style="text-align: right; border-bottom: 3px double black;">79,932.00</td></tr> </table>	Ingresos licor confección	39,900.00	Salidas prod. Terminado	40,032.00	Total movimiento del mes	79,932.00
Ingresos licor confección	39,900.00					
Salidas prod. Terminado	40,032.00					
Total movimiento del mes	79,932.00					

EXPLICACIÓN DE LA CUENTA 2 DE LICORES, DEPARTAMENTO DE ENVASADO (2 2/2)

CARGOS

- A** Primeramente con el inventario físico resultante en el mes anterior (producto pendiente de entrega y avería).
- B** Se suman los litros de licor recibidos de Confección para proceso de envasado, según consta en el Envío, Forma 35-A. La diferencia entre los litros recibidos y los envasados que se envían a la Bodega de Producto Terminado la constituyen: la merma, producto pendiente de entrega y avería.
- C** La suma al final del mes indica el total de producto que se tuvo disponible para envasar.
- D** La medición del volumen de licor se estandariza a 36 grados Gay Lussac, de conformidad con el reglamento de la Ley de Alcoholes, aún cuando en esta fase cada tipo de bebida tiene su grado específico de producción.

ABONOS

- E** Se registra el producto envasado y trasladado a la Bodega de Producto Terminado, para documentar el traslado se emite un Envío de Productos Envasados, Forma 35-A, detallando la marca de la bebida, las unidades, grado alcohólico Gay Lussac y el volumen equivalente en litros.
- F** La suma al final del mes indica el total de producto envasado que se envió a la Bodega de Producto Terminado, este dato debe coincidir con la suma de los ingresos de la Cuenta 3 de Licores.

CUENTA 3 DE LICORES (PRESENTACIÓN 1/8 DE LITRO)
DEBE CONSOLIDARSE CON TODAS LAS PRESENTACIONES (BOTELLA, LITRO, CUARTO)

Cuenta 3

DON Industria Licorera Ejemplo S. A.

CLASE LICORES

SU CUENTA CUENTA TRES

CARGO:

ABONO:

MES Y AÑO		Número de la Guía del Traslado Recibido	Número del Envío	Separación de Envases		Total Entradas al Grado de Ley (LITROS)	MES Y AÑO		Orden de despacho	Numero de la guía	Separación de Envases		Total Salidas al Grado de Ley (UNIDADES)
Fecha	Procedencia del Aguardiente			Rojito 1/8	Brandy Selecto 1/8		Fecha	Nombre del Minorista			Rojito 1/8	Brandy Selecto 1/8	
A	Saldo Anterior			72,000.00	9,000.00	81,000.00	E	Distribuidor S.A.	1200	750	249,600.00		249,600.00
B	Recibido Embotellado	1432		20,166.00		20,166.00	E	Distribuidor S.A.	1201	751	230,400.00		230,400.00
B	Recibido Embotellado	1433		19,866.00		19,866.00							
	Total en litros	C		112,032.00	9,000.00	121,032.00				F	480,000.00	0.00	480,000.00
	Conversión a Unidades (x 8)	C		896,256.00	72,000.00	968,256.00					60,000.00	0.00	60,000.00
	(-) Distribución en unidades	C		480,000.00	0.00	480,000.00					52,032.00	9,000.00	61,032.00
	Saldo en libros en unidades	C		416,256.00	72,000.00	488,256.00					112,032.00	9,000.00	121,032.00
	Recuento Físico en unidades	C		416,256.00	72,000.00	488,256.00							
	Merma	D		0.00	0.00	0.00							
	SALDO PRÓXIMO MES EN LITROS			52,032.00	9,000.00	61,032.00							

EXPLICACIÓN DE LA CUENTA 3 DE LICORES, PRESENTACIÓN 1/8 DE LITRO

CARGOS

- A** Primeramente con el inventario físico resultante en el mes anterior (detallado por marca).
- B** Se suma los litros recibidos de Envasado, que ahora están disponibles para la venta, según consta en el Envío de Productos Envasados, Forma 35-A. Deben registrarse en la columna que corresponde dependiendo la marca y presentación del producto.
- C** La suma al final del mes indica el total de producto que se tuvo disponible para la venta en litros, por lo que luego se convierte a unidades para establecer el saldo final en libros, y compararlo con el recuento físico.
- D** En la Cuenta 3 de Licores no existe merma, ya que en esta fase el producto no tiene porque sufrir evaporación o disminución de volumen.

ABONOS

- E** Se registra las ventas de producto terminado, por las cuales la fábrica emite una Orden de Despacho especificando la marca, presentación y destino del producto, y con base en la misma, el Delegado Fiscal verifica el despacho y de conformidad realiza la Guía Para Amparar el Tránsito de Licores, Forma 24-SAT-CCC-S-V. El detalle consolidado de los egresos de la Cuenta 3 sirve de base para determinar el cálculo del impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas.
- F** La suma al final del mes indica el total de producto vendido por la fábrica, dato que es esencial para comprobar el pago del impuesto sobre la distribución de licores.

NOTA:

En la presente Cuenta 3 únicamente se incluye el movimiento de la presentación 1/8 de litro, por lo que, de existir otras, por ejemplo: botella, cuarto, litro, etc., debe realizarse otro folio de la Cuenta 3 por cada presentación, y después consolidar el movimiento.

LIBRO DE CASQUETES DE SEGURIDAD

CARGOS

CUENTA CORRIENTE DE CASQUETES DE SEGURIDAD							
PARA LICORES			DESTILADOR: <u>Industria Licorera Ejemplo, S. A.</u>				
Movimiento de casquetes			Deposito Fiscal de: <u>Mixco</u>	Departamento: <u>Guatemala</u>			
			Durante el mes de: MES	de: AÑO			
Cargos (Deben)		Valor de Compra	Denominación del casquete de seguridad				
Conceptos			1/8	1/4	3/4	1/L	TOTAL
Días	Saldo Anterior	A	408,450	105,500	80,000	42,265	636,215
1							
2	Envío Fiscal 9896 B	153,000.00	900,000				900,000
	Suman los cargos	C	1,308,450	105,500	80,000	42,265	1,536,215
	Balance	F	1,308,450	105,500	80,000	42,265	1,536,215
Guatemala, DIA de MES de AÑO							

ABONOS

CUENTA CORRIENTE DE CASQUETES DE SEGURIDAD							
PARA LICORES			DESTILADOR: <u>Industria Licorera Ejemplo, S. A.</u>				
Movimiento de casquetes			Deposito Fiscal de: <u>Mixco</u>	Departamento: <u>Guatemala</u>			
			Durante el mes de: MES	de: AÑO			
Abonos (HABER)		Reporte Produc.	Denominación del casquete de seguridad				
Conceptos			1/8	1/4	3/4	1/L	TOTAL
Días							
1	D						
2	Según forma 35-A	1-7	158,200				158,200
3			0				0
31	Depuración Acta #	E	140		0		140
	Suman los abonos		158,340	0	0	0	158,340
	Saldo próximo mes		1,150,110	105,500	80,000	42,265	1,377,875
	Balance	F	1,308,450	105,500	80,000	42,265	1,536,215
Guatemala, DIA de MES de AÑO							

EXPLICACIÓN DEL LIBRO DE CASQUETES**CARGOS**

- A** Inventario físico resultante en el mes anterior.
- B** Unidades recibidas, documentadas con el Envío Fiscal emitido por el Delegado de la fábrica de casquetes.
- C** La suma al final del mes indica el total de casquetes que estuvieron disponibles en el mes para envasar.

ABONOS

- D** Envíos de Productos Envasados Forma 35-A, (concuera con el reporte de producción, contiene las unidades producidas enviadas a Producto Terminado, por cada unidad producida se utilizó un casquete, se anota en la denominación correspondiente.
- E** En el proceso de envasado exista casquete defectuoso, por lo cual se desecha. El Delegado, conjuntamente con personal de la fábrica, reúnen diariamente el casquete averiado y al finalizar el mes se efectúa conteo físico para darle de baja en el libro, lo cual se hace constar en acta, en la cual comparece el Jefe de Envasado, detallando el número de casquetes averiados y su denominación, incluyendo el hecho de que el Delegado comprobó personalmente que dichos casquetes fueron desechados y el lugar en que se hizo.
- F** El inventario inicial más los ingresos, coincide con el monto de las salidas, más los casquetes averiados y el inventario final.

6.2.4 Información requerida por SAT Y CGCN

El reglamento de alcoholes, en su artículo 352 establece la obligación que tiene la Administración Tributaria, específicamente los Delegados ubicados en las fábricas de licores, de remitir mensualmente las cuentas que conforman el denominado Paquete 4, y también los envíos de alcoholes y bebidas alcohólicas, órdenes de entrega y/o despacho, enviando únicamente las hojas que se hubieren separado de los talonarios. De las guías se remitirán las hojas correspondientes. Además se recogerán las guías que procedan de los depósitos de otros departamentos y las devolverán igualmente. El envío de los documentos expresados, además de los que a continuación se enumeran, se hará durante los cinco primeros días de cada mes.

El Paquete 4, además de lo anteriormente indicado, contiene otros documentos que el Delegado Fiscal debe elaborar, los que se describen en el siguiente cuadro que contiene el nombre del documento, descripción y el número de página en donde se presenta el ejemplo con sus respectivas notas explicativas.

Nombre Docto.	Descripción	Ver Página
Modelo 9	Contiene el resumen del movimiento de las existencias de la Bodega de Depósito Interior (aguardiente natural añejo y alcohol potable), se obtiene del Libro de la Cuenta 1 de Licores.	193
Modelo 108	Presenta la distribución de bebidas alcohólicas en unidades y el lugar de destino del producto. En este documento el Delegado Fiscal calcula el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas que le corresponde pagar a la fábrica.	194
Resumen Cuentas 1, 2 y 3 de Licores	Describe el resumen mensual del movimiento de los Libros de las Cuentas 1, 2 y 3 de Licores, el inventario final de producto terminado por presentación y el saldo del casquete por denominación	195
Balance Modelo 11	Contiene el resumen mensual del movimiento de todos los departamentos productivos de la fábrica. (Bodega de Depósito Interior, Confección, Envasado y Bodega de Producto Terminado)	196-198

MODELO 9
DELEGACIÓN FISCAL DE LA SAT EN
INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.
MES Y AÑO

INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO S.A.			
ALCOHOL POTABLE			
	lts. a 45° G.L.		lts. a 45° G.L.
Salidas	1,629.34	Saldo anterior	977.77
Merma	241.76	Ingresos	12,533.33
Saldo próximo mes	11,640.00		
Balance	13,511.10	Balance	13,511.10
AGUARDIENTE NATURAL ANEJO			
	lts. a 45° G.L.		lts. a 45° G.L.
Salidas	14,400.00	Saldo anterior	1,066.67
Merma	186.67	Ingresos	16,000.00
Saldo próximo mes	2,480.00		
Balance	17,066.67	Balance	17,066.67

F.

 Ronald Edgardo Chamalé Cifuentes
 Delegado SAT

EXPLICACIÓN DEL MODELO 9:

- 1 Forma parte del llamado Paquete 4 que se envía a la Contraloría General de Cuentas de la Nación.
- 2 Contiene el resumen del movimiento del Alcohol Potable y del Aguardiente Añejo, que conforman la Bodega de Depósito Interior.
- 3 La información se obtiene de los auxiliares de la Cuenta 1 de Licores.

MODELO 108

REALIZACIÓN POR MUNICIPIO

DELEGACIÓN FISCAL DE LA SAT EN: municipio de Mixco, departamento de Guatemala
FÁBRICA DE LICORES: Industria Licorera Ejemplo, S. A.
PERÍODO: Mes y Año

<u>DISTRIBUCIÓN POR REGIÓN</u>	
DEPARTAMENTO DE DESTINO	LITROS
Guatemala	31,200.00
Quetzaltenango	28,800.00
Total litros distribuidos	60,000.00

<u>CALCULO DEL IMPUESTO A LA DISTRIBUCIÓN (DECRETO 21-04)</u>				
VALORES DE PRECIO E IMPUESTO EXPRESADOS EN QUETZALES				
MARCA Y CAPACIDAD	UNIDADES DISTRIBUIDAS	PRECIO SUGERIDO AL CONSUMIDOR FINAL (REPORTADO Y PUBLICADO)	TARIFA APLICABLE	IMPUESTO
Rojito 1/8	480,000	5.10	8.50%	208,080.00
Brandy Selecto 1/8	0	5.50	8.50%	0.00
Cognac 42 3/4	0	5.75	8.50%	0.00
Otros				
Otros				
TOTAL IMPUESTO A LA DISTRIBUCIÓN DE MES Y AÑO				208,080.00

Se aplicó la tarifa del 8.5% tomando en cuenta que todas las bebidas pertenecen a la partida arancelaria 2208 ALCOHOL ETÍLICO SIN DESNATURALIZAR CON GRADO ALCOHÓLICO VOLUMÉTRICO INFERIOR A 80% VOL; AGUARDIENTES, LICORES Y DEMÁS BEBIDAS ESPIRITUOSAS

MIXCO, DIA MES Y AÑO

RONALD EDGARDO CHAMALE CIFUENTES
DELEGADO FISCAL

EXPLICACIÓN DEL MODELO 9:

- ¹ Forma parte del llamado Paquete 4 que se envía a la Contraloría General de Cuentas de la Nación.
- ² Contiene el resumen de la distribución mensual de Bebidas Alcohólicas Destiladas, debe anotarse el lugar de destino del producto, dato contenido en las Guías que Amparan el Tránsito Forma 24-SAT-CCC-S-V
- ³ La información se obtiene de la Cuenta 3 de Licores.

RESUMEN DE LAS CUENTAS 1, 2 Y 3
DELEGACIÓN FISCAL DE LA SAT EN
INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.
MES Y AÑO
(CIFRAS EN LITROS REDUCIDOS A GRADOS GAY LUSSAC)

CUENTA No. 1 45 ° G.L. (BODEGA DE DEPOSITO INTERIOR)			
A confección	16,029.33	Saldo Anterior	2,044.43
Merma	428.43	Aguardiente Añejo	16,000.00
Inventario siguiente mes	14,120.00	Alcohol Potable	12,533.33
Balance	30,577.76	Balance	30,577.76

CUENTA No. 2 36° G.L.(CONFECCION Y ENVASADO DE LICORES)			
Confección a envasado	39,900.00	Saldo Anterior	255,770.64
Envasado a bodega	40,032.00	Ingresos consolidados	59,936.67
Merma	410.31		
Inventario siguiente mes	235,365.00		
Balance	315,707.31	Balance	315,707.31

CUENTA No. 3 LITROS A GRADO REAL (PRODUCTO TERMINADO)			
Venta a la distribuidora	60,000.00	Saldo Anterior	81,000.00
Inventario siguiente mes	61,032.00	Rec. Embotellado	40,032.00
Balance	121,032.00	Balance	121,032.00

SALDO DE LICORES Y CASQUETES POR DENOMINACIÓN			
SALDO DE LICORES POR DENOMINACION		SALDO DE CASQUETES POR DENOMINACIÓN	
	LITROS		UNIDADES
1/8	61,032	1/8	1,150,110
1/4	0	1/4	105,500
3/4	0	3/4	144,331
1/l	0	1/l	42,265
Total	61,032	Total	1,442,206

F.

RONALD EDGARDO CHAMALE CIFUENTES
 DELEGADO FISCAL

EXPLICACIÓN DEL RESUMEN DE LAS CUENTAS 1, 2 Y 3

- 1** Forma parte del llamado Paquete 4 que se envía a la Contraloría General de Cuentas de la Nación.
- 2** Contiene el resumen de las todas las cuentas de licores (1, 2 y 3) de la fábrica, así también el inventario físico en litros de producto terminado y el saldo de casquetes por denominación.
- 3** La información se obtiene de los libros de las cuentas de licores y del libro de casquetes.

BALANCE DE EXISTENCIAS Y MOVIMIENTO DE AGUARDIENTES

DEPOSITO FISCAL DE: Lugar **DEPARTAMENTO DE:** Guatemala

MES Y AÑO

INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANONIMA

En el interior del documento se elabora el resumen del movimiento de la fábrica, por el lado del INGRESO se detalla el saldo inicial y los ingresos de producto, y en el correspondiente a los EGRESOS, se especifican los egresos, la merma y el inventario final. Las columnas de totales indican el cuadro de las operaciones del mes.

BALANCE MODELO 11 (DEBE) →

DEPARTAMENTO DE: Guatemala

NOMBRE DEL MAYORISTA	EXISTENCIAS ANTERIORES			ENTRADAS EN EL MES			TOTAL ENTRADAS
	CUENTA NO. 1 EN SU FABRICA	CUENTA No.2 EN EL APARTADO PARA EMBOTELLAR	CUENTA No. 3 AGUARDIENTE YA EMBOTELLADO	CUENTA No. 1 RECIBIDO DE LA FABRICA	CUENTA No. 2 EN EL APARTADO PARA EMBOTELLAR	CUENTA No. 3 AGUARDIENTE EMBOTELLADO	
AGUARDIENTE NATURAL AÑEJO	1,066.67			16,000.00			17,066.67
AGUARDIENTES PREPARADOS	255,094.44	676.20	81,000.00	20,036.67	39,900.00	40,032.00	436,739.31
ALCOHOL POTABLE	977.77			12,533.33			13,511.10
EXPLICACIÓN BALANCE (DEBE):							
1. Forma parte del llamado Paquete 4 que se envía a la Contraloría General de Cuentas de la Nación.							
2. En existencias anteriores, se registra el inventario inicial de cada producto y se suman los ingresos del mes.							
3. La información se obtiene del auxiliar de la Cuenta 1, y de los libros de las Cuentas 1, 2 y 3.							
4. El valor total debe cuadrar con el saldo del lado del HABER.							
TOTALES	257,138.88	676.20	81,000.00	48,570.00	39,900.00	40,032.00	467,317.08

CONFORME:
FIRMAS DE LOS DESTILADORES

BALANCE MODELO 11 (HABER)

MODELO 11

DEPOSITO FISCAL DE:

CLASE DE LICOR:

Balances

SALIDAS EN EL MES				EXISTENCIAS PARA EL PROXIMO MES			TOTAL SALIDAS	OBSERVACIONES
CUENTA No. 1 AL APARTADO PARA EMBOTELLAR	CUENTA No. 2 AL DEPOSITO YA EMBOTELLADO	CUENTA No. 3 REALIZACION	AVERIAS MERMAS	CUENTA No. 1 EN LA FABRICA	CUENTA No. 2 EN EL APARTADO PARA EMBOTELLAR	CUENTA No. 3 AGUARDIENTES YA EMBOTELLADOS		
14,400.00			186.67	2,480.00			17,066.67	
39,900.00	40,032.00	60,000.00	410.31	234,940.00	425.00	61,032.00	436,739.31	
1,629.34			241.76	11,640.00			13,511.10	
EXPLICACIÓN BALANCE (HABER):								
1. Forma parte del llamado Paquete 4 que se envía a la Contraloría General de Cuentas de la Nación.								
2. En las salidas del mes, se registran las salidas y la merma de cada producto.								
3. La información se obtiene del auxiliar de la Cuenta 1, y de los libros de las Cuentas 1, 2 y 3.								
4. El valor total debe cuadrar con el saldo del lado del DEBE.								
55,929.34	40,032.00	60,000.00	838.74	249,060.00	425.00	61,032.00	467,317.08	

RESPONDO DE LA EXISTENCIA AQUÍ CONSIGNADA:
EL GUARDALMACEN.

6.2.5 Acta certificada de operaciones del mes:

En el artículo 148 del reglamento de alcoholes, se establece que los delegados de las fábricas de bebidas alcohólicas deben contar con un libro de actas autorizado por la Contraloría General de Cuentas.

Así también el artículo 150 establece que se deben verificar las existencias materiales cada fin de mes, en todos los departamentos de la fábrica. Por la operación debe suscribirse acta de rigor que indicará en forma resumida:

- Los departamentos de la fábrica involucrados en la fabricación y distribución de licores, así como también el responsable de cada departamento;
- Las operaciones de las Cuentas 1, 2 y 3;
- La operatoria del libro de casquetes;
- El inventario de formas que la Administración Tributaria tiene para utilizar en la fábrica, indicando el intervalo utilizado en el mes;
- Cualquier otra información que se considere indispensable.

Debe compulsarse una certificación del acta suscrita, indicando el número de autorización del libro y los folios en los cuales se encuentra asentada la misma, la cual debe adjuntarse al Paquete 4.

A continuación se presenta un modelo de acta que debe suscribir mensualmente el Delegado Fiscal ubicado en la fábrica de bebidas alcohólicas, conteniendo el resumen del movimiento de las materias primas, productos en proceso y producto terminado de la fábrica.

ACTA No. XX-200X. —En la Delegación Fiscal de la SAT ubicado en Industria Licorera Ejemplo Sociedad Anónima, situada en el kilómetro 13 Calzada San Juan, siendo las _____ horas del _____ de _____ de dos mil _____, constituidos en los diferentes departamentos de la citada empresa, las personas siguientes: _____, quién desempeña los cargos de encargado de depósito interior y añejamiento Cuenta 1, y jefe de almacén; _____, encargado del departamento de confección; _____, ingeniero de planta; _____, encargado de Cuenta 2 embotellamiento mecanizado; _____, encargado de Cuenta 3 Producto Terminado; _____, jefe del departamento de control de calidad; _____, gerente de la empresa relacionada y como delegado de la Superintendencia de Administración Tributaria Ronald Edgardo Chamalé Cifuentes con el objeto de dejar constancia del inventario practicado a esta fecha, estableciéndose los siguientes saldos:-

6.2.6 Controles adicionales

La Ley y el Reglamento de Alcoholes, contienen los procedimientos y controles a realizar en las fábricas, pero en el desarrollo de las actividades de fiscalización, el Delegado Fiscal puede hacer uso de otros registros o controles adicionales que estime necesarios para el control de la producción y distribución, o también para acumular la información, que constituirán sus papeles de trabajo, los cuales servirán para presentar información oportuna y veraz. A continuación se proponen controles adicionales que son útiles para la labor fiscalizadora realizada de los delegados fiscales, cada cuadro tiene indicado en que departamento productivo se aplica y se agregan notas explicativas para su mejor entendimiento.

Movimiento de Pipas de la Bodega de Depósito Interior: (MPBDI)

El producto recibido del destilador (aguardiente natural añejo o alcohol potable), se almacena en pipas de madera o de acero inoxidable, cada una de las pipas debe contener exclusivamente un tipo de producto y para efectuar las mediciones se cuenta con un indicador ubicado en el exterior de éstas, con escalas en litros. (El formato del cuadro de control con un ejemplo de registro, se presenta en la página 203)

Movimiento de Pipas del Departamento de Confección: (MPDC)

En el Departamento de Confección se elaboran diariamente bebidas alcohólicas destiladas; se crean las diferentes marcas de bebidas, una pipa contiene una marca en particular. Como el movimiento es diario y las pipas, a comparación del Depósito Interior, son numerosas, resulta complejo elaborar un documento de control por cada pipa. Por eso se recomienda crear un registro que tiene una secuencia lógica de operaciones, y visualiza el total de pipas del departamento, indicando los movimientos y saldos diarios. (El formato del cuadro de control con un ejemplo de registro, se presenta en la página 205)

Movimiento Diario de Envasado (MDE)

Por las operaciones diarias de producción se elabora un reporte de envasado. El documento resume todos los aspectos importantes ocurridos en producción, determina la merma en envasado, el consumo y avería de casquete, además que cuantifica el producto terminado enviado a la bodega, listo para su venta. (El formato del cuadro de control con un ejemplo de registro, se presenta en la página 206)

Movimiento de Bodega de Producto Terminado (MBPT):

Resume los ingresos y salidas por día de producto terminado. (El formato del cuadro de control con un ejemplo de registro, se presenta en la página 207)

**MOVIMIENTO DE PIPA 1 DE BODEGA DE DEPOSITO INTERIOR
DELEGACION FISCAL DE LA SAT EN
INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.
MES Y AÑO**

MP1BDI

PIPA No.: 1
 PRODUCTO: Aguardiente Natural Añejo

Día	No. Guía / Orden de Despacho	Litros	Grados G.L.		Reducción a 45° G.L.	Saldo a 45°
A	Inventario inicial	1,000.00	48 x 15=	48	1,066.67	1,066.67
B	1	12,000.00	65.1 x 28=	60	16,000.00	17,066.67
D	1	(10,800.00)	65.1 x 28=	60	(14,400.00)	2,666.67
			C			
Existencia según libros al final del mes					E	2,666.67
Existencia según recuento físico					E	2,480.00
Merma del mes					E	186.67
Movimiento del mes					F	30,400.00
Verificar si sobrepasa 2%					F	0.61%

EXPLICACIÓN DEL MOVIMIENTO POR PIPA DE LA BODEGA DE DEPÓSITO INTERIOR

SE SUMA

- A** Se registra el inventario físico resultante en el mes anterior.
- B** Se suman los ingresos de aguardiente provenientes de la destiladora, se registra el número de la Guía de Traslado Interno Forma 25-SAT-CCC-S-V emitida por el Delegado Fiscal ubicado en dicha empresa.
- C** El aguardiente se mide por su grado alcohólico y temperatura, por lo cual es necesario estandarizar la información, y el reglamento de la Ley de Alcoholes establece que debe hacerse según la Tabla de Riqueza Alcohólica de Gay Lussac, la cual consiste en determinar un grado alcohólico a la temperatura estándar de 15 grados centígrados.

SE RESTA

- D** Se registran las salidas de aguardiente hacia el departamento de Confección, el encargado del Depósito Interior documenta la operación con una orden de despacho indicando el número de pipa trasegada; con la orden el Delegado Fiscal de la fábrica, emite la Guía de Traslado Interno Forma 25-SAT-CCC-S-V.
- E** El saldo neto, resultante de sumar el inventario inicial y los ingresos y restarlo con los egresos, constituye el saldo en libros, al final de cada mes se toma el saldo físico, determinando la merma mensual por cada pipa.
- F** El movimiento mensual se determina sumando los ingresos y egresos de aguardiente; el porcentaje de merma resulta de dividir la merma dentro del movimiento mensual, en conjunto con el porcentaje de merma de las demás pipas que conforman la Cuenta 1, no debe exceder del 2%.

NOTA

Se realiza un documento por cada pipa existente, después de registrar el movimiento de pipa se debe incluir la información en el anexo respectivo de la Cuenta 1 (aguardiente añejo o alcohol)

ANEXO 1 A LA CUENTA 1
INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.
MOVIMIENTO DE AGUARDIENTE NATURAL AÑEJO
MES Y AÑO

A1C1

INGRESOS					EGRESOS					
FECHA	GUÍA No.	LITROS	GRADO	A 45°	FECHA	CONCEPTO	GUÍA No.	LITROS	GRADO	A 45°
A		Saldo anterior		1,066.67	D	A Confección	1	10,800.00	65.1 x 28= 60	14,400.00
B	1	12,000.00	65.1 x 28= 60	16,000.00						
C										
				TOTAL						TOTAL
				17,066.67						14,400.00
Movimiento mensual: (F)					RESUMEN					
		Ingresos		16,000.00	Ingresos	E		17,066.67		
		Egresos		14,400.00	Egresos	E		14,400.00		
		total movim.		30,400.00	Saldo según libros	E		2,666.67		
					Recuento físico			2,480.00		
					Merma	F		186.67	0.61%	

EXPLICACIÓN DEL ANEXO 1 A LA CUENTA 1

SE SUMA

- A** Se registra el inventario físico resultante en el mes anterior.
- B** Se suman los ingresos de aguardiente provenientes de la destiladora, se registra el número de la Guía de Traslado Interno Forma 25-SAT-CCC-S-V emitida por el Delegado Fiscal ubicado en dicha empresa.
- C** El aguardiente se mide por su grado alcohólico y temperatura, por lo cual es necesario estandarizar la información, y el reglamento de la Ley de Alcoholes establece que debe hacerse según la Tabla de Riqueza Alcohólica de Gay Lussac, la cual consiste en determinar un grado alcohólico a la temperatura estándar de 15 grados centígrados.

SE RESTA

- D** Se registran las salidas de aguardiente hacia el departamento de Confección, el encargado del Depósito Interior documenta la operación con una orden de despacho indicando el número de pipa trasegada; con la orden el Delegado Fiscal de la fábrica, emite la Guía de Traslado Interno Forma 25-SAT-CCC-S-V.
- E** El saldo neto, resultante de sumar el inventario inicial y los ingresos y restarlo con los egresos, constituye el saldo en libros, al final de cada mes se toma el saldo físico, determinando la merma mensual por cada pipa.
- F** El movimiento mensual se determina sumando los ingresos y egresos de aguardiente; el porcentaje de merma resulta de dividir la merma dentro del movimiento mensual, en conjunto con el porcentaje de merma de las demás pipas que conforman la Cuenta 1, no debe exceder del 2%.

NOTA

Se realiza un anexo por cada tipo de producto (1 por aguardiente añejo y 1 por alcohol potable), después de registrar cada operación en el anexo que corresponda, se debe incluir la información en el libro de la Cuenta 1 de Licores.

**DELEGACIÓN FISCAL DE LA SAT EN
INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.
CONTROL DE EXISTENCIAS EN CONFECCIÓN**

MPDC

Correspondiente al mes de : **MES Y AÑO**

Pipa No.	Producto	Inventario inicial			DIA 2		
		Litros	Grados G.L.	Litros Reducidos a 36º G.L.	Orden Despacho / Envío	Egresos / Ingresos a 36º G.L.	Existencia Final 36º G.L.
Pipa No. 1	Preparación	20,000.00	36	20,000.00			20,000.00
Pipa No. 2	Preparación	-		-	No. Orden	20,036.67	20,036.67
Pipa No. 3	Preparación	-		-			-
Pipa No. 4	Preparación	20,100.00	38	21,216.67	Traslado	(21,216.67)	(0.00)
Pipa No. 5	Rojito	15,000.00	36	15,000.00			15,000.00
Pipa No. 6	Rojito	20,000.00	36	20,000.00	No. Envío	(19,900.00)	100.00
Pipa No. 7	Rojito	20,000.00	36	20,000.00	No. Envío	(20,000.00)	-
Pipa No. 8	Rojito	19,700.00	36	19,700.00			19,700.00
Pipa No. 9	Rojito	20,000.00	36	20,000.00			20,000.00
Pipa No. 10	Rojito	19,800.00	36	19,800.00			19,800.00
Pipa No. 11	Rojito	20,100.00	36	20,100.00			20,100.00
Pipa No. 12	Rojito	20,400.00	36	20,400.00			20,400.00
Pipa No. 13	Rojito	-	36	-			-
Pipa No. 14	Brandy Selecto	19,500.00	38	20,583.33			20,583.33
Pipa No. 15	Brandy Selecto	-	38	-	Traslado	21,216.67	21,216.67
Pipa No. 16	Brandy Selecto	19,700.00	38	20,794.44			20,794.44
Pipa No. 17	Cognac 42	15,000.00	42	17,500.00			17,500.00
TOTALES				→			
				255,094.44		(19,863.33)	235,231.11

NOTAS:

- 1 Cada día del mes tiene su respectiva cuenta corriente, que contiene todas las pipas de confección, incluso las que no tienen producto en existencia.
- 2 Los ingresos de aguardiente y alcohol que proceden del Depósito Interior ingresan a una de las pipas de preparación (No. 1 a 4), ya que en éstas se mezclan las demás materias primas y luego ya preparada se envía a otra pipa que, se denomina de reposo (No. 5 a 17) y en pocos días estará lista para ser trasegada a envasado.
- 3 Las salidas de Confección a Envasado se documentan con un Envío Forma 35-A, que contiene el total de litros trasegados y la marca del producto; como puede observarse en el momento se rebaja la existencia.
- 4 La merma de Confección, se determina hasta finalizar el mes, el saldo que contiene el cuadro de control constituye el saldo en libros, que se coteja con el resultado del inventario físico y de esta manera se calcula la merma del mes; al igual que en la Cuenta 1 la merma se divide dentro del movimiento de la Cuenta 2 1/2 Confección.
- 5 Con el control del movimiento de Confección se pueden establecer existencias diarias del producto pendiente de envasado.

**MOVIMIENTO DIARIO DE ENVASADO
DELEGACIÓN FISCAL DE LA SAT EN
INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.
MES Y AÑO**

MDE1

Correspondiente al DIA de MES de AÑO

Datos Generales	
Producto envasado	Rojito
Hora inicio envasado	7:15
Hora finalización de envasado	17:06

Datos de casquete	
Casquetes utilizados 1/8 Dorado	158,340
Casquetes averiados 1/8 Dorado	140

Datos Especificos de Producción	
Litros recibidos de Confección	19,900.00
Envío de confección No.	1
Litros envasados	19,775.00
Litros trasladados (unidades / 8)	20,166.00
Rojito producción hoy unid.	158,160
Pendiente entrega unid.	3,168
Litros pendientes de entrega (unid. / 8)	5
Rojito producción hoy unid.	40
Merma litros	125.00

Detalle del envío a Producto Terminado	
Unidades producidas hoy enviadas a Bodega	158,160
Unidades pendientes de entrega enviadas hoy	3,168
Total envío a Bodega de Producto Terminado	161,328
Conversión a litros	20,166.00
Envío	1

Producto Pendiente de Entrega final del día	Rojito
Unidades Pendientes de Entrega	40
Producto Averiado final del día	Rojito
Unidades Averiadas final del día	90

NOTAS:

El control del Movimiento Diario de Envasado contiene toda la información de:

- 1 La hora de inicio y finalización de envasado (sirve para establecer estadísticas de producción)
- 2 El total de litros recibos de Confección
- 3 El total de litros envasados del día
- 4 El total de litros que estaban pendientes de entrega y que se suman a la existencia del producto del día.
- 5 La merma en litros (recibido Confección y litros envasados)
- 6 El número de casquetes utilizados
- 7 El número de casquetes averiados (a fin de mes se agrupan y desechan, suscribiéndose acta para dejar constancia)
- 8 El total de litros enviados a Bodega de Producto Terminado
- 9 El total de producto que queda pendiente de entrega de la marca producida en el día.
- 10 Debe especificarse la marca y presentación del producto envasado y del enviado a la Bodega de Producto Terminado

**MOVIMIENTO DE BODEGA DE PRODUCTO TERMINADO
DELEGACIÓN FISCAL DE LA SAT EN
INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, S. A.
MES Y AÑO**

MBPT

		Fecha: día / mes / año							
		INVEN. INICIAL		PRODUCCIÓN		DISTRIBUCIÓN		SALDO FINAL	
MARCA COMERCIAL	CAPAC.	UNID.	LTRS.	UNID.	LTRS.	UNID.	LTRS.	UNID.	LTRS.
Rojito	1/8	576,000	72,000	161,328	20,166	249,600	31,200	487,728	60,966
Brandy Selecto	1/8	72,000	9,000	0	0	0	0	72,000	9,000
Cognac 42	3/4	4,320	3,240	0	0	0	0	4,320	3,240
TOTALES		652,320	84,240	161,328	20,166	249,600	31,200	564,048	73,206

NOTA:

El movimiento de la Bodega de Producto Terminado, es un resumen diario de la Cuenta 3 de Licores, que consolida todas las presentaciones de producto para la venta, por lo que al realizar inventario físico no deben existir diferencias.

6.2.7 Informe del Delegado Fiscal

Como resultado del trabajo de control de la fabricación y distribución de licores, mensualmente se realiza un informe que contiene en resumen:

- Las operaciones realizadas,
- Las mermas resultantes,
- El resultado de toma física de inventario,
- El cálculo del impuesto que debe pagar el contribuyente, por la distribución de licores destilados,
- Reportes generados, y
- Demás información relevante.

MODELO DE INFORME

Guatemala, ___ de _____ de 200__

Licenciado

 Jefe del Departamento de Fiscalización
 Coordinación de Medianos Contribuyentes Especiales
 Superintendencia de Administración Tributaria

Licenciado:

En cumplimiento de las instrucciones contenidas en el nombramiento número 200__-__-__-DF de fecha ___ de _____ de 200__, por este medio le informo de los resultados de la producción y distribución de bebidas alcohólicas destiladas de la INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA, NIT 12345678-9, durante el mes de _____ de 200__.

ALCANCE:

La revisión se realizó con base en las disposiciones legales y reglamentarias contenidas en el Decreto Ley 536 "Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas" y su Reglamento, y el cálculo del impuesto a la distribución se hace con base en el Decreto Número 21-04 "Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas.

- Para el ingreso de materias primas, se efectuó el conteo en un 100%.
- En el proceso de confección se realizaron pruebas selectivas.
- En el proceso de envasado se realizaron pruebas selectivas.
- Se efectuó 100% del conteo de casquete averiado.
- Para el producto averiado y pendiente de entrega se realizaron conteos al 100%.
- El traslado de producto envasado hacia la bodega de producto terminado se verificó al 100%.
- En la distribución se verificó la exactitud del despacho en un 100%, observando la marca y capacidad del producto.

PROCEDIMIENTOS:

Se verificaron los siguientes aspectos:

- Inspección del ingreso de materias primas, cotejado con Guías de Traslado.
- Observación del trasiego de pipas de las diferentes bodegas del contribuyente.
- Inspección del proceso de confección de licores.
- Observación del envasado de licores.
- Inspección de producto averiado.
- Conteo diario de casquetes averiados.
- Traslado y conteo de producción hacia la bodega de producto terminado.
- Control de distribución de producto terminado.
- Al finalizar el mes se efectuó conteo físico en todos los departamentos de la fábrica, determinando las mermas resultantes.
- Se registró en el libro autorizado el acta respectiva por las operaciones del mes.
- Se elaboró el Paquete 4 y fue enviado a la Sección de Impuestos Especiales de la Intendencia de Recaudación y Gestión para su posterior envío hacia la Contraloría General de Cuentas de la Nación.
- Se registraron las Cuentas 1, 2 y 3 de Licores, así como el Libro de Casquetes, por el movimiento mensual de la fábrica.

I BODEGA DE DEPÓSITO INTERIOR	
CUENTA 1 DE LICORES	
Alcohol Potable	Litros a 45º G.L.
Inventario inicial	00,000.00
Ingresos	00,000.00
Total existencias en el mes	00,000.00
Egresos	00,000.00
Saldo libros	00,000.00
Inventario físico	00,000.00
Merma	0,000.00
Porcentaje de merma (2% límite legal)	0.00%
Aguardiente Natural Añejo	
Litros a 45º G.L.	
Inventario inicial	00,000.00
Ingresos	00,000.00
Total existencias en el mes	00,000.00
Egresos	00,000.00
Saldo libros	00,000.00
Inventario físico	00,000.00
Merma	0,000.00
Porcentaje de merma (2% límite legal)	0.00%
II DEPARTAMENTO DE CONFECCIÓN	
CUENTA 2 1/2 DE LICORES	
Litros a 36º G.L.	
Inventario inicial	00,000.00
Ingresos	00,000.00
Total existencias en el mes	00,000.00
Egresos	00,000.00
Saldo libros	00,000.00
Inventario físico	00,000.00
Merma	0,000.00
Porcentaje de merma (2% límite legal)	0.00%

III DEPARTAMENTO DE ENVASADO	Litros a 36° G.L.	
CUENTA 2/2 DE LICORES		
Inventario inicial		00,000.00
Ingresos		00,000.00
Total existencias en el mes		00,000.00
Egresos		00,000.00
Saldo libros		00,000.00
Inventario físico		00,000.00
Merma		0,000.00
Porcentaje de merma (2% límite legal)		0.00%

IV BODEGA DE PRODUCTO TERMINADO	En litros	
CUENTA 3 DE LICORES		
Inventario inicial		00,000.00
Rojito 1/8	00,000.00	
Brandy Selecto 1/8	00,000.00	
Cognac 42 3/4	00,000.00	
Ingresos		00,000.00
Rojito 1/8	00,000.00	
Brandy Selecto 1/8	00,000.00	
Cognac 42 3/4	00,000.00	
Total existencias en el mes		00,000.00
Egresos		00,000.00
Rojito 1/8	00,000.00	
Brandy Selecto 1/8	00,000.00	
Cognac 42 3/4	00,000.00	
Saldo según libros		00,000.00
Inventario físico		00,000.00
Rojito 1/8	00,000.00	
Brandy Selecto 1/8	00,000.00	
Cognac 42 3/4	00,000.00	
Merma		0.00
Porcentaje de merma (2% límite legal)		---

V CASQUETES POR DENOMINACIÓN	ALMACÉN	ENVASADO
LIBRO DE CASQUETES		
Casquete de 1/8 Dorado		
Inventario inicial	000,000	00,000
Ingresos	000,000	00,000
Total existencias en el mes	000,000	00,000
Egresos	000,000	00,000
Avería	0	0
Saldo libros	000,000	00,000
Inventario físico	000,000	00,000
Faltante (Sobrante)	0	0
Casquete de 1/4 Dorado	ALMACÉN	ENVASADO
Igual que casquete de 1/8	000,000	000,000
Casquete de 3/4 Dorado	ALMACÉN	ENVASADO
Igual que casquete de 1/8	000,000	000,000
Casquete de litro Dorado	ALMACÉN	ENVASADO
Igual que casquete de 1/8	00,000	0,000

VI IMPUESTO A LA DISTRIBUCIÓN
MODELO 9

Marca	Capacidad	Unidades	Precio Sugerido	Tarifa Impuesto	Impuesto Q
Aguardiente	1/8	0,000,000	Q 5.10	8.50 %	000,000.00
Brandy Selecto	1/8	000,000	Q 5.50	8.50 %	000,000.00
Cogniac	3/4	00,000	Q 42.00	8.50 %	000,000.00
Total impuesto a la distribución por pagar					000,000.00

CONCLUSIONES:

1. Durante el mes de _____ de 200__, en la producción y distribución de bebidas alcohólicas destiladas, el contribuyente cumplió con los procedimientos indicados en la Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas, y su Reglamento.
2. Las mermas resultantes no sobrepasan el porcentaje permitido por la ley.

RECOMENDACIÓN:

Que se envíen copias de este informe, con sus respectivos anexos, a la Sección de Impuestos Especiales, de la Intendencia de Recaudación y Gestión, para que coteje el pago adecuado del impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas; y al Departamento de Fiscalización de la Coordinación de Medianos Contribuyentes Especiales, como referencia para la realización de futuras auditorias.

CONCLUSIONES

1. La Superintendencia de Administración Tributaria tiene la potestad de auditar a las fábricas de bebidas alcohólicas con el objeto de determinar el adecuado cumplimiento de sus obligaciones tributarias, ya que dentro de sus funciones está la de aplicar las leyes tributarias y realizar la fiscalización de todos los tributos internos, de conformidad con el Código Tributario; también puede controlar permanentemente el proceso productivo y la distribución de producto terminado en las fábricas, potestad legal delegada expresamente por el Decreto Número 536 Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas, aspecto que se constituye en una fortaleza para determinar con mayor exactitud el hecho generador y la base imponible de los impuestos.
2. En la revisión del adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente Industria Licorera Ejemplo, S. A., relacionadas con el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas y con el inventario final de producto terminado reportado en el Costo de Ventas, se determinó lo siguiente: a) en varios períodos mensuales el contribuyente no pagó el impuesto sobre la distribución en su oportunidad debida, lo que originó que se calcularon los intereses resarcitorios que corresponden; b) en el período de diciembre de 2005, no declaró correctamente el impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas, por lo que se realizó el ajuste respectivo y se cobrará el impuesto omitido y la multa correspondiente; c) en el período de imposición anual comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2005, omitió ingresos por un despacho de producto terminado no registrado en la contabilidad, ni reportado como ingreso en la Declaración Jurada Anual y Recibo de Pago del Impuesto Sobre la Renta, por el cual se realizó el ajuste correspondiente, que no genera impuesto a pagar, pero rebaja el acreditamiento efectuado.

3. En las auditorias que realiza la Superintendencia de Administración Tributaria a las fábricas de bebidas alcohólicas destiladas, por el Impuesto Específico Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas, no toma en cuenta los libros de contabilidad de licores, controles y otra documentación e información generada por los Delegados Fiscales para incluirla como prueba de auditoria.

4. La Administración Tributaria no ha desarrollado programas de auditoria que sean aplicados por los Delegados Fiscales ubicados en las fábricas de bebidas alcohólicas destiladas, no existen normas establecidas para elaborar los libros de la contabilidad de licores, ni tampoco hay procedimientos institucionales para recopilar y preparar la información que se envía a la Contraloría General de Cuentas de la Nación y a la propia Administración Tributaria.

RECOMENDACIONES

1. Para el cumplimiento de su actividad fiscalizadora la Administración Tributaria debe regirse por las atribuciones que le faculta su Ley Orgánica y el Código Tributario, aspecto que representa, en muchos casos, debilidad en la actuación al imponer límites para la consecución de sus objetivos, pero el caso especial de las fábricas de bebidas alcohólicas, la Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas, Decreto 536, le otorga una facultad especial, la de controlar al gremio licorero en el país, desde la obtención de las materias primas y materiales directos de fabricación, hasta la distribución del producto terminado, aspecto que se constituye en una fortaleza y que debe aprovecharse al máximo, efectuando auditorias rápidas, de campo o gabinete, o bien, auditorias corporativas que abarquen las empresas que proporcionan las materias primas, las fábricas propiamente y la empresa distribuidora.
2. Que se inicie el proceso administrativo de cobro al contribuyente, por medio de la notificación de la audiencia respectiva, en la que se le dan a conocer los ajustes formulados, el impuesto omitido a cobrar, la multa y los intereses resarcitorios que corresponden por no haber pagado el impuesto en su oportunidad debida.
3. Que al realizar las auditorias por el Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, se ejecuten los Programas de Auditoria y las Guías como se describen en el tema 6.1.1 “Fiscalización a una fábrica de bebidas alcohólicas derivada de las inconsistencias reportadas por el Delegado Fiscal” ya que están diseñadas con el objeto de aprovechar toda la información generada por el Delegado y a la vez que ésta constituya evidencia suficiente y adecuada para la formulación de ajustes.

4. Que se implemente el contenido del tema 6.2.1 “Fiscalización realizada por los Delegados Fiscales de la Superintendencia de Administración Tributaria en una fábrica de bebidas alcohólicas destiladas” como un manual de procedimientos aplicable en las delegaciones fiscales establecidas en las fábricas, con el objeto de normar la forma en que deben llevarse los libros de contabilidad de licores y de dictar los procedimientos que deben realizarse para recopilar y preparar la información que se envía a la Contraloría General de Cuentas de la Nación y a la Administración Tributaria; y que en adelante se ejecuten los controles adicionales recomendados, ya que servirán para controlar de mejor manera la producción y la distribución de las bebidas alcohólicas; tomando en consideración que todo lo planteado cumple con lo normado en la Ley de Alcoholes y su respectivo Reglamento.

BIBLIOGRAFÍA

1. ACUERDOS DE PAZ. Universidad Rafael Landívar. Guatemala. Tercera Edición. 1998. 266 p.
2. Alvarado Méndez, Mónica Georgina. TESIS “AUDITORIA FISCAL”. U.S.A.C. Facultad de Ciencias Económicas. 89 p.
3. APUNTES DE DERECHO TRIBUTARIO Y LEGISLACIÓN FISCAL. U.S.A.C. Facultad de Ciencias Económicas. 2000. 283 p.
4. Escobar Menaldo, Rolando. Morales, Ana Maritza. RELACIÓN ESTADO CONTRIBUYENTE. Guatemala: FLACSO. Área de Estudios Económicos, 2000. Colección Fiscal. Libro No. 4. 137 p.
5. Guatemala. Asamblea Nacional Constituyente. Constitución Política de la Republica de Guatemala.
6. Guatemala. Congreso de la República. Código de Comercio. Decreto Número 2-70.
7. Guatemala. Congreso de la República. Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas. Decreto Número 21-04.
8. Guatemala. Congreso de la República. Ley del Impuesto Sobre las Empresas Mercantiles y Agropecuarias. Decreto Número 99-98.
9. Guatemala. Congreso de la República. Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros. Decreto Número 26-95.

10. Guatemala. Congreso de la República. Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto Número 27-92 y sus reformas.
11. Guatemala. Congreso de la República. Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz. Decreto Número 19-04.
12. Guatemala. Congreso de la República. Ley del Impuesto Sobre la Renta. Decreto Número 26-92 y sus reformas.
13. Guatemala. Congreso de la República. Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Decreto Número 1-98.
14. Rodríguez Lobato, Raúl. DERECHO FISCAL. Copyright 1986. Harla S. A. de C.V. México D.F. 309 p.
15. Siglo Veintiuno, Suplemento Pulso, 4 de marzo de 2003. 16 p.
16. Siglo Veintiuno, Suplemento Pulso, 1 de junio de 2004. 16 p.

ANEXOS

ANEXO I

Coordinación MEDIANOS CONTRIBUYENTES ESPECIALES
--

Número 2005-8-1-DF

NOMBRAMIENTO

Guatemala, **1 de enero de 2005**

RONALD EDGARDO CHAMALÉ CIFUENTES (DELEGADO FISCAL)

De conformidad con el artículo 118 del Decreto número 536 del Congreso de la República, Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas; artículos 394, 413 y 431 del Reglamento de la Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas; artículos 10 y 15 del Acuerdo Gubernativo de fecha 31 de mayo de 1968, Reglamento para la Fabricación, Importación, Venta, Uso, Manejo y Control de los Casquetes de Seguridad; e inciso a) del artículo 3 del Decreto número 1-98 del referido Congreso, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, se le nombra para que se constituya en el depósito fiscal ubicado en el municipio de Mixco, Departamento de Guatemala, interior de las instalaciones de **INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO, SOCIEDAD ANÓNIMA, NIT 12345678-9**, para desempeñar las labores de fiscalización contenidas en la Ley de Alcoholes, Bebidas Alcohólicas y Fermentadas y su Reglamento respectivo. De lo actuado, deberá rendir mensualmente el informe respectivo.

Atentamente,

**ESTIMADO CONTRIBUYENTE: EN CASO DE DUDA FAVOR COMUNÍQUESE A LOS
TELÉFONOS EXT**

ANEXO II

INVENTARIO DE LA BODEGA DE DEPOSITO INTERIOR DELEGACIÓN FISCAL DE LA SAT EN INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO S. A. MES Y AÑO

AGUARDIENTE NATURAL AÑEJO

Pipa	Cantidad Litros	Grado	Reducción 45°
BDI 1			
BDI 2			
BDI 3			
		Total	

ALCOHOL POTABLE

Pipa	Cantidad Litros	Grado	Reducción 45°
BDI 4			
		Total	

Elaborado por:	Ronald Chamalé
Fecha:	Día, mes y año
Hora inicio:	
Hora finalización	
Firma Delegado:	
Firma Jefe Departamento:	

Procedimientos:

1. El conteo debe realizarse conjuntamente con el encargado del departamento, o bien, personal que éste delegue.
2. No debe realizarse el recuento si existen despachos pendientes.
3. El indicador de volumen debe abrirse en el momento del conteo, de no ser así, debe cerrarse y vaciarse el indicador y nuevamente abrirse para tomar la medida.
4. El volumen resultante debe registrarse en la Cuenta 1 de Licores, determinando la merma.
5. El volumen del inventario físico será el inicial para el siguiente mes.

ANEXO III

INVENTARIO DEL DEPARTAMENTO DE CONFECCIÓN DELEGACIÓN FISCAL DE LA SAT EN INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO S. A. MES Y AÑO

Pipa No.	Producto	Inventario Final		
		Litros	Grados G.L.	Litros Reducidos a 36° G.L.
Pipa No. 1	Preparación			
Pipa No. 2	Preparación			
Pipa No. 3	Preparación			
Pipa No. 4	Preparación			
Pipa No. 5	Rojito		36	
Pipa No. 6	Rojito		36	
Pipa No. 7	Rojito		36	
Pipa No. 8	Rojito		36	
Pipa No. 9	Rojito		36	
Pipa No. 10	Rojito		36	
Pipa No. 11	Rojito		36	
Pipa No. 12	Rojito		36	
Pipa No. 13	Rojito		36	
Pipa No. 14	Brandy Selecto		38	
Pipa No. 15	Brandy Selecto		38	
Pipa No. 16	Brandy Selecto		38	
Pipa No. 17	Cognac 42		42	
Total litros a 36° en Confección				

Elaborado por:	Ronald Chamalé
Fecha:	Día, mes y año
Hora inicio:	
Hora finalización:	
Firma Delegado:	
Firma Jefe Departamento:	

Procedimientos:

1. El conteo debe realizarse conjuntamente con el encargado del departamento, o bien, personal que éste delegue.
2. No debe realizarse el recuento si aún se está trasegando producto hacia la línea de envasado.
3. Se realizará el inventario hasta que no existan despachos, ingresos, o confección de producto.
4. El indicador de volumen de cada pipa debe abrirse en el momento del conteo, de no ser así, debe cerrarse y vaciarse el indicador y nuevamente abrirse para tomar la medida.
5. Por cada pipa se registrará el tipo de producto, grado y volumen.
6. Para realizar el inventario debe verificarse que no quedó producto en las tuberías de envasado.
7. El volumen resultante debe registrarse en la Cuenta 2 1/2 Departamento de Confección, determinando la merma.
8. El volumen del inventario físico será el inicial para el siguiente mes de cada pipa.

ANEXO IV

INVENTARIO DEL DEPARTAMENTO DE ENVASADO DELEGACIÓN FISCAL DE LA SAT EN INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO S. A. MES Y AÑO

PRODUCTO	AVERÍA UNIDADES	PENDIENTE ENTREGA	TOTAL	TOTAL EN LITROS	GRADO ALCOHÓLICO	TOTAL LITROS A 36° G.L.
Rojito	1/8				36	
Brandy Selecto	1/8				38	
Cogniac 42	3/4				42	
Otros					38	
Otros					36	
Total litros a 36° G.L.						

CASQUETES POR UTILIZAR	
1/8 Dorado	
1/4 Dorado	
3/4 Dorado	
Litro Dorado	
Total	

CASQUETE AVERIADO DEL MES	
1/8 Dorado	
1/4 Dorado	
3/4 Dorado	
Litro Dorado	
Total	

Elaborado por:	Ronald Chamalé
Fecha:	Día, mes y año
Hora inicio:	
Hora finalización	
Firma Delegado:	
Firma Jefe Departamento:	

Procedimientos:

1. El conteo debe realizarse conjuntamente con el encargado del departamento, o bien, personal que éste delegue.
2. No debe realizarse el recuento si aún se está envasando producto, o bien, si existen despachos pendientes a bodega.
3. De las existencias, debe identificarse cuales son pendientes de entrega y cuales son avería.
4. Debe contarse el casquete pendiente de utilizar, identificado por denominación.
5. El dato que resultó diariamente por el casquete averiado se totalizará al momento de realizar el inventario.
6. La existencia de avería y producto pendiente de entrega se registrará en la Cuenta 2 2/2 Departamento de Envasado
7. El resultado del conteo de casquete se registrará en el libro respectivo.

ANEXO V

INVENTARIO EN BODEGA DE PRODUCTO TERMINADO DELEGACIÓN FISCAL DE LA SAT EN INDUSTRIA LICORERA EJEMPLO S. A. MES Y AÑO

MARCA PRODUCTO	PRESENTACIÓN	CAJAS	UNIDADES	TARIMAS	CONVERSIÓN A LITROS
Rojito	1/8				
Brandy Selecto	1/8				
Cognac 42	3/4				
Otros					
Total existencias en Bodega					

Nota complementaria:

Una tarima de 1/8 contiene 100 cajas.

Una caja de 1/8 contiene 48 unidades.

Una tarima de 3/4 contiene 60 cajas.

Una caja de 3/4 contiene 12 unidades.

Elaborado por:	Ronald Chamalé
Fecha:	Día, mes y año
Hora inicio:	
Hora finalización:	
Firma Delegado:	
Firma Jefe Departamento:	

Procedimientos:

1. El conteo debe realizarse conjuntamente con el encargado del departamento, o bien, personal que éste delegue.
2. No debe realizarse el inventario si existen despachos pendientes de realizar, o bien, si aún está ingresando producto de envasado.
3. El resultado del conteo se registrará en la Cuenta 3 de Licores