

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

**"LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR
EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO EN UNA DISTRIBUIDORA
DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS Y CARBONATADAS"**

TESIS

**PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

POR

LUIS ADRIAN GUERRA CHIQUIN

PREVIO A CONFERIRSELE EL TÍTULO

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

GUATEMALA, FEBRERO DE 2009

**MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal 1o.:	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal 2o.:	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal 3o.:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4o.:	S.B. Roselyn Janette Salgado Ico
Vocal 5o.:	P.C. José Abraham González Lemus

EXONERADO DEL EXAMEN DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS

De conformidad con los requisitos establecidos en el capítulo III, artículo 15 y 16 del Reglamento para la Evaluación Final de Exámenes de Áreas Prácticas Básicas y Examen Privado de Tesis y al inciso 6.4 del punto sexto , del Acta 29-2007 de la sesión celebrada por Junta Directiva el 26 de octubre de 2007.

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente	Lic. Manuel Fernando Morales García
Examinador	Lic. Roberto Salazar Casiano

LIC. MARIO RENE GONZALEZ VASQUEZ
KM 16 CARRETERA AL SALVADOR, CONDADO CONCEPCIÓN
EDIFICIO ICASA
TEL. 6620-9720

Guatemala 07 de Julio de 2008

Licenciado
José Rolando Secaida Morales
Escuela de Contaduría Pública y Auditoría
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Presente

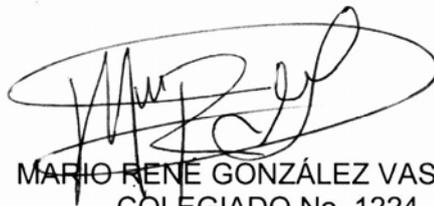
Señor Decano:

De conformidad con la designación para asesorar al Señor Luís Adrián Guerra Chiquín , en su trabajo de tesis denominado "LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO EN UNA DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS Y CARBONATADAS".

Después de haber revisado el trabajo del Señor Guerra, he observado que el mismo reúne los requisitos exigidos. Además considero que su contenido constituye un importante aporte para los estudiantes de las Ciencias Económicas.

Por lo anterior, recomiendo que el mismo sea aceptado para su discusión en el examen privado de tesis, previo a optar al título profesional de Contaduría Pública y Auditoría en el grado académico de Licenciado.

Atentamente,



MARIO RENE GONZÁLEZ VASQUEZ
COLEGIADO No. 1224

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

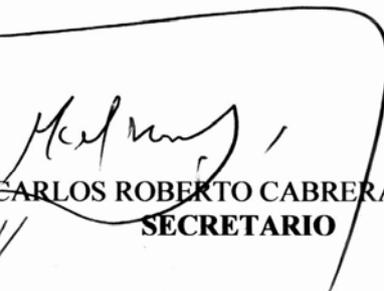
**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS.
GUATEMALA, VEINTIDOS DE ENERO DE DOS MIL NUEVE.**

Con base al Punto SEXTO, inciso 6.20, subinciso 6.20.1 del Acta 28-2008 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 25 de noviembre del año 2008, se conoció el Acta AUDITORIA 217-2008 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 28 de octubre de 2008 y el trabajo de Tesis denominado **“LA PARTICIPACION DEL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO EN UNA DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS ALCOHOLICAS Y CARBONATADAS”**, que para su graduación profesional presentó el (la) estudiante, **LUIS ADRIAN GUERRA CHIQUIN** autorizándose su impresión.

Atentamente,

“ID Y ENSEÑAD A TODOS”




LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO


LIC. JOSE ROLANDO SECAÍDA MORALES
DECANO



/Ingrid


REVISADO

Examinador

Lic. Germán Rolando Ovando

**LIC. MARIO RENE GONZALEZ VASQUEZ
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR
COLEGIADO No. 1,224**

Guatemala 07 de Julio de 2008

Licenciado

José Rolando Secaida Morales

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas

Escuela de Contaduría Pública y Auditoría

Universidad de San Carlos de Guatemala

Presente

Señor Decano:

Tengo el agrado de dirigirme a usted para informarle que de acuerdo con el nombramiento que oportunamente se me hizo, he procedido a discutir y revisar el trabajo de tesis titulado "LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO EN UNA DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS Y CARBONATADAS". Presentado por el alumno Luis Adrián Guerra Chiquín.

Después de haber revisado el trabajo, y observado que el mismo reúne los requisitos exigidos. Además considero que su contenido constituye un importante aporte para los estudiantes de las Ciencias Económicas.

Por lo anterior, recomiendo su aprobación para ser presentado por el Señor Guerra Chiquín, en su examen de tesis, previo a conferírsele el título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

Aprovecho la oportunidad para suscribirme del Decano como su atento servidor.

Lic. Mario René González Vásquez
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 1,224

	ÍNDICE	Pàgina
INTRODUCCIÒN		

CAPÍTULO I

DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS Y CARBONATADAS

1.1	ANTECEDENTES	1
1.2	DEFINICIÒN	2
1.3	FORMAS DE CONSTITUCIÒN	3
1.3.1	Personalidad jurídica	3
1.3.2	Organizaciòn de las Sociedades Mercantiles	4
1.4	ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL	6
1.5	ASPECTOS FINANCIEROS Y CONTABLES	6
1.5.1	Aspectos financieros	6
1.5.2	Aspectos contables	8

CAPÍTULO II

LEGISLACIÒN APLICABLE A LAS DISTRIBUIDORAS DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS Y CARBONATADAS

2.1	CONSTITUCIÒN DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA (Asamblea Nacional Constituyente, 1985)	11
2.1.1	Derecho de defensa	11
2.1.2	Irretroactividad de la Ley	12
2.1.3	No hay delito ni pena sin ley anterior	12
2.1.4	Propiedad privada	12
2.1.5	Principio de legalidad	12
2.1.6	Principio de Capacidad de Pago	13

ÍNDICE		Página
2.2	CÓDIGO DE COMERCIO (Decreto No. 270 y sus Reformas)	14
2.3	LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (Decreto No. 26-92 y sus Reformas)	14
2.4	LEY ORGÁNICA DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (Decreto No. 01-98)	14
2.5	LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (Decreto No. 27-92, Acuerdo Gubernativo 311-97 y sus Reformas)	15
2.6	CÓDIGO TRIBUTARIO DE GUATEMALA (Decreto No. 6-91 Y sus Reformas)	15
2.6.1	Definición	15
2.6.2	Clases de tributos	16
2.6.3	Obligación tributaria	20
2.6.4	Hecho generador	20
2.6.5	Características de las infracciones	21
2.6.6	Sanciones tributarias	22
2.7	LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS, DESTILADAS, CERVEZAS Y OTRAS BEBIDAS FERMENTADAS (Decreto No. 21-2004 y sus Reformas)	23
2.7.1	Objeto del impuesto	23
2.7.2	Actos gravados	23
2.7.3	Hecho generador	23
2.7.4	Inscripción de los sujetos pasivos	24
2.7.5	Obligaciones de los sujetos pasivos	24
2.7.6	Fecha en que se causa el impuesto	24
2.7.7	La base imponible	25
2.7.8	Tarifas aplicables	25
2.7.9	Declaración y pago del impuesto	26

	ÍNDICE	Página
2.7.10	De las facturas	26
2.7.11	Infracciones y sanciones	26
2.8	LEY DEL IMPUESTO ESPECÍFICO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS GASEOSAS, BEBIDAS ISOTÓNICAS O DEPORTIVAS, JUGOSY NECTARES, YOGURES, PREPARACIONES CONCENTRADAS O EN POLVO PARA LA ELABORACIÓN DE BEBIDAS Y AGUA NATURAL ENVASADA (DECRETO 09-2002)	26
2.8.1	Actos gravados	26
2.8.2	Del Hecho Generador	27
2.8.3	Unidad de medida, período de imposición y base imponible	27
2.8.4	La base imponible	27
2.8.5	De las exenciones	28
2.8.6	De los sujetos pasivos del Impuesto	28
2.8.7	Obligaciones de los sujetos pasivos	28
2.8.8	Tarifa del impuesto	29
2.8.9	Declaración y pago del impuesto	30
2.8.10	Distintivo de control de los productos importados	30
2.8.11	Información de Aduanas	31
2.8.12	Órgano de administración	31

CAPÍTULO III

LAS FASES DEL PROCESO ADMINISTRATIVO DE DEFENSA DE LOS CONTRIBUYENTES

3.1	ACTOS QUE ANTEDECEN A LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS	32
-----	--	----

ÍNDICE	Pàgina	
3.1.1	Proceso de Evacuación de Audiencia	32
3.1.2	Medidas para Mejor Resolver	34
3.1.3	Plazo para dictar Resolución	34
3.1.4	Requisitos de la Resolución	35
3.1.5	Actas	36
3.1.6	Autorización	36
3.1.7	Procedimiento de restitución	37
3.2	MEDIOS DE IMPUGNACIÒN	38
3.2.1	Recursos Administrativos	38
3.2.2	Recursos en la Fase Administrativa	39

CAPÍTULO IV

ACTUACIÒN DEL CONTADOR PÙBLICO Y AUDITOR Y DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÒN TRIBUTARIA EN EL DESARROLLO DEL PROCESO ADMINISTRATIVO DENTRO DE LA FASE ADMINISTRATIVA.

4.1	ACTUACION DEL CONTADOR PÙBLICO Y AUDITOR EN EL DESARROLLO DEL PROCESO ADMINISTRATIVO	46
4.1.1	Definición	46
4.1.2	Actuaciones del Contador Pùblico y Auditor en la Defensa Fiscal	50
4.1.3	Objetivos del Contador Pùblico	50
4.1.4	Leyes que regulan la responsabilidad del Contador Pùblico y Auditor	50

ÍNDICE	Pàgina
4.2 FUNCIONES ESPECÍFICAS DE LA SUPERINTENDENCIA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO EN SU FASE ADMINISTRATIVA	51
4.2.1 Recaudación Tributaria	51
4.2.2 Procedimiento de cobro de tributos	51
4.2.3 Revisiones Fiscales	53
4.2.4 Ajustes	54

CAPÍTULO V

LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO EN UNA DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS Y CARBONATADAS: (Aplicación)	163-142
CONCLUSIONES	143
RECOMENDACIONES	145
BIBLIOGRAFÍA	147

INTRODUCCIÓN

En la actualidad las empresas necesitan suplir distintas necesidades que surgen día a día en los distintos departamentos que la conforman, es por ello que dichas empresas demandan profesionales que cuenten con experiencia y que se actualicen de forma constante, por lo que el tema que se desarrolla en el presente trabajo es La Participación de Contador Público y Auditor en el Proceso Administrativo, ya que la defensa fiscal de los ajustes interpuestos por La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) es un servicio demandado por los contribuyentes y que se acopla al perfil del Contador Público y Auditor.

Se inicia describiendo aspectos generales de la obligación tributaria, y de los sujetos activos y pasivos del impuesto, también se describen las Leyes que tienen relación directa con la defensa fiscal considerando como base los Principios de La Constitución Política de La República de Guatemala de donde se inspiran y rigen las demás Leyes, luego se describen las gestiones y los medios de impugnación que existen dentro del Proceso Administrativo en su fase administrativa para llevar a cabo la defensa fiscal.

Finalmente se desarrollan casos prácticos de ajustes interpuestos por la Superintendencia de Administración Tributaria y la manera de cómo el Contador Público y Auditor puede desvanecerlos por medio de la debida aplicación del Proceso Administrativo en su fase administrativa en caso que los ajustes anteriormente mencionados no procedan.

Se considera que este tema es de mucha utilidad para los estudiantes de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, ya que estos conocimientos ayudarán a su ejercicio profesional en el futuro.

CAPÍTULO I

DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS Y CARBONATADAS

1.3 ANTECEDENTES

Para que las ventas de una empresa se produzcan no basta con tener un buen producto, a un buen precio y que sea conocido por los consumidores, sino que además, es necesario que se encuentre en el lugar y momento adecuados para que ese producto sea accesible al consumidor.

Además, la separación geográfica entre vendedores y compradores hace necesaria una función que acerque los productos desde los lugares donde son fabricados hasta los lugares donde son consumidos.

Las empresas que se dedican a la distribución han sido muy importantes en el desarrollo de varias empresas en Guatemala, ya que desde el punto de vista de crecimiento, estas ayudan a las fábricas a promover y vender el producto final y así obtener ambas una utilidad.

En algunos casos las distribuidoras forman parte de las fábricas que producen los artículos para el consumidor final esto hace que las empresas se expandan a otros lugares del país e incluso a nivel internacional, logrando así una mayor demanda de sus productos, tomando en cuenta las ventajas actuales con la apertura de los mercados internacionales por medio de las firmas entre países de los tratados de libre comercio.

Entre estas empresas se pueden mencionar a Cervecería Centro Americana, S. A., la cual inicio en 1886 y es modelo de expansión ya que hoy día utiliza distribuidoras independientes a nivel nacional y contactos con empresas de distribución a nivel internacional, en donde se promueven y venden sus principales productos y otros que forman parte de su portafolio.

1.4 DEFINICIÓN

La distribución comercial se puede definir como la función o instrumento del marketing que relaciona la producción con el consumo y cuya misión es poner el producto a disposición del consumidor en la cantidad demandada, en el momento en que lo necesite y en el lugar donde desee adquirirlo, desarrollando, además un conjunto de actividades como pueden ser las de información, promoción y presentación del producto en el punto de venta a fin de estimular la compra por parte de los consumidores.

El objetivo de la distribución comercial es poner en contacto a los productores con los consumidores. La distribución comercial es un sector de actividad con importantes repercusiones sociales y económicas en todos los países.

La distribución comercial, al encontrarse entre la producción y el consumo, va a crear utilidades a los consumidores y servicios a los productores. La distribución crea al consumidor utilidad de lugar, de tiempo, de forma y de creación de surtidos y de posesión.

Otra definición: Empresa intermediaria entre el fabricante y el consumidor que compra y vende por su cuenta diversos productos para obtener beneficios.

Una distribuidora de bebidas alcohólicas y carbonatadas es aquella empresa cuya función principal es poner a disposición del consumidor final las bebidas alcohólicas y carbonatadas en el momento y lugar oportuno, para así obtener una utilidad.

1.6 FORMAS DE CONSTITUCIÓN

Empresa mercantil: “Se entiende por empresa mercantil el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios”. (9: Artículo 65)

Las distribuidoras de bebidas alcohólicas y carbonatadas son comerciantes según el Código de Comercio en su artículo dos ya que las clasifica dentro del grupo de la Intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios.

Las distribuidoras tienen la opción de constituirse como sociedad o bien como comerciantes individuales para ello tendrán que cumplir con los lineamientos que indica el Código de Comercio y el Registro Mercantil.

1.6.1 PERSONALIDAD JURÍDICA

Las sociedades mercantiles constituidas de acuerdo a las disposiciones del Código de Comercio e Inscrita en el Registro Mercantil, tendrán Personalidad Jurídica propia y distinta de la de los socios individualmente considerados.

1.6.2 ORGANIZACIÓN DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES

Las Empresas Mercantiles se pueden organizar exclusivamente en las siguientes Sociedades, tomando en cuenta que en Guatemala la más usual es la Sociedad Anónima.

1.6.2.1 Sociedad colectiva

“Es la que existe bajo una razón social y en la cual todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales.” (9: Artículo 59)

1.6.2.2 Sociedad en comandita simple

“Es la compuesta por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales; y por uno o varios socios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación.

En esta Sociedad las aportaciones no pueden ser representadas por títulos o acciones”. (9: Artículo 68). La razón social se forma con el nombre de uno de los socios comanditados o con los apellidos de dos o más de ellos si fueren varios y con el agregado obligatorio Cía. S. en C.

1.6.2.3 Sociedad de responsabilidad limitada

“Es la compuesta por varios socios que sólo están obligados al pago de sus aportaciones. Por las obligaciones sociales responde únicamente el patrimonio

de la sociedad y, en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social.” (9: Artículo 78)

El capital estará dividido en aportaciones que no podrán incorporarse a títulos de ninguna naturaleza ni denominarse acciones.

1.6.2.4 Sociedad anónima

“Es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito”. (9: Artículo 86)

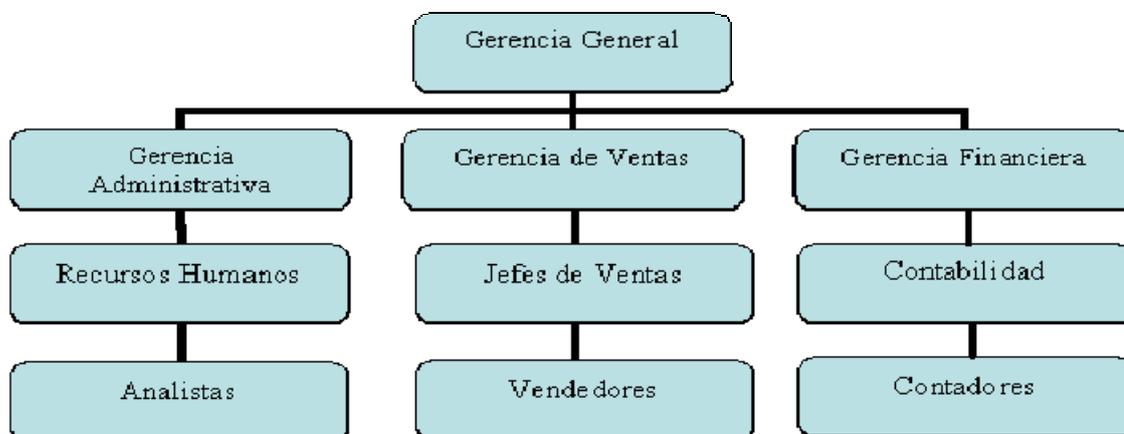
El capital pagado inicial de la sociedad anónima debe ser por lo menos de cinco mil quetzales (Q.5, 000.00). No podrá anunciarse el capital autorizado, sin indicar al mismo tiempo el capital pagado. La infracción de este artículo se sancionará de oficio por el Registro Mercantil por medio de una multa, rectificaciones y publicaciones.

1.6.2.5 Sociedad en comandita por acciones

Es aquella en la cual uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito, en la misma forma que los accionistas de una Sociedad Anónima. Las aportaciones deben estar representadas por acciones.

1.7 ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL

Forma de distribución y organización de cada uno de los puestos de una Distribuidora de bebidas alcohólicas y bebidas no carbonatadas. Relación que guardan entre sí, los canales de mando y los niveles jerárquicos que existen en una empresa comercial.



1.8 ASPECTOS FINANCIEROS Y CONTABLES

1.5.1 ASPECTOS FINANCIEROS

1.8.1.1 Capital propio

Total de recursos físicos y financieros que posee un ente económico, obtenidos mediante aportaciones de los socios o accionistas destinados a producir beneficios, utilidades o ganancias.

1.8.1.2 Financiamiento

“Es el conjunto de recursos monetarios financieros para llevar a cabo una actividad económica, con la característica de que generalmente se trata de sumas tomadas a préstamo que complementan los recursos propios. El financiamiento se contrata dentro o fuera del país a través de créditos, empréstitos y otras obligaciones derivadas de la suscripción o emisión de títulos de crédito o cualquier otro documento pagadero a largo plazo”. (24, Pág. Web)

a) Fuentes de financiamiento

Son canales e instituciones bancarias y financieras, tanto internas como externas por cuyo medio se obtienen los recursos necesarios para equilibrar las finanzas. Dichos recursos son necesarios para llevar a cabo una actividad económica, ya que generalmente se trata de sumas tomadas a préstamo que complementan los recursos propios.

b) Fuentes de financiamiento a corto y mediano plazo

- Garantía de cuentas por cobrar
- Garantía de inventarios
- Créditos bancarios y/o financieros
- Emisión de títulos de crédito.

c) Fuentes de financiamiento a largo plazo

- Ganancias retenidas y dividendos
- Emisión de bonos y obligaciones
- Aumentos de capital
- Emisión de acciones
- Capitalización de pasivos

- Créditos bancarios y/o financieros
- Arrendamiento financiero
- Ventas a plazos

1.5.2 ASPECTOS CONTABLES

1.5.3

1.5.2.1 Libros y registros

Las Distribuidoras de bebidas están obligadas a llevar contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio, para los efectos tributarios deben cumplir con las obligaciones contenidas en dicho código, en materia de llevar libros, registros, estados financieros y comprobantes numerados. Tales Distribuidoras también podrán llevar su contabilidad por procedimientos mecanizados o computarizados; siempre que garanticen la certeza legal y cronológica de las operaciones y permitan su análisis y fiscalización, dentro de los principales libros se deben de utilizar Diario, Mayor, Inventarios, Estados Financieros, libros auxiliares como el Libro de Compras y el Libro de Ventas.

Los contribuyentes que no estén obligados por la ley a llevar contabilidad completa, excepto las personas que obtienen ingresos en relación de dependencia, deberán llevar como mínimo un libro de registro diario de ingresos y egresos de caja, y un libro de inventarios, en el que deben anotar sus bienes y deudas existentes al comienzo y al cierre de cada período de imposición.

Los contribuyentes obligados a llevar contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio u otras leyes, deben preparar y adjuntar a su declaración jurada el balance general, el estado de resultados, el estado de flujo de efectivo y el estado de costo de producción, este último cuando se lleve contabilidad de costos; todos, a la fecha de cierre de cada período de liquidación definitiva anual.

Además, deberán suministrar las informaciones complementarias contables y tributarias que solicite La Administración Tributaria.

Para los efectos tributarios, deberán conservar la documentación que sustente las operaciones vinculadas con los períodos no prescritos.

1.5.2.2 Sistema de contabilidad

Los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad completa, deben atribuir los resultados que obtengan en cada período de imposición, de acuerdo con el sistema contable de lo devengado, tanto para los ingresos, como para los egresos, excepto en los casos especiales autorizados por La Administración Tributaria. Los otros contribuyentes pueden optar entre el sistema contable mencionado o el de lo percibido; pero una vez escogido uno de ellos, solamente puede ser cambiado con autorización expresa y previa de la SAT.

1.5.2.3 Inventarios

Todo contribuyente que obtenga renta de la producción, extracción, manufactura o elaboración, transformación, adquisición o enajenación de frutos o productos, mercancías, materias primas, semovientes o cualesquiera otros bienes, está obligado a practicar inventarios al inicio de operaciones y al cierre de cada período de imposición.

a) Valuación de inventarios

Para cerrar el ejercicio anual de imposición, el valor de la existencia de mercancías deberá establecerse con el siguiente método:

Para empresas industriales, comerciales y de servicios:

- Costo de producción o adquisición
- Precio del bien
- Precio de venta menos gastos de venta
- Costo de producción o adquisición o costo mercado, el que sea menor

Una vez adoptado cualquiera de estos métodos de valoración, no podrá ser variado sin autorización previa de la Administración Tributaria y deberán efectuarse los ajustes pertinentes, de acuerdo con los procedimientos que disponga el reglamento, según las normas técnicas de la contabilidad. Autorizado el cambio, se aplicará a partir del ejercicio anual de imposición inmediato siguiente. Los inventarios deberán indicar en forma detallada la cantidad de cada artículo, su clase y su respectivo precio unitario.

CAPÍTULO II

LEGISLACIÓN APLICABLE A LAS DISTRIBUIDORAS DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS Y CARBONATADAS EN RELACIÓN AL PROCESO ADMINISTRATIVO.

2.1 CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA

La Constitución Política de la República de Guatemala, decretada en 1985 por la Asamblea Nacional Constituyente tiene como fin organizar y proteger a las personas y la realización del bien común, además contiene los principios del ordenamiento jurídico del país, y dentro de ellos los preceptos que establecen el régimen económico, el que a su vez contiene, determina y condiciona la naturaleza del sistema tributario. Es importante tomar en cuenta que la Constitución de la República de Guatemala es la ley suprema de donde se inspiran las demás leyes.

·
Específicamente en materia tributaria, la Constitución Política de la República de Guatemala desarrolla los principios básicos que deben regir y orientar la normativa impositiva, ordinaria y reglamentaria. Estos principios son los siguientes:

2.1.1 DERECHO DE DEFENSA

La defensa de la persona y sus derechos son inviolables. 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.

Ninguna persona puede ser juzgada por Tribunales Especiales o secretos, ni por procedimientos que no estén preestablecidos legalmente.

2.1.2 IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY

La ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal cuando favorezca al reo.

2.1.3 NO HAY DELITO NI PENA SIN LEY ANTERIOR

No son punibles las acciones u omisiones que no estén calificadas como delito o falta y penadas por ley anterior a su perpetración. No hay prisión por deuda.

2.1.4 PROPIEDAD PRIVADA

Se garantiza la propiedad privada como un derecho inherente a la persona humana. Toda persona puede disponer libremente de sus bienes de acuerdo con la ley. El Estado garantiza el ejercicio de este derecho y deberá crear las condiciones que faciliten al propietario el uso y disfrute de sus bienes, de manera que se alcance el progreso individual y el desarrollo nacional en beneficio de todos los guatemaltecos.

2.1.5 PRINCIPIO DE LEGALIDAD

Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

- a) El hecho generador de la relación tributaria
- b) Las exenciones
- c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria
- d) La base imponible y el tipo impositivo
- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos

Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan 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

El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna.

Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuido al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición. Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al Fisco.

Los preceptos relacionados soportan jurídicamente la estructuración de la economía guatemalteca dentro del modelo de una economía de mercado, en el cual el sistema tributario comprende las bases y los medios a través de los cuales los individuos deben contribuir al financiamiento de la gestión estatal.

2.2 CÓDIGO DE COMERCIO

Las empresas en su actividad profesional, negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles se registrarán por las disposiciones del Código de Comercio y, en su defecto por las del Derecho Civil que se aplicarán e interpretarán de conformidad con los principios que inspira el Derecho Mercantil.

En el artículo ciento sesenta y cuatro menciona la representación legal, como el administrador único o el consejo de administración en su caso tendrán la representación legal de la sociedad en juicio y fuera de él y el uso de la razón social, a menos que otra cosa disponga la escritura constitutiva.

2.3 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

El Impuesto Sobre la Renta se establece a 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 del capital, del trabajo o de la combinación de ambos.

Están afectas al Impuesto Sobre La Renta todas las rentas y ganancias que se obtengan en el territorio nacional. Según el reglamento de esta ley son responsables los Contadores Públicos y Auditores, y los Peritos Contadores por las operaciones contables registradas, y la certificación o dictamen de cualquier otra documentación.

2.4 LEY ORGÁNICA DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

La recaudación tributaria es una función específica de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), según lo indica el artículo tres de su Ley

Orgánica, la cual dice “Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades.”

2.5 LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Este impuesto se establece sobre los actos y contratos gravados por las normas que indican esta ley, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponden a la Superintendencia de Administración Tributaria.

Todas las empresas afectas a este impuesto están obligados a emitir y entregar al adquirente los siguientes documentos: facturas por las ventas o servicios que prestan, incluyendo las exentas, notas de debito por aumento de precio o recargos en operaciones ya facturadas, notas de crédito para devoluciones, anulaciones o descuentos sobre operaciones ya facturadas, facturas especiales emitidas a personas individuales que no son contribuyentes, deberán ser autorizados por la Superintendencia de Administración Tributaria, quien llevará un registro computarizado de los mismos.

2.6 CÓDIGO TRIBUTARIO DE GUATEMALA

2.6.1 DEFINICIÓN

Según el artículo 9 del Código, “Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”

El Estado tiene la facultad a través del Gobierno de exigir a los habitantes el pago de cierta cantidad para dar a la población servicios y bienes que coadyuven a la satisfacción de sus necesidades.

La entrega de servicios y bienes a los habitantes del país, supone la realización de erogaciones para cubrir tales gastos, con lo cuál se puede determinar fácilmente que existe a la vez una necesidad de contar con fuentes de financiamiento.

La actividad financiera del Estado es la acción que éste desarrolla con el objeto de obtener los medios necesarios para satisfacer necesidades públicas. Tiene carácter económico con la finalidad de mejorar sustancialmente el nivel de vida de la población.

Entre las fuentes de financiamiento con las que el Estado cuenta, una de las más significativas, son los ingresos obtenidos a través de la recaudación tributaria que permite el sostenimiento de la estructura gubernamental, la entrega de servicios a la población y el cumplimiento de sus demás fines sociales.

2.6.2 CLASES DE TRIBUTOS

Se hará referencia a dos tipos de clasificaciones, primero tenemos la clasificación más difundida por los estudiosos del derecho llamada clasificación doctrinaria y luego está la clasificación que hace la legislación vigente en el país o clasificación legal.

2.6.2.1 Clasificación doctrinaria

De acuerdo con esta clasificación, los tributos se dividen en tres grandes ramas:

a) Impuesto

Es una prestación exigida a la población por medio del derecho privado o el derecho público de acuerdo con su capacidad tributaria con la finalidad de cubrir las cargas públicas, entendiendo como tal los fines que como presupuesto se ha fijado el Estado.

El impuesto contiene elementos esenciales que le permiten tener una validez jurídica, estos elementos los podemos definir de la siguiente manera:

➤ **El objeto**

Se entiende como la riqueza o su manifestación, en cuanto ella sirve de base para la aplicación del tributo.

➤ **Los sujetos**

El sujeto activo, es el acreedor de la obligación tributaria, es decir, que tiene el derecho y el deber de exigir y recabar el pago del impuesto.

El sujeto pasivo, es la persona natural o jurídica quién de acuerdo a la ley deberá dar cumplimiento a la obligación tributaria.

➤ **La base**

Se entiende por base la cantidad monetaria sobre la cual se determina el impuesto a cargo de un sujeto, por ejemplo el monto de la renta percibida, etc.

➤ **El hecho generador**

Llamado también Hecho Imponible, es el conjunto de hechos al que el legislador vincula el nacimiento de la obligación jurídica de pagar determinado tributo.

El hecho generador es tan sólo el presupuesto material que el legislador establece para instaurar la relación obligacional.

➤ **Monto**

La cuantía o monto de la obligación tributaria es precisamente aquella cantidad que los sujetos pasivos deben enterar al sujeto activo, una vez que se ha aplicado la tasa a la base imponible, con las deducciones autorizadas en la ley.

b) Tasas

La tasa consiste en la suma de dinero que cobra el sujeto activo a las personas que se benefician por el goce de un servicio público de carácter divisible.

c) Contribuciones especiales

Lo que se conoce por contribución, según Bielsa “no es más que un tributo especial impuesto en virtud de un beneficio especial aportado a algún bien del patrimonio del contribuyente por una obra pública que realiza la administración” (2:567)

Las contribuciones especiales es la compensación pagada con carácter obligatorio al ente público con ocasión de una obra realizada por él con fines de utilidad pública.

2.6.2.2 Clasificación legal

La clasificación legal, no es más que la clasificación que hace la legislación vigente en nuestro país de los tributos y es específicamente el artículo diez del Código Tributario el que hace una clasificación de los mismos, de la manera siguiente:

- a) Impuestos
- b) Arbitrios
- c) Contribuciones Especiales
- d) Contribuciones por Mejoras

a) Impuesto

El artículo once del Código Tributario dice que “Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”.

b) Arbitrio

De acuerdo con el artículo doce del Código Tributario “Arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades”.

c) Contribución especial

En el artículo trece del Código Tributario, se define la contribución especial como “el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivado de la realización de obras públicas o de servicios estatales”.

d) Contribución por mejoras

En el artículo trece del Código Tributario la ley define que “Contribución especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado”.

2.6.3 OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Una parte de la doctrina considera que la relación de orden jurídico que se establece entre el Estado y los particulares constituye la “Obligación Tributaria”, de la cual se desprende un concepto llamado “Relación Jurídico –Tributaria” la cual, esta vendría a ser el género y aquella la especie.

El Artículo catorce del Código Tributario dice: “La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre La Administración Tributaria u otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante la garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

2.6.4 HECHO GENERADOR

El legislador establece una descripción de un hecho de forma hipotética, mediante el cual se establece una hipótesis de incidencia la cual deberá producirse en la realidad. Una vez que se produzca esta situación, se estará ante un hecho generador que da lugar al nacimiento de una obligación tributaria.

El Código Tributario en su Artículo treinta y uno hace referencia al mismo diciendo: “Hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

La obligación tributaria implica la existencia de un sujeto activo que es el acreedor y un sujeto pasivo o deudor, que es el contribuyente, el cual de acuerdo con la ley está obligado al pago de la misma ya sea ésta nacional o extranjero. El Código Tributario en su artículo dieciocho dice: “Es sujeto pasivo de la obligación tributaria el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias sea en calidad de contribuyente o responsable”.

2.6.5 CARACTERÍSTICAS DE LAS INFRACCIONES

Una infracción fiscal se configura cuando el contribuyente incumple con las obligaciones fiscales sustantivas o formales. Es decir, aquel contribuyente que no cumpla con la obligación de pagar el tributo a su cargo, que omita actos ordenados por la ley como la presentación de declaraciones o actos prohibidos en la ley incurre en infracción.

Infracción es “Toda trasgresión o incumplimiento de una ley, que como se ha dicho, debe ser sancionado. Sin embargo por el principio de seguridad jurídica que es una de las bases del Derecho Penal, es necesario que la conducta cuya realización tiene como consecuencia la infracción esté previamente descrita en la ley y declarada ilegal y tenga prevista una sanción para el caso de su realización” (1:84).

Según Manuel Osorio la infracción es “La trasgresión, violación o quebrantamiento de una ley, pacto o tratado. Toda persona es responsable de

las infracciones que cometa, incurriendo en las penas respectivamente señaladas o en la obligación de resarcir los daños y perjuicios así ocasionados”. El Código Tributario en su artículo sesenta y nueve nos da un concepto aún más completo diciendo que la infracción “Es toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituyendo infracción sancionable por la Administración Tributaria en la medida y con los alcances establecidos en el Código y en otras Leyes”.

2.6.6 SANCIONES TRIBUTARIAS

2.6.6.1 Sanción

De acuerdo con el Código Tributario las sanciones surgen como consecuencia de una infracción que no constituye delito o falta que sancione la legislación penal. Para entender mejor este concepto, se puede hacer referencia a la definición dada por García Maynez cuando dice que sanción es “la consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en relación con el obligado”. (4:295) También se entiende por sanción “la pena o castigo que la ley prevé para su aplicación a quienes incurran o hayan incurrido en una infracción punible”. (7:173)

El Código Tributario también nos indica que los delitos tipificados por la ley penal relacionados con la materia tributaria le competen a los tribunales del ramo penal y será La Administración Tributaria la encargada de denunciar el hecho a la autoridad judicial cuando presuma la existencia de un delito de acuerdo con el Artículo 70 de la citada ley.

Concurrencia: De acuerdo con el Artículo setenta y tres del Código Tributario cuando un hecho constituye más de una infracción se sanciona cada una de ellas.

2.7 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS, DESTILADAS, CERVEZAS Y OTRAS BEBIDAS FERMENTADAS.

2.7.1 OBJETO DEL IMPUESTO

“Se establece un Impuesto 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”. (13:2)

2.7.2 ACTOS GRAVADOS

Para los efectos de la aplicación del impuesto que establece esta ley, se grava la distribución en el territorio nacional, de las bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, que se especifican a continuación:

- Cervezas y otras bebidas de cereales fermentados, vinos, sidras, bebidas alcohólicas destiladas, bebidas alcohólicas mezcladas con agua gaseosa, agua simple, jugos naturales o endulzada o de cualquier naturaleza, que contenga o no gas carbónico y que sean envasadas en cualquier tipo de recipiente, otras bebidas fermentadas. A las bebidas descritas en este artículo se aplican las normas y criterios que regula el Sistema Arancelario Centroamericano SAC.

2.7.3 HECHO GENERADOR

El impuesto se genera 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.

2.7.4 INSCRIPCIÓN DE LOS SUJETOS PASIVOS

Deben inscribirse en la Superintendencia de Administración Tributaria, como fabricantes o importadores en su calidad de contribuyentes, por medio de las formas que serán proporcionadas al costo, por dicha Superintendencia, o por medios electrónicos, dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha en que inicien actividades gravadas.

2.7.5 OBLIGACIONES DE LOS SUJETOS PASIVOS

En el caso de los Importadores deberán Informar a la Superintendencia de Administración Tributaria, por medio de declaración bajo juramento, que debe presentarse dentro de los cinco días hábiles previos a la importación de las bebidas cuya distribución está gravada por esta ley, sobre las características de las bebidas, su valor CIF, los gastos de flete, seguro y otros gastos normales que efectivamente pague el importador y los precios sugeridos al consumidor final, sin incluir el Impuesto al Valor Agregado. Copia sellada de la recepción de este informe deberá presentarse a la Aduana para los efectos de autorización de la importación.

Llevar, además de los libros de contabilidad que establece el Código de Comercio, un registro detallado de las bebidas distribuidas, en el que 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 la importación de las bebidas, los costos de distribución y la utilidad, de manera que facilite la verificación de los precios sugeridos al consumidor final.

2.7.6 FECHA EN QUE SE CAUSA EL IMPUESTO

Este impuesto se causa en la fecha en que:

- Se realice la salida o retiro de las bodegas, centros de almacenamiento o acopio que use el contribuyente.
- En la fecha de retiro por parte del fabricante o el importador de bebidas cuya distribución está gravada por el impuesto establecido en esta ley, para uso o consumo personal.
- En las transferencias de dominio a título gratuito que realicen los fabricantes o los importadores.

2.7.7 LA BASE IMPONIBLE

Para determinar el impuesto la constituye el precio de venta al consumidor final sugerido por el fabricante o el importador, y reportado por éstos a la Superintendencia de Administración Tributaria conforme lo dispuesto en esta ley, sin incluir en dicho precio, el Impuesto al Valor Agregado, ni el impuesto a la distribución.

2.7.8 TARIFAS APLICABLES

Artículo	Bebida	Partida Arancelaria	Tarifa
10	Cervezas y otras bebidas de cereales fermentados	2203.00.00	6.00%
11	Vinos	2204.00.00	7.50%
12	Vino espumoso	2204.10.00	7.50%
13	Vino vermouth	2205.00.00	7.50%
14	Sidras	2206.00.00	7.50%
15	Bebidas alcohólicas destiladas	2208.00.00	8.50%
16	Bebidas alcohólicas mezcladas	2208.90.90	7.50%
17	Demás bebidas fermentadas	2206.00.00	7.50%

Todas estas tarifas son aplicables a los precios sugeridos al consumidor final, y el período de imposición es mensual.

2.7.9 DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO

Deberán presentar dentro de los primeros diez días hábiles siguientes al vencimiento 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, incluyendo la tarifa del impuesto aplicable, el monto del impuesto por cada clase de bebida y el total del impuesto a pagar.

2.7.10 DE LAS FACTURAS

El monto del Impuesto, se consignará en la factura que obligatoriamente deberá emitir el sujeto pasivo responsable, por cada operación de venta, en la que se consignarán por separado del precio de venta sugerido al consumidor final.

2.7.11 INFRACCIONES Y SANCIONES

Las infracciones a las disposiciones de esta ley, serán sancionadas de acuerdo a lo previsto en el Código Tributario, el Código Penal o en otras leyes específicas, según corresponda.

2.8 LEY DEL IMPUESTO ESPECÍFICO SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE BEBIDAS GASEOSAS, BEBIDAS ISOTÓNICAS O DEPORTIVAS, JUGOS Y NÉCTARES, YOGURES, PREPARACIONES CONCENTRADAS O EN POLVO PARA LA ELABORACIÓN DE BEBIDAS Y AGUA NATURAL ENVASADA. (DECRETO 09-2002)

2.8.1 ACTOS GRAVADOS

Se grava la distribución en el territorio nacional las siguientes bebidas:

- a) Bebidas gaseosas simples o endulzadas que contengan o no gas carbónico
- b) Bebidas isotónicas o deportivas
- c) Jugos y néctares naturales o de fruta natural y jugos artificiales
- d) Bebidas de yogurt de cualquier clase
- e) Agua natural envasada en presentaciones de hasta cuatro litros
- f) Preparación concentrada o en polvo para la elaboración de bebidas

2.8.2 DEL HECHO GENERADOR

El impuesto se establece en la fecha en que las bebidas salen de las bodegas o lugares de almacenamiento de los fabricantes o importadores registrados para su distribución en el territorio nacional.

2.8.3 UNIDAD DE MEDIDA, PERÍODO DE IMPOSICIÓN Y BASE IMPONIBLE

La unidad de medida es el litro. En caso que las bebidas cuya distribución está gravada, sean envasadas en volúmenes mayores o menores a un litro, para determinar la base imponible deberá aplicarse la equivalencia a litro. El período de imposición es mensual.

2.8.4 LA BASE IMPONIBLE

El impuesto se constituye por la cantidad de litros, tanto de producción nacional como importados, que se distribuyen en el territorio nacional por un sujeto pasivo, durante un mes calendario.

El impuesto se causa:

- a) Por cada uno de los despachos en la fecha en que salgan de las bodegas o lugares de almacenamiento del contribuyente.
- b) En el caso de retiro por parte del fabricante o el importador, para uso o consumo personal.
- c) En el caso de las transferencias de dominio a título gratuito.

2.8.5 DE LAS EXENCIONES

Están exentas del impuesto que establece esta ley:

- a) Las importaciones que efectúen los Organismos Internacionales a los que se les haya otorgado exención de impuestos, de acuerdo con los respectivos convenios suscritos entre el Gobierno de la República de Guatemala y dichos Organismos.
- b) Las exportaciones o reexportaciones

2.8.6 DE LOS SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO

Los fabricantes o los importadores domiciliados en el país, Las personas individuales o jurídicas que no sean fabricantes ni importadores debidamente registrados en la Superintendencia de Administración Tributaria, que realicen importaciones eventuales y para su propio consumo.

Los sujetos pasivos del impuesto deben inscribirse en la Superintendencia de Administración Tributaria como fabricantes o importadores, en calidad de contribuyentes.

2.8.7 OBLIGACIONES DE LOS SUJETOS PASIVOS

Los sujetos pasivos del impuesto, además de lo relativo a su inscripción, de la declaración y pago deben cumplir las obligaciones siguientes:

2.8.7.1 Los fabricantes

Presentar a la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro de los primeros diez (10) días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes calendario, un informe que contenga la integración de la cantidad de litros que produjeron diariamente durante el mes calendario anterior, de cada una de las bebidas.

2.8.7.2 Los importadores

Informar a la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro de los cinco (5) días hábiles previos a la importación de las bebidas, sobre las características de estas, su valor CIF, los volúmenes en litros, los gastos de flete, seguro y otros gastos que efectivamente pagará el importador. .

2.8.8 TARIFA DEL IMPUESTO

A las bebidas cuya distribución está gravada por el impuesto que establece esta ley, se les aplicarán las siguientes tarifas específicas, por litro:

Producto	Partidas	Tarifa por litro
Bebidas gaseosas simples o endulzadas que contengan o no gas carbónico	2201 y 2202	0.18
Los jarabes y/o concentrados de cuya mezcla se generen bebidas gaseosas	2201 y 2202	0.18
Jugos y néctares naturales o de fruta natural y jugos artificiales	02202.90.90	0.10
Bebidas de yogur de cualquier clase	00403.10.00	0.10
Bebidas isotónicas o deportivas	02202.90.90	0.12

2.8.9 DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO

Los sujetos pasivos que sean fabricantes o importadores registrados deberán declarar y pagar el impuesto que establece esta ley, por mes calendario vencido, en la forma siguiente:

2.8.9.1 Los fabricantes

Deberán presentar, dentro de los primeros diez (10) días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes calendario, declaración jurada que contenga: la cantidad de litros despachados, conforme lo establecido en el artículo 5 de esta ley, y el total del impuesto a pagar, expresados en quetzales.

2.8.9.2 Los importadores

Deberán presentar, dentro de los primeros diez (10) días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes calendario, declaración jurada que contenga la cantidad de litros facturados despachados, conforme lo establecido en el artículo cinco de esta ley; y el total del impuesto a pagar, expresados en quetzales.

2.8.10 DISTINTIVO DE CONTROL DE LOS PRODUCTOS IMPORTADOS

Se establece un distintivo que deberá adherirse, imprimirse o incorporarse a los respectivos envases, para los efectos del control y la fiscalización del impuesto que se aplica a dichas bebidas cuando son importadas. La Superintendencia de Administración Tributaria proporcionará a los importadores registrados los distintivos después de que hayan efectuado el pago del impuesto que establece esta ley, realizándose la entrega conforme a la cantidad de envases y su equivalencia a la unidad de medida del litro.

2.8.11 INFORMACIÓN DE ADUANAS

Dentro de los primeros diez (10) días hábiles de cada mes, todas las aduanas del país a través de la Intendencia de Aduanas enviarán a las Intendencias de Recaudación y Gestión y de Fiscalización, todas de La Superintendencia de Administración Tributaria, un informe pormenorizado de las importaciones de las bebidas, acompañando las declaraciones juradas correspondientes.

2.8.12 ÓRGANO DE ADMINISTRACIÓN

Corresponde a la Superintendencia de Administración Tributaria, la administración del impuesto específico sobre la distribución de bebidas gaseosas, bebidas isotónicas o deportivas, jugos y néctares, yogures preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas y agua natural Envasada, la que comprende la aplicación, recaudación, fiscalización y control de este impuesto.

a) Infracciones y sanciones

Las infracciones a las disposiciones de esta ley serán sancionadas de acuerdo a lo previsto en el Código Tributario, el Código Penal o en otras leyes específicas, según corresponda.

CAPÍTULO III

LAS FASES DEL PROCESO ADMINISTRATIVO DE DEFENSA DE LOS CONTRIBUYENTES

3.1 ACTOS QUE ANTEDECEN A LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS

3.1.1 PROCESO DE EVACUACIÓN DE AUDIENCIA

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.

Así mismo, se notificará al contribuyente cuando se le impongan sanciones, aún cuando estas no se generen de la omisión del pago de impuestos. Al notificar al contribuyente o al responsable, si se formulan ajustes, se le dará audiencia por treinta días hábiles, improrrogables a efecto de que presente descargos y ofrezca los medios de prueba que justifiquen su oposición y defensa. Si al evacuar la audiencia se solicitare apertura a prueba, se estará a lo dispuesto en el artículo ciento cuarenta y tres del Código Tributario. El período de prueba se tendrá por otorgado, sin más trámite, resolución ni notificación, que la solicitud, y los treinta días improrrogables correrán a partir del sexto día hábil posterior al del día de vencimiento del plazo conferido para evacuar la audiencia.

Si solo se imponen sanciones, la audiencia se conferirá por diez días hábiles improrrogables. “Si al evacuar la audiencia se solicitare apertura a prueba, el período para este efecto se concederá por diez días hábiles improrrogables,

aplicando el mismo procedimiento descrito en el párrafo inmediato anterior".
(10:72)

El contribuyente o el responsable, podrá expresar su conformidad con uno o más de los ajustes o las sanciones, sin objetarlos parcialmente, en cuyo caso la Administración los declarará firmes, formulará la liquidación correspondiente y fijará el plazo improrrogable de diez (10) días hábiles para su pago, advirtiendo que si éste no se produce, se procederá al cobro por la vía económico coactiva. En caso de aceptación de las sanciones dadas a conocer en la audiencia, éstas se reducirán al veinticinco por ciento (25%) de su monto original.

Si el contribuyente acepta pagar voluntariamente el monto de los impuestos sobre los cuales se hayan formulado ajustes, sin impugnarlos por medio del recurso de revocatoria, se le aplicará una rebaja de cincuenta por ciento de la multa impuesta. Si el contribuyente opta por no impugnar por la vía de lo Contencioso Administrativo se le aplicará una rebaja de veinticinco por ciento de la multa impuesta.

El expediente continuará su trámite en lo referente a los ajustes y las sanciones con los que el contribuyente o responsable esté inconforme. En caso que el contribuyente o responsable se encuentre inconforme con los ajustes formulados, pero esté conforme y acepte pagar las sanciones impuestas, la Administración Tributaria está obligada a recibir el pago de las mismas de inmediato.

Según el artículo ciento cuarenta y siete del Código Tributario si el contribuyente o el responsable no evacuen la audiencia, se dictará la resolución correspondiente que determine el tributo, intereses, recargos y multas. Al estar firme la resolución se procederá a exigir el pago.

3.1.2 MEDIDAS PARA MEJOR RESOLVER

La Administración Tributaria, antes de dictar resolución final podrá de oficio o a petición de parte, acordar, para mejor resolver:

- Que se tenga a la vista cualquier documento que se crea conveniente.
- Que se practique cualquier diligencia que se considere necesaria o se amplíen las que ya se hubiesen hecho.
- Que se tenga a la vista cualquier actuación que sea pertinente.
- Estas diligencias se practicarán dentro de un plazo no mayor de quince (15) días hábiles. Contra la resolución que ordene las diligencias para resolver, no cabrá recurso alguno.

3.1.3 PLAZO PARA DICTAR RESOLUCIÓN

Concluido el procedimiento, se dictará resolución dentro de los treinta días hábiles siguientes.

Transcurrido el plazo anterior, si la Administración Tributaria no resuelve y notifica al contribuyente la resolución, dentro de los ciento quince días hábiles siguientes a la notificación de conferimiento de audiencia por ajustes en los casos en que se haya producido período de prueba, o dentro de los ochenta y cinco días hábiles siguientes a dicha notificación, en los casos en que no se haya producido período de prueba, el funcionario o empleado público responsable del atraso será sancionado de conformidad con los artículos 74 y 76 de la Ley de Servicio Civil, así: La primera vez, con suspensión en el trabajo sin goce de sueldo por quince días, la segunda vez, con suspensión en el trabajo sin goce de sueldo por treinta días y la tercera vez, con destitución justificada de su puesto.

3.1.4 REQUISITOS DE LA RESOLUCIÓN

La resolución deberá contener como mínimo los siguientes requisitos: (10:75)

1. Número de la resolución e identificación del expediente.
2. Lugar y fecha.
3. Apellidos y nombres completos, razón social o denominación legal del contribuyente o responsable y en su caso, del representante legal y su número de identificación tributaria (NIT), domicilio fiscal del contribuyente o responsable, si estos extremos constaren en el expediente.
4. Indicación del tributo y del período de imposición correspondiente, si fuere el caso.
5. Consideración de los hechos expuestos y pruebas aportadas.
6. Los elementos de juicio utilizados para determinar la obligación tributaria.
7. La especificación de las sumas exigibles por tributos, intereses, multas y recargos, según el caso.
8. En su caso, determinación del crédito que resulte a favor del contribuyente o responsable, ordenando que se acredite o devuelva.
9. Consideración de los dictámenes emitidos, y de los fundamentos de hechos y de derecho de la resolución.

10. La firma del funcionario que la emita.

Si al dictarse la resolución se cometieren errores de carácter formal, podrán corregirse de oficio por la Administración Tributaria. La resolución corregida deberá notificarse al contribuyente o responsable y a las demás partes, si las hubiere.

3.1.5 ACTAS

De los hechos que pueden constituir incumplimiento de obligaciones o infracciones en materia tributaria, deberá dejarse constancia documentada y se ordenará la instrucción del procedimiento que corresponda.

El contribuyente presunto infractor, deberá estar presente y podrá pedir que se haga constar lo que se estime pertinente. En su ausencia, dicho derecho podrá ejercerlo su representante legal o el empleado a cuyo cargo se encuentre la empresa, local o establecimiento correspondiente, a quién se advertirá que deberá informar al contribuyente de manera inmediata. En caso de negativa a cualquier acto de fiscalización o comparecencia, se suscribirá acta, haciendo constar tal hecho.

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.

3.1.6 AUTORIZACIÓN

Todo procedimiento deberá iniciarse por funcionario o empleado, debidamente autorizado para el efecto por la Administración Tributaria. Esta calidad deberá acreditarse ante el contribuyente o responsable.

3.1.7 PROCEDIMIENTO DE RESTITUCIÓN

Los contribuyentes o los responsables, podrán reclamar ante la Administración Tributaria, la restitución de lo pagado en exceso o indebidamente por tributos, intereses, multas y recargos.

De no existir controversia, La Administración Tributaria, sin procedimiento previo, resolverá la reclamación y devolverá o acreditará lo pagado en exceso o indebidamente, o en la forma establecida en el artículo noventa y nueve de este código.

RESUMEN DE ACTUACIONES

BASE LEGAL	FASE	ENCARGADO	PLAZO EN DÍAS HÁBILES
CÓDIGO TRIBUTARIO			
Artículo 146 y 132	Notificación de ajustes, por medio de audiencia derivada de auditoría.	SAT	-
Artículo 146	Evacuación de audiencia por los ajustes formulados	Contribuyente	30 días hábiles después de recibida la notificación.
Artículo 143 y 146	Período a prueba	Contribuyente	30 días, iniciando el sexto día después de vencimiento de la

			evacuación.
Artículo 144	Diligencias para mejor resolver	SAT o Contribuyente	15 días para practicarlas
Artículo 132	Notificación de diligencias para mejor resolver	SAT o Contribuyente	10 días, pero se notifica en 5 días para cumplir con los 115 días.
Artículo 149	Resolución	SAT	30 días, pero se emite en 25 días para cumplir con los 115 días.
Artículo 132	Notificación de la resolución	SAT	10 días, pero se emite en 5 días para cumplir con los 115 días.
TOTAL			115 Días

3.2 MEDIOS DE IMPUGNACIÓN

3.2.1 RECURSOS ADMINISTRATIVOS

3.2.1.1 Recursos

Significa, hacer valer para impugnar todos los actos que violen o lesionen sus derechos o su patrimonio, estos recursos pueden ser aplicados en la vía administrativa o judicial, dependiendo en que fase se encuentre el expediente.

3.2.1.2 Ventajas y desventajas de los Recursos Administrativos

Ventajas

- El recurso administrativo permite a la autoridad administrativa enmendar los errores cometidos al emitir una resolución arbitraria o absurda.
- Permite a la autoridad administrativa conocer algunas fallas de técnicas legislativas existentes en la ley, que a la administración no le convendría que se hicieran del conocimiento de un tribunal de justicia.

Desventajas

- Las decisiones importantes, por regla general, se emiten por la autoridad superior, en consecuencia, al intentarse el Recurso Administrativo, podría presumirse que la resolución reclamada será confirmada.

3.2.2 RECURSOS EN LA FASE ADMINISTRATIVA

Este constituye el medio legal de que dispone el contribuyente afectado por un acto de la administración tributaria, para obtener dentro de la ley, la revisión de aquel acto. Estos recursos no son juicios, sino exámenes que de sus actos efectúa la propia administración para deshacer sus errores, si los hubiere.

También es todo medio o defensa al alcance de los particulares para impugnar, ante la administración pública, los actos y resoluciones por ella dictados, en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado, o falta de aplicación de la disposición debida.

3.2.2.1 Recurso de Revocatoria

Revocar significa, dejar sin efecto una declaración de voluntad o un acto jurídico en que unilateralmente se tenga potestad.

Las resoluciones de la Administración Tributaria pueden ser revocadas de oficio, siempre que no estén consentidas por los interesados, o a instancia de parte.

Este recurso se interpondrá por escrito por el contribuyente o el responsable, o por su representante legal ante el funcionario que dictó la resolución o practicó la rectificación, dentro del plazo de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente al de la última notificación. Si no se interpone el recurso dentro del plazo antes citado, la resolución quedará firme.

Si del escrito que se presente, se desprende la inconformidad o impugnación de la resolución, se tramitará como revocatoria, aunque no se mencione expresamente este vocablo.

El funcionario ante quien se interponga el recurso, se limitará a conceder o denegar el trámite del mismo. Si lo concede no podrá seguir conociendo del expediente y se concretará a elevar las actuaciones al Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro del plazo de cinco días hábiles. Si lo deniega, deberá razonar el rechazo.

El Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria resolverá confirmando, modificando, revocando o anulando la resolución recurrida, dentro del plazo de treinta días hábiles de elevado a su consideración el recurso.

3.2.2.2 Ocurso

Cuando la Administración Tributaria deniegue el trámite del recurso de revocatoria, la parte que se tenga por agraviada podrá ocurrir al Ministerio de

Finanzas Públicas dentro del plazo de los tres días hábiles siguientes al de la notificación de la denegatoria, pidiendo se le conceda el trámite del recurso de revocatoria. (12:80)

Si la Administración no resuelve, concediendo o denegando el recurso de revocatoria dentro de los 15 días hábiles siguientes a su interposición, se tendrá por concedido éste y deberán elevarse las actuaciones al Ministerio de Finanzas Públicas. El funcionario o empleado público responsable del atraso será sancionado de conformidad con los artículos 74 y 76 de la Ley de Servicio Civil.

a) Trámite y resolución

El Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, remitirá el ocurso a la dependencia que denegó el trámite del recurso de revocatoria, para que informe dentro del perentorio plazo de cinco días hábiles. Sin embargo, cuando la autoridad jerárquica superior lo estime necesario, se pedirá el expediente original.

El Directorio resolverá con lugar el ocurso, si se encuentra improcedente la denegatoria del recurso de revocatoria y entrará a conocer de éste. De igual manera procederá, cuando establezca que transcurrido el plazo de quince 15 días hábiles sin que la Administración Tributaria resolviera concediendo o denegando el trámite del recurso de revocatoria. Si se declara sin lugar el ocurso, se impondrá al ocurrente una multa de un mil quetzales (Q.1,000.00) y se ordenará se archiven las diligencias del mismo.

b) Silencio administrativo

Transcurrido el plazo de treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha en que las actuaciones se encuentren en estado de resolver, sin que se dicte la resolución que corresponde, se tendrá por agotada la instancia administrativa y por resuelto desfavorablemente el recurso de revocatoria o de reposición, en su caso, para el solo efecto de que el interesado pueda interponer el recurso de lo contencioso administrativo. (10:82)

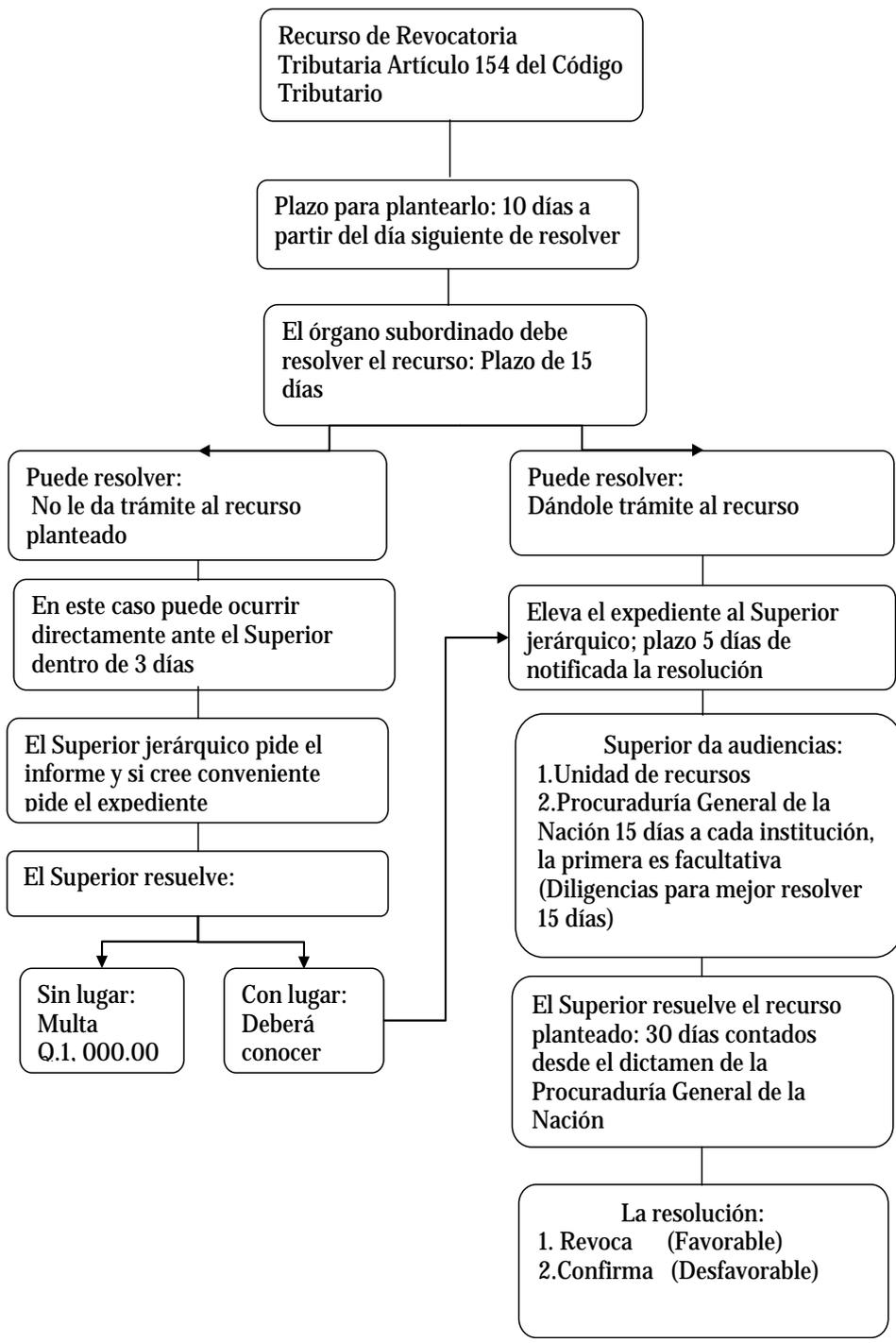
Es optativo para el interesado, en este caso, interponer el recurso de lo contencioso administrativo. En consecuencia, podrá esperar a que se dicte la resolución que corresponda y luego interponer dicho recurso.

Se entenderá que, el expediente se encuentra en estado de resolver, luego de transcurridos treinta días hábiles, contados a partir de la fecha en que el expediente retorne de la audiencia conferida a la Procuraduría General de la Nación, conforme el artículo 159 de este Código. Si transcurren estos treinta días hábiles sin que se dicte la resolución, el funcionario o empleado público responsable del atraso, será sancionado de conformidad con los artículos 74 y 76 de la Ley de Servicio Civil.

El Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria resolverá confirmando, modificando, revocando o anulando la resolución recurrida, dentro del plazo de treinta días hábiles de elevado a su consideración el recurso.

El memorial de interposición del recurso, deberá llenar los requisitos establecidos en artículo 122 del Código Tributario en cual se describió en el capítulo dos.

RECURSO DE REVOCATORIA



3.2.2.2 Recurso de Reposición

Al ser denegado el recurso de Revocatoria se procede al recurso de Reposición, este recurso se debe presentar contra aquellas resoluciones que se originen del Ministerio de Finanzas públicas, debiendo observar lo establecido en el artículo 158 del Código Tributario.

Por medio de este recurso, el Ministerio revisa una resolución que él mismo dictó, aún cuando los actos preparatorios para dicha resolución hubieran sido realizados por las Direcciones que lo integran.

A) Trámite de Recurso de Reposición

El recurso se interpone por escrito por el contribuyente o responsable o su representante legal ante el Ministerio de Finanzas, dentro del plazo de diez días hábiles contados a partir del día siguiente al de la última notificación.

El Recurso de Reposición recabará Dictamen de la Unidad de Dictámenes Recursos Administrativos de la Dirección Superior del Ministerio, dentro del plazo de quince días hábiles. El Ministerio de Finanzas Públicas resolverá el recurso planteado confirmando, modificando o anulando la resolución recurrida dentro del plazo de treinta días hábiles de elevado a su consideración el recurso

B) Enmienda y Nulidad

La Administración Tributaria o la autoridad superior jerárquica, de oficio o petición de parte, podrá:

1. Enmendar el trámite, dejando sin efecto lo actuado, cuando se hubiere incurrido en defectos u omisiones de procedimiento.
2. Declarar la nulidad de actuaciones cuando se advierta vicio sustancial en ellas.

En cualquiera de ambos casos, podrá resolverse la enmienda o la nulidad de la totalidad o de parte de una resolución o actuación. En ningún caso se afectará la eficacia de las pruebas legalmente rendidas.

Vicio sustancial, cuando se violan garantías constitucionales, disposiciones legales o formalidades esenciales del expediente o cuando se cometa error en la determinación de la obligación tributaria, multas, recargos o intereses.

La enmienda o la nulidad serán procedente en cualquier estado en que se encuentre el proceso administrativo, pero no podrá interponerse cuando procedan los recursos de revocatoria o de reposición, según corresponda, ni cuando el plazo para interponer éstos haya vencido. Es improcedente la enmienda o la nulidad cuando éstas se interpongan después del plazo de tres días de conocida la infracción. La Administración Tributaria resolverá la enmienda o la nulidad dentro del plazo de quince días de su interposición. Esta resolución no será impugnabile.

CAPÍTULO IV

ACTUACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR Y DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN EL DESARROLLO DEL PROCESO ADMINISTRATIVO DENTRO DE LA FASE ADMINISTRATIVA.

4.1 ACTUACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO DENTRO DE LA FASE ADMINISTRATIVA.

4.1.1 DEFINICIÓN

En la actualidad la participación del Contador Publico y Auditor ya no se limita a auditorías de estados financieros y revisiones de control interno, ya que en este mundo globalizado, las empresas exigen cada vez más la diversidad y calidad en la prestación de servicios de sus ejecutivos.

La actuación del Contador Público y Auditor en el Proceso Administrativo inicia con la planeación, ya que esta es muy importante en toda actividad que se lleve a cabo, para poder actuar con la mayor eficiencia posible. El Contador Público y Auditor debe estudiar con atención y oportunidad las diversas alternativas y posibilidades de lo que realiza la Empresa que contrato sus servicios, a la luz de las disposiciones fiscales vigentes, con el objeto de cumplirlas adecuadamente, pero a la vez aprovechar las máximas ventajas posibles en materia fiscal, siempre actuando dentro del marco legal.

Para llevar a cabo la Planeación fiscal el Contador Publico y Auditor debe poseer experiencia Profesional para que al desarrollarla cuente con la práctica y

capacidad técnica necesaria para hacerlo, debe contar con los conocimientos e interpretación de la Legislación Fiscal existente.

Es importante mencionar que el Contador Público y Auditor debe evaluar la factibilidad de defender ajustes determinados a las Empresas, ya que este debe de analizar si estos ajustes realmente son improcedentes, de lo contrario debe ser claro con el cliente y expresar que no procede defensa fiscal.

4.1.2 Actuaciones del Contador Público y Auditor en la Defensa Fiscal

a) La Defensa Fiscal inicia en el momento en que la Superintendencia de Administración notifica a la Empresa de los Ajustes determinados en base a la Revisión Fiscal efectuada, luego el Contador Público y Auditor de verificar y analizar la Audiencia notificada de la siguiente manera:

- La redacción de la Audiencia notificada por la Superintendencia de Administración Tributaria.
- Verificar los datos generales del contribuyente.
- Revisar las tasas aplicadas según el impuesto, los cálculos aritméticos y la determinación de la obligación.
- Cotejar las leyes y artículos citados, para verificar que tengan relación con el ajuste determinado.
- Analizar las bases legales, que estas no se refieran a reglamentos.
- Revisión del periodo impositivo al que pertenece el ajuste determinado, para confirmar que dicho periodo no haya prescrito.
- Evaluación de la naturaleza de los ajustes para establecer las probabilidades de éxito.

- Establecer los impuestos, multas e intereses que representan los ajustes para realizar una comparabilidad entre estos y los costos y tiempos a invertir en la defensa.
- Verificación de la existencia de Créditos Fiscales. pagos a cuenta de Impuesto Sobre la Renta, no aplicados originalmente para deducirlos de los impuestos adicionales determinados.

b) La siguiente actuación del Contador Público y Auditor es el análisis de los probables planteamientos para Evacuar la Audiencia que tiene un plazo de treinta días hábiles para presentarla, esta es muy importante ya que de esta primera defensa dependerá que la Superintendencia de Administración Tributaria confirme, anule o modifique los ajustes, por lo que el Contador Público y Auditor deberá actuar con mayor diligencia especialmente en lo que se refiere a la aportación de pruebas que fundamentan su inconformidad con el ajuste determinado.

- Deberá definir el problema.
- Determinación de la naturaleza del ajuste y verificación de los argumentos que presenta la Superintendencia de Administración Tributaria en su formulación.
- Deberá presentar los argumentos, y bases legales que fundamenten la impugnación del el ajuste determinado.
- Debe considerar la aceptación de ciertos ajustes que si son procedentes, para beneficiarse de la reducción de sanciones e intereses, en base al artículo 146 del Código Tributario.
- Deberá presentar las pruebas que considere pertinentes así como los aspectos técnico- legales que fundamenten su oposición y defensa.

c) Luego el Contador Público y Auditor deberá estar a la espera de la resolución que emitirá la Superintendencia de Administración Tributaria en un plazo de treinta días hábiles en respuesta a la Evacuación de Audiencia que presentó, en el caso que dicha resolución fuera negativa donde se confirman los ajustes, El Contador Público y Auditor deberá interponer Recurso de Revocatoria para lo cual tendrá un plazo de diez días hábiles a partir del día siguiente de la ultima notificación en el cual deberá actuar de la siguiente manera:

- Presentar el Recurso en el plazo mencionado anteriormente, de lo contrario la resolución donde se confirman los ajustes quedara firme.
- Deberá considerar ampliar la sustentación legal y los argumentos de defensa planteados en la Evacuación de Audiencia, así como las pruebas que fundamentan su defensa.
- Verificar y analizar la existencia de violaciones a principios constitucionales en la audiencia y la resolución que emitió la Superintendencia de Administración Tributaria.

d) En ocasiones el Recurso de Revocatoria es Denegado por el Funcionario de la Superintendencia de Administración Tributaria, por lo que el Contador Público y Auditor debe de presentar El Ocurso de la forma siguiente:

- Deberá presentarlo ante el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro del plazo de tres días hábiles contados a partir de la notificación donde se deniega el Recurso de Revocatoria.
- El Contador Público y Auditor queda a la espera del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, en caso que el Ocurso fuere denegado la empresa deberá pagar una multa de mil quetzales.
- En caso que el Directorio le de tramite al Ocurso, este lo entrara a conocer y dictará la resolución correspondiente.

Es importante mencionar que luego de agotada la Fase Administrativa en el Proceso Administrativo, La Empresa puede continuar su defensa por la Vía Judicial, por medio del Recurso de lo Contencioso Administrativo y el Recurso de Casación, en la que el Contador Público y Auditor participa en la presentación de pruebas.

4.1.3 OBJETIVOS DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

Según las Normas de Ética: (6:1)

- Prestar servicios profesionales lo más amplios posibles, tanto a los clientes como al público en general.
- Dignificar la profesión del Contador Público y Auditor
- Percibir Honorarios
- Contribuir al desarrollo económico del país.

4.1.4 LEYES QUE REGULAN LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

1. La Constitución Política de la República de Guatemala
2. Ley de la Colegiación Profesional Obligatoria (Decreto 62-91 del Congreso de la República)
3. Estatutos del Colegio de Contadores Públicos y Auditores
4. Ley del Timbre Profesional de las Ciencias Económicas
5. Código Tributario (Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas)
6. Código de Trabajo (Decreto No. 14-41 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas)
7. Código Penal (Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas)
8. Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Acuerdo Gubernativo 204-2006)

4.2 FUNCIONES ESPECÍFICAS DE LA SUPERINTENDENCIA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO EN SU FASE ADMINISTRATIVA.

4.2.1 RECAUDACIÓN TRIBUTARIA

Función específica de La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), según lo indica el artículo 3 de su Ley Orgánica, que dice:

“Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades.”

4.2.2 PROCEDIMIENTOS DE COBRO DE TRIBUTOS

4.2.2.1 Procedimiento Administrativo

Es el medio o vía legal de realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos administrativos de cobro propios en la esfera administrativa. Este proceso incluye dos aspectos los cuales son:

a) El pago voluntario

Este consiste en el pago que en forma espontánea y voluntaria hace el contribuyente o el responsable de los créditos fiscales, o sea el pago de la obligación tributaria que se efectúa sin mediar alguna medida coercitiva, dentro de los términos y plazos señalados por cada ley para el pago del tributo, y cumpliendo con los procedimientos formales por medio de formularios impresos o medios electrónicos.

b) El cobro mediante procedimiento coercitivo

Este se da cuando el contribuyente no paga voluntariamente su obligación tributaria en la forma y tiempo establecidos en la ley o paga de menos, o no cumple con las obligaciones y deberes que imponen directamente las leyes, y por lo tanto el órgano administrativo se ve en la necesidad de realizar el cobro de la obligación tributaria e imponer a los contribuyente morosos el pago de las multas y de los interés moratorios o recargos en su caso, o sea que hace uso de los medios de coerción con que cuenta, este se puede dar por medio de un aviso llamado citación en oficinas de la Superintendencia de Administración Tributaria. Este es llamado también Procedimiento Económico Coactivo, y es el medio por el cual se cobran en forma ejecutiva los adeudos tributarios. Esto es cuando el contribuyente ya se le ha vencido el plazo de la fase administrativa.

4.2.3 LAS REVISIONES FISCALES

Después de que el contribuyente haya realizado el pago de su obligación por medio de cualquiera de las formas antes descritas la Administración Tributaria revisa o analiza las acciones y declaraciones de impuestos de los contribuyentes, con el objeto de verificar el adecuado cumplimiento de la obligación tributaria conforme lo establecido en las leyes respectivas. Además, analiza cualquier clase de documentación que conforme la ley deba presentarle el contribuyente, tales como inscripciones, autorizaciones de documentos, declaraciones, mensuales, trimestrales y anuales, entre otros.

4.2.3.1 Formas de efectuar las revisiones fiscales

a) De gabinete o interna

Es la forma común de denominar las revisiones que se efectúan únicamente sobre los documentos que los contribuyentes están obligados a presentar por determinación de la ley, ante La Administración Tributaria. Si de ello se desprende inconformidad de la parte revisora, procede a solicitar mayor información al contribuyente, mediante notificación. (7:199)

b) De campo o externa

Es la forma por medio de la cual la Administración a través de sus auditores, efectúan las revisiones en las oficinas del contribuyente. Para ello, es necesario que el Auditor tenga un nombramiento mediante el cual se le faculta para efectuar la revisión. En este caso, la información se solicita conforme el programa de trabajo que se haya elaborado.

Se considera resistencia fiscalizadora, cualquier acción u omisión que obstaculice, la acción fiscalizadora de la SAT, después del tercer día hábil de haber recibido la notificación donde se requiere la información.

Una vez efectuada la revisión sea de gabinete o de campo se debe rendir el informe respectivo, en el cual se deja plasmado si existe inconformidad o no por parte de la Administración respecto a la forma en que el contribuyente ha cumplido con sus obligaciones tributarias. Si no existe inconformidad el informe deberá así reflejarlo, y si de la revisión se desprende inconformidad por parte de la Administración se inicia el proceso administrativo con la formulación de ajustes.

4.2.4 LOS AJUSTES

Estos consisten en conciliar de acuerdo a una norma legal preexistente las diferencias de la aplicación de una ley tributaria entre el contribuyente y La

Administración. Esta misma asume generalmente que el mismo es mayor, por lo tanto el Auditor Fiscal procede a preparar una cédula en la cual describe las causas por las cuales se efectúa el ajuste, así como las disposiciones legales sobre las cuales se basa su actuación. El proceso administrativo inicia con la formulación de ajustes.

4.2.4.1 Notificaciones

Los medios de defensa empiezan con las notificaciones, y estas, "Son el acto formal del Órgano destinado a comunicar a los interesados o a cualquier persona a quién se refiera, una resolución administrativa o el contenido de un escrito de un particular que se mande a comunicar, para que principie a surtir sus efectos". (7:180)

La notificación es la acción y efecto de hacer saber a un litigante o parte interesada una resolución de determinado procedimiento. Es entonces el medio por el cual se informa legal y formalmente al contribuyente sobre el resultado de la revisión de la Administración Tributaria. (5:86)

El Código Tributario en su artículo 127 indica al respecto "Obligaciones de notificar: toda audiencia, opinión, dictamen o resolución, debe hacerse saber a los interesados en forma legal y sin ello no quedan obligados, ni se les puede afectar en sus derechos."

a) Obligaciones de La Superintendencia de Administración Tributaria para notificar

Tiene la obligación de notificar toda audiencia, opinión, dictamen o resolución.

- El lugar para notificar, debe hacerla en el lugar señalado por el contribuyente en su primera solicitud, en tanto no se indique un lugar diferente
- Siempre debe entregarse copia de los documentos notificados
- La SAT tiene un plazo de 10 días hábiles para notificar, contados a partir del día siguiente de dictada la resolución que se trate.

b) Formas de las notificaciones

- **Notificaciones personales**

Para notificar personalmente, el notificador irá al lugar que haya indicado el interesado, a su domicilio fiscal y si no se hallare, hará la notificación por cédula

que entregará a los familiares, domésticos, empleados o a cualquier persona idónea que viva en la casa, permanezca habitualmente en el lugar u oficina, si no se encontrara a la persona idónea o esta se negara a recibirla, el notificador la fijará en la puerta, expresando al pie de la cédula la fecha y la hora de la actuación, también pondrá razón en el expediente de la forma que se notificó.

El Código Tributario indica en su artículo ciento treinta se notificarán personalmente las resoluciones que:

- Determinen tributos
- Determinen intereses
- Impongan sanciones
- Confieran o denieguen audiencias
- Decreten o denieguen la apertura a prueba

- Denieguen una prueba para que una persona haga, deje de hacer, entregue, reconozca o manifieste su conformidad o inconformidad en relación con algún asunto.
 - Las resoluciones en que se acuerde un apercibimiento y los que hagan efectivo.
 - Las resoluciones en que se otorgue o deniegue un recurso y los que lo resuelvan.
- **Notificación por otro procedimiento idóneo**

El Código Tributario no especifica cuales son los otros procedimientos, sin embargo, indica en el artículo 137 que “La Administración Tributaria podrá establecer para las notificaciones no personales, otros procedimientos idóneos para estos efectos, siempre que se garantice adecuadamente el derecho de defensa del contribuyente.

▪ **Características de las notificaciones**

- Debe ser efectuada en el lugar señalado por el contribuyente.
- No se admiten razonamientos ni interposición de recursos a menos que en la ley o en la resolución se disponga otra cosa.
- No pueden ser renunciadas.
- Se debe hacer constar el mismo día que se haga y expresará la hora y el lugar en que fue hecha, debiendo ser firmada por el notificador.
- Debe efectuarse dentro de un plazo de diez días a partir de la fecha de dictada.

▪ **Requisitos de las notificaciones**

Las notificaciones deben contener por lo menos:

- Número de la resolución e identificación del expediente
- Lugar y fecha
- Apellidos y nombre completos, razón social del contribuyente y su número de identificación tributaria (NIT), domicilio fiscal.
- Indicación del tributo y del período de imposición a que corresponde, si fuera el caso
- Consideración de los hechos expuestos y pruebas aportadas.
- Los elementos de juicio utilizados para determinar la obligación tributaria
- La especificación de las sumas exigibles por tributos, intereses, multas y recargos, según sea el caso
- Determinación del crédito a favor del contribuyente, ordenando que se devuelva conforme el Código Tributario

- Consideración de los dictámenes emitidos y de los fundamentos de hecho y de derecho de la resolución

- La firma del funcionario que la emite

4.2.4.2 Plazo para dictar resolución

Plazo para dictar resolución: Concluido el procedimiento, se dictará resolución dentro de los treinta días hábiles posteriores a la diligencia para mejor resolver o después del período de prueba, según sea el caso.

4.2.4.3 Ajustes de la Superintendencia de Administración Tributaria

La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) acostumbra establecer y estandarizar ciertos ajustes que pueden ser de aplicación común a distintos tipos de contribuyentes. Estos ajustes pueden derivarse de revisiones de gabinete o

de auditorías de campo. Es posible evitarlos para no dar lugar a que los formulen. Algunos ajustes de gabinete se basan en supuestos que el contribuyente debe impugnar con bases legales y evidencia documental.

A continuación algunos casos que dan lugar a ajustes por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT):

a) Impuesto Sobre la Renta

▪ **Ajuste a la renta imponible por la diferencia entre las ventas mensuales declaradas y las reportadas en la declaración anual del ISR.**

Este ajuste es por omisión de ingresos, esto se da debido a que el ente fiscalizador realiza un cruce de información específicamente comparando la sumatoria de las cifras reportadas por el contribuyente en las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y las declaradas en la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta (ISR).

La SAT toma este criterio basándose en los artículos 1, 2, 3, 4 y 8 de la Ley del ISR en los cuales nos hablan que todos los contribuyentes deben de declarar todas las rentas y ganancias de capital obtenidas dentro del país como ingreso y reportarlas como tal en toda la información que lleve en los registros contables.

b) Errores en los traslados de información a la declaración jurada anual en renglones que no corresponden.

La SAT formula este ajuste al momento de verificar la declaración jurada anual del ISR en la cual equivocadamente el contador (del contribuyente) traslada a un renglón un valor que no corresponde a esa casilla.

La SAT se basa en los reportes que el contribuyente adjunta para la declaración anual, en los que al cruzar la información salta la diferencia.

El efecto de este ajuste es que se debe elaborar una rectificación para que los rubros sean reportados en el lugar que correspondan.

c) Gastos personales de los accionistas y en general todo los gastos que no guardan ninguna relación con el giro de negocios.

Esto es cuando los socios compran con dinero de la entidad artículos para su uso particular y que se registran en las operaciones de la empresa y también realizan gastos personales que la empresa absorbe.

La SAT se basa que todos estos gastos no son deducibles de acuerdo al artículo 39 de la Ley del Impuesto sobre la Renta inciso a) y b) que indica que no son gastos deducibles los costos o gastos que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que da lugar a rentas gravadas y los costos o gastos no respaldados por la documentación legal correspondiente.

d) Retención del Impuesto Sobre la Renta no reportado a cajas fiscales

El ajuste se basa en que el contribuyente si efectuó la retención del ISR por los servicios adquiridos, pero no enteró el pago a las cajas fiscales en las fechas correspondientes.

El criterio de la SAT es que el contribuyente incumplió con enterar a las cajas fiscales el impuesto retenido dentro del período que determina la ley, esto según artículos 60, 63 y 64 de la Ley del ISR, que indica que hay que enterarlo dentro de los 10 días hábiles siguientes al mes en que efectuó la retención.

e) Impuesto Sobre la Renta por deducción de cuentas incobrables

Se realizó el ajuste al contribuyente ya que el dedujo su reserva de cuentas incobrables de los saldos de clientes, documentos por cobrar y préstamos concedidos a clientes.

Según la SAT, para este ajuste se acepta como gasto deducible del período la reserva del 3% sólo sobre los saldos de clientes y documentos por cobrar que adeudaban a la fecha del cierre del período, base artículo 38 literal q) de la Ley del ISR.

f) Impuesto al Valor Agregado**▪ Documentación del crédito fiscal**

El crédito fiscal tiene que estar respaldado por facturas, facturas especiales, notas de débito recibidas y pólizas de importación y que dichos documentos contemplen y cumplan con los requisitos que la ley indique.

El criterio de la SAT se basa en el artículo 18 de la Ley del IVA, donde se indica la documentación del crédito fiscal, donde específicamente nos habla que los documentos deben de estar a nombre del contribuyente, que contengan su Numero de identificación tributaria ò número de cédula, que estén registrados en los Libros de Compras y que esté registrado en sus libros contables.

g) Cierre del negocio temporal por no emitir facturas en las ventas efectuadas

Este ajuste lo hace la SAT cuando el contribuyente no emite factura correspondiente por las ventas y servicios que realice, incluso las operaciones exentas. El criterio de la SAT es que según los artículos 29 de la Ley del IVA y el artículo 94 del Código Tributario, se considera que existe sanción por no emitir facturas por las ventas y servicios que realice la entidad.

h) Declaración consolidada del Impuesto al Valor Agregado

Se formula un ajuste si el contribuyente que tenga más de un establecimiento mercantil omite en la declaración algunos de éstos, por lo tanto deja de declarar y pagar el impuesto correspondiente.

El criterio de la SAT toma como base el artículo 44 de la Ley al Valor Agregado donde indica que todo contribuyente que tenga más de un establecimiento mercantil, deberá declarar y pagar el impuesto de las operaciones efectuadas en forma conjunta en un solo formulario.

CAPÍTULO V

5. LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO EN UNA DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS Y CARBONATADAS: (Aplicación)

5.1 ANTECEDENTES

DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA

Esta empresa es una Sociedad Anónima la cual se dedica a la distribución de bebidas alcohólicas y bebidas carbonatadas, denominada BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA, con nombre comercial BEBIDAS REFRESCANTES, con domicilio fiscal y comercial ubicada en 10 avenida Edificio Las Arrazolas Nivel 4to. 20-30 Zona 14, Municipio de Guatemala, Guatemala, y su Representante Legal es el Señor ARTURO PALENCIA.

Esta Empresa se encuentra inscrita en el Registro Mercantil General de la República, la actividad principal según su Patente de Comercio y Sociedad es la distribución, venta, transporte, compra y exportación de cervezas, aguas gaseosas y de toda clase de mercaderías dentro y fuera de la República de Guatemala. Podrá dedicarse a todo tipo de operaciones que apruebe y decida la Asamblea General. La Sociedad podrá gestionar todas las licencias, actos y contratos lícitos.

Dicha Distribuidora cuenta con una flotilla de quince camiones los cuales son destinados para la distribución de las bebidas alcohólicas y bebidas carbonatadas, así como también utiliza tres vehículos para uso exclusivamente administrativo. Su organización en la distribución de los productos esta basada

en rutas, las cuales están segmentadas por zonas y municipios del departamento de Guatemala, de igual forma en los departamentos del país.

En el presente año Distribuidora Bebidas Refrescantes, S. A., esta sujeta a fiscalización por parte de la Administración Tributaria (SAT) por el período 2005 y el desarrollo del proceso administrativo se presenta a continuación.

NOMBRAMIENTO

Guatemala 15 de marzo de 2008

Señores:

Ernesto Mandarin Rosales (Auditor y Notificador Público)

Luisa Maria Del Campo (Supervisor y Notificador Público)

Con base a los artículos 19, 98, 100 y 146 del Código Tributario, Decreto 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 SAT, Decreto Número 1-98 del mismo Organismo y, el artículo 40 del Reglamento Interno de la SAT, Acuerdo Número 07-2007 de su Directorio, les nombra para que, conforme al alcance y los procedimientos del respectivo programa de fiscalización, en forma individual o conjunta, verifiquen el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente **DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.** con NIT **20021460-3**, correspondiente al período de imposición iniciado en cualquier fecha comprendida entre el **1 de enero al 31 de diciembre de 2005**.

Para tal efecto podrá(n) tomar como base entre otros, los elementos de fiscalización a que se refieren los artículos 30, 100, 112 del Código Tributario y sus reformas. Igualmente podrán efectuar notificaciones personales de documentos tales como, requerimientos de información, resoluciones, 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.

Cédula de Notificación

En el municipio de Guatemala del departamento de Guatemala siendo las doce horas con treinta minutos del día veintiséis de marzo de dos mil ocho constituida en :

10 avenida Edificio Las Arrazolas Nivel 4to. 20-30 Zona 14, Ciudad de
Guatemala, Guatemala

NOTIFIQUÉ al contribuyente: **DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA**, el requerimiento de información número **DOS MIL OCHO GUION OCHO GUION UN MIL CIENTO NOVENTA Y UNO GUION UNO**, de fecha **VIENTE DE MARZO DE DOS MIL OCHO**, entregándole una copia del mismo, por medio de esta cédula que recibió el (la) señor FERNANDO MONSERRAT OLIVEROS

Enterado (a) firma. DOY FE.

F _____
FERNANDO OLIVEROS
CONTADOR

F _____
ERNESTO MANDARIN
AUDITOR TRIBUTARIO

**REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN A:
CONTRIBUYENTE: DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES,
SOCIEDAD ANÓNIMA**

Con base en el contenido de los artículos 98, 100, 112,146 del Código Tributario, Decreto N° 6-91 del Congreso de la Republica 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(los) auditor(es) nombrado(s) para verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por este medio le requiere(n) la documentación siguiente:

1. Copia y fotocopia de las declaraciones mensuales del Impuesto al valor Agregado.
2. Copia de las Notas de Débito y Crédito.
3. Original y fotocopia del Libro de Ventas y Servicios Prestados
4. Original y fotocopia del Libro de Compras y Servicios Recibidos.
5. En formatos de excel, proporcionar los Libros de Compras y Ventas.
6. Original del Libro Mayor donde se encuentre registrado el Débito y Crédito Fiscal.
7. Integración del Crédito y Débito Fiscal reportado en las declaraciones del IVA
8. Copias de facturas por obsequio de producto.
9. Actas y facturas que soportan la destrucción de producto.

Dicha Información deberá referirse al período de imposición iniciado en cualquier fecha comprendida entre **1 de enero al 31 de diciembre de 2005**, y presentarse

al auditor tributario designado en **10 avenida Edificio Las Arrazolas Nivel 4to. 20-30 Zona 14** del municipio de **GUATEMALA** del 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 derivará 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 20 de marzo de 2008.

AUDITOR TRIBUTARIO

ACTA 94-2008**ACTA DE ACTUACIONES
DE AUDITORES TRIBUTARIOS**

Acta número GCEM guión DF guión SFyB guión novecientos ochenta y cuatro guión dos mil ocho (GCEM-DF-SF y B-984-2008). En el municipio de Guatemala, del departamento de Guatemala, siendo las Catorce horas con treinta minutos del veintiuno de abril de dos mil ocho, reunidos en: **10 avenida Edificio Las Arrazolas Nivel 4to. 20-30 Zona 14**, domicilio del contribuyente DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA, con Número de Identificación Tributaria: 20021460-3, las siguientes personas: Fernando Monserrat Oliveros en calidad de Contador General del Contribuyente por otra parte Ernesto Mandarin, Auditor y Notificador Tributario de la Superintendencia de Administración Tributaria, calidad que acredita con el nombramiento Número **2008-8-1191**, **emitido el quince de marzo de dos mil ocho**, con el objeto de verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias, durante los períodos impositivos comprendidos del 1 de enero al 31 de diciembre 2005 y dejar constancia de lo siguiente: **PRIMERO:** El 26 de Marzo, se notificó el Requerimiento de Información número **2008-8-1191-1** en el domicilio del contribuyente. **SEGUNDO:** El contribuyente presentó la documentación solicitada en el Requerimiento de información citado en el punto anterior. **TERCERO:** Después de verificada la documentación proporcionada, se devuelve al Contador del contribuyente, quien la recibe a su entera satisfacción. **CUARTO:** Se hace constar que como resultado de la verificación efectuada se determinan ajustes o infracciones a las Leyes Tributarias, ello será objeto de otorgamiento de audiencia que en tal caso deberá notificarse al contribuyente.

QUINTO: El Contador del contribuyente manifiesta estar de acuerdo con el contenido de la presente acta. **SEXTO:** No habiendo más que hacer constar se da por concluida la presente acta en el mismo lugar y fecha de su inicio, siendo las **diecisiete horas con treinta minutos**, previa lectura es ratificada, aceptada y firmada por los que en ella intervenimos.

FERNANDO OIVEROS
CONTADOR

ERNESTO MANDARIN
AUDITOR TRIBUTARIO

Cédula de Notificación

En el municipio de Guatemala del departamento de Guatemala
Guatemala, siendo las doce horas con treinta minutos del día 26 de mayo
de dos mil ocho constituido en:

10 avenida Edificio Las Arrazolas Nivel 4to. 20-30 Zona 14, Ciudad de Guatemala,
Guatemala

NOTIFIQUÉ al contribuyente: **DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA**, el contenido de la Audiencia número **A-2008-11-02-000601 A GUIÓN DOS MIL OCHO GUIÓN ONCE GUIÓN CERO DOS GUIÓN SEISCIENTOS UNO**, de fecha **VEINTISEIS DE MAYO DE DOS MIL OCHO**, entregándole una copia del mismo, por medio de esta cédula que recibió el señor

FERNANDO MONSERRAT OLIVEROS

Enterado (a) firma. DOY FE.

FERNANDO OLIVEROS
CONTADOR

ERNESTO MANDARIN
AUDITOR TRIBUTARIO

Para los efectos antes mencionados se acompaña lo siguiente:

Descripción	Folio
Resumen de impuestos y multas	1
Hoja de liquidación del impuesto al valor agregado	2
Resumen explicaciones de ajustes del impuesto al valor agregado	3
Explicaciones de ajustes del impuesto al valor agregado	4
Anexos explicaciones de ajuste del impuesto al valor agregado	6

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 Decreto número 1-98 Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, todos emitidos por el Congreso de la República de Guatemala. Artículo 61 del Acuerdo de Directorio Número 007-2007, Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria y artículo 62, numeral 7) de la Resolución Número 467-2007 del Superintendente de Administración Tributaria.

CONTRIBUYENTE: DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.

NIT: 20021460-3

RESUMEN DE IMPUESTO Y MULTA

(Cifras expresadas en quetzales)

No.	IMPUESTO	PERÍODO O PERÍODOS COMPRENDIDOS		IMPUESTO A PAGAR	MULTA	TOTAL IMPUESTOS MAS MULTA
		DEL	AL			
1	IVA	01/01/2005	31/12/2005	893,8806.00	893,806.00	1.787,612.00
TOTAL DE IMPUESTOS Y MULTAS				893,8806.00	893,806.00	1.787,612.00

TOTAL DE IMPUESTO(S) Y MULTA(S)

SANCIÓN: 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 el período auditado.

INTERESES: Adicionalmente cóbrese 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 el períodos auditado

CONTRIBUYENTE: DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A. NIT: 20021460-3
PERÍODOS MENSUALES: DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2005 DE LIQUIDACIÓN
No. 1 AL VALOR AGREGADO POR AUTO-FACTURACIÓN DE PRODUCTOS POR
BONIFICACIÓN, OBSEQUIO Y PRODUCTO DAÑADO.

DECLARACIONES PRESENTADAS				Ajustes al crédito	Impuesto a pagar
Año - Mes	Debitos por ventas y s.	Créditos por compras y s.	Impuesto Pagado		
Ene-05	1,514,325.32	713,280.00	801,045.32	74,180.00	74,180.00
Feb-05	1,300,906.68	667,350.00	633,556.67	76,225.00	76,225.00
Mar-05	1,177,275.72	623,886.00	553,389.73	68,981.00	68,981.00
Abr-05	1,413,427.20	706,908.00	706,519.20	82,818.00	82,818.00
May-05	1,310,122.68	670,590.00	639,532.67	76,765.00	76,765.00
Jun-05	1,247,249.08	648,486.00	598,763.07	73,081.00	73,081.00
Jul-05	1,408,358.40	705,126.00	703,232.40	82,521.00	82,521.00
Ago-05	1,357,892.28	687,384.00	670,508.27	79,564.00	79,564.00
Sep-05	1,155,413.32	616,200.00	539,213.33	67,700.00	67,700.00
Oct-05	1,303,005.88	668,088.00	634,917.87	76,348.00	76,348.00
Nov-05	1,009,851.72	564,126.00	445,725.73	58,721.00	58,721.00
Dic-05	1,312,460.80	671,412.00	641,048.80	76,902.00	76,902.00
TOTAL	15,510,289.08	7,942,836.00	7,567,453.07	893,806.00	893,806.00

CONTRIBUYENTE: DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.

NIT: 20021460-3

PERÍODOS: DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2005

RESUMEN	DECLAR ADO	AJUSTES	SALDO S S/AUDIT ORÍA	CONCEPTO	IMPUESTO A PAGAR	TOTAL
Débitos fiscales	15,510,2 89.08		15,510,2 89.08	A pagar	0	893,806.00
(-) Remanente crédito fiscal períodos anteriores	0		0	Impuesto neto pagar		893,806.00
(-)Créditos declarados	- 7,942,83 6.00	893,806.00	- 7,049,03 0.00	Sanción multa 100%		893,806.00
Impuesto pagar para el siguiente período			8,461,25 9.07	Total a pagar		1.787,612.00
(-) Impuestos Pagados			7,567,45 3.07			
Neto a pagar (créditos para siguiente período)			893,806. 00			

**CONTRIBUYENTE: DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.
NIT 20021460-3**

**RESUMEN EXPLICACIÓN DE AJUSTE
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
Períodos Impositivos del 1 de enero al 31 de diciembre del 2005**

Explicación	Descripción del ajuste	Valor Q
2.1	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos entregados a las distribuidoras en concepto de bonificaciones, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 31 de enero de 2005.	68,000.00
2.2	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos dañados, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 31 de enero de 2005.	6,180.00
2.3	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos entregados a las distribuidoras en concepto de bonificaciones, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 28 de febrero de 2005.	69,100.00

CONTRIBUYENTE: DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.
NIT 20021460-3
RESUMEN EXPLICACIÓN DE AJUSTE
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
Períodos Impositivos del 1 de enero al 31 de diciembre del 2005

Explicación	Descripción del ajuste	Valor Q
2.4	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos dañados, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 28 de febrero de 2005.	7,125.00
2.5	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos entregados a las distribuidoras en concepto de bonificaciones, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 31 de marzo de 2005.	62,500.00
2.6	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos dañados, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 31 de marzo de 2005.	6,481.00

CONTRIBUYENTE: DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.

NIT 20021460-3

RESUMEN EXPLICACIÓN DE AJUSTE

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Períodos Impositivos del 1 de enero al 31 de diciembre del 2005

Explicación	Descripción del ajuste	Valor Q
2.7	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos entregados a las distribuidoras en concepto de bonificaciones, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 30 de abril de 2005.	78,000.00
2.8	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos dañados, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 30 de abril de 2005.	4,818.00
2.9	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos entregados a las distribuidoras en concepto de bonificaciones, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 31 de mayo de 2005.	69,900.00

CONTRIBUYENTE: DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.

NIT 20021460-3

RESUMEN EXPLICACIÓN DE AJUSTE

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Períodos Impositivos del 1 de enero al 31 de diciembre del 2005

Explicación	Descripción del ajuste	Valor Q
2.10	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos dañados, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 31 de mayo de 2005.	6,865.00
2.11	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos entregados a las distribuidoras en concepto de bonificaciones, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 30 de junio de 2005.	64,200.00
2.12	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos dañados, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 30 de junio de 2005.	8,881.00

CONTRIBUYENTE: DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.**NIT 20021460-3****RESUMEN EXPLICACIÓN DE AJUSTE****IMPUESTO AL VALOR AGREGADO****Períodos Impositivos del 1 de enero al 31 de diciembre del 2005**

Explicación	Descripción del ajuste	Valor Q
2.13	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos entregados a las distribuidoras en concepto de bonificaciones, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 31 de julio de 2005.	73,200.00
2.14	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos dañados, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 31 de julio de 2005.	9,321.00
2.15	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos entregados a las distribuidoras en concepto de bonificaciones, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 31 de agosto de 2005.	71,700.00

CONTRIBUYENTE: DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.
NIT 20021460-3
RESUMEN EXPLICACIÓN DE AJUSTE
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
Períodos Impositivos del 1 de enero al 31 de diciembre del 2005

Explicación	Descripción del ajuste	Valor Q
2.16	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos dañados, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 31 de agosto de 2005.	7,864.00
2.17	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos entregados a las distribuidoras en concepto de bonificaciones, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 30 de septiembre de 2005.	62,900.00
2.18	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos dañados, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 30 de septiembre de 2005.	4,800.00

CONTRIBUYENTE: DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.**NIT 20021460-3****RESUMEN EXPLICACIÓN DE AJUSTE****IMPUESTO AL VALOR AGREGADO****Períodos Impositivos del 1 de enero al 31 de diciembre del 2005**

Explicación	Descripción del ajuste	Valor Q
2.19	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos entregados a las distribuidoras en concepto de bonificaciones, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 31 de octubre de 2005.	69,800.00
2.20	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos dañados, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 31 de octubre de 2005.	6548.00
2.21	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos entregados a las distribuidoras en concepto de bonificaciones, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 30 de noviembre de 2005.	51,900.00

CONTRIBUYENTE: DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.**NIT 20021460-3****Resumen Explicación de Ajuste****Impuesto al Valor Agregado****Periodos Impositivos del 1 De Enero al 31 de Diciembre Del 2005**

Explicación	Descripción del ajuste	Valor Q
2.22	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos dañados, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 30 de noviembre de 2005.	6821.00
2.23	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos entregados a las distribuidoras en concepto de bonificaciones, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 31 de diciembre de 2005.	72,800.00
2.24	Por facturas emitidas así mismo, para el registro de los productos dañados, duplicando el crédito fiscal registrado al momento de su adquisición en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, soportado con las facturas de compras emitidas por los proveedores de dichos productos, durante el período impositivo del 1 al 31 de diciembre de 2005.	4,102.00
	TOTAL AJUSTE	Q. 893,806.00

Contribuyente: Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.
Período Impositivo auditado: Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2005

**Detalle de facturas por duplicidad de crédito fiscal generado por auto-facturación
por concepto de producto para bonificaciones y obsequios.**

Fecha			Fac.	NIT	Proveedor	Base	IVA	Total	Folio
Día	Mes	Año							
03	Enero	2005	926	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	177,155.00	21,258.60	198,413.60	1224
16	Enero	2005	941	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	215,428.33	25,851.40	241,279.73	1231
29	Enero	2005	959	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	174,083.33	20,890.00	194,973.33	1252
04	Febrero	2005	970	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	188,494.17	22,619.30	211,113.47	1285
14	Febrero	2005	979	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	197,485.08	23,698.21	221,183.29	1299
27	Febrero	2005	983	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	189,854.08	22,782.49	212,636.57	1305
06	Marzo	2005	998	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	165,177.08	19,821.25	184,998.33	1326
11	Marzo	2005	1009	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	155,355.83	18,642.70	173,998.53	1625
23	Marzo	2005	1051	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	200,300.42	24,036.05	224,336.47	1687
05	Abril	2005	1112	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	215,364.08	25,843.69	241,207.77	1705
08	Abril	2005	1119	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	237,321.83	28,478.62	265,800.45	1738
19	Abril	2005	1153	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	197,314.08	23,677.69	220,991.77	1791
10	Mayo	2005	1175	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	196,178.00	23,541.36	219,719.36	1820
16	Mayo	2005	1183	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	190,453.00	22,854.36	213,307.36	1863
25	Mayo	2005	1192	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	195,869.00	23,504.28	219,373.28	1901
17	Junio	2005	1226	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	146,186.00	17,542.32	163,728.32	2015
26	Junio	2005	1239	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	170,354.00	20,442.48	190,796.48	2156

29	Junio	2005	1261	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	218,460.00	26,215.20	244,675.20	2197
----	-------	------	------	------------	--	------------	-----------	------------	------

Fecha	Fac.	NIT	Proveedor	Base	IVA	Total	Folio
-------	------	-----	-----------	------	-----	-------	-------

**Contribuyente: Distribuidora de Bebidas Refrescantes, S.A.
NIT: 20021460-3**

Periodo Impositivo auditado: Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2005

**Detalle de facturas por duplicidad de crédito fiscal generado por auto-facturación
por concepto de producto para bonificaciones y obsequios**

Día	Mes	Año							
09	Julio	2005	1299	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	183,037.33	21,964.48	205,001.81	2209
19	Julio	2005	1315	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	d	27,541.63	257,055.21	2276
24	Julio	2005	1326	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	197,449.08	23,693.89	221,142.97	2297
02	Agosto	2005	1349	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	204,347.42	24,521.69	228,869.11	2301
16	Agosto	2005	1372	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	179,894.67	21,587.36	201,482.03	2326
23	Agosto	2005	1383	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	213,257.92	25,590.95	238,848.87	2374
01	Septiembre	2005	1397	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	154,519.00	18,542.28	173,061.28	2406
14	Septiembre	2005	1409	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	160,460.33	19,255.24	179,715.57	2456
27	Septiembre	2005	1423	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	209,187.33	25,102.48	234,289.81	2489
04	Octubre	2005	1439	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	272,092.67	32,651.12	304,743.79	2503
10	Octubre	2005	1456	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	175,010.00	21,001.20	196,011.20	2564
14	Octubre	2005	1469	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	134,564.00	16,147.68	150,711.68	2601
03	Noviembre	2005	1531	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	110,127.33	13,215.28	123,342.61	2675
18	Noviembre	2005	1549	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	101,794.33	12,215.32	114,009.65	2701
25	Noviembre	2005	1577	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	220,578.33	26,469.40	247,047.73	2736
01	Diciembre	2005	1623	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	236,413.00	28,369.56	264,782.56	2765
16	Diciembre	2005	1651	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	260,126.67	31,215.20	291,341.87	2806
23	Diciembre	2005	1673	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	110,127.00	13,215.24	123,342.24	2851
					Total Ajuste (S)	6,783,333.33	814,000.00	7,597,333.33	

CONTRIBUYENTE: DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.

NIT 20021460-3

EXPLICACIÓN DE AJUSTE

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Período Impositivo auditado: Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2005

Rubro: Compras Locales

Nombre del Ajuste: Improcedencia de Crédito Fiscal generado por Auto - Facturación (Productos para Bonificación y Obsequios).

Valor del Ajuste: Q. 814,000.00

Explicación: Derivado de la auditoría efectuada, se determinó que el contribuyente registro en el libro de Compras y Servicios Recibidos y reportó en las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado del período impositivo 2005, crédito fiscal duplicado que corresponde a facturas emitidas a su nombre, por concepto de: productos para bonificaciones y producto para obsequios, mismas que fueron registradas en el libro de Ventas y Servicios Prestados; cabe indicar que sobre estos productos auto-facturados, conforme el artículo 16 del Decreto número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala , en el período de su adquisición original el contribuyente aprovechó el crédito fiscal generado que fue registrado y declarado en el impuesto al Valor Agregado, y compensado con los débitos fiscales generados en los mismos períodos.

Derivado de lo anterior, se ajusta el crédito fiscal por Q. 814,000.00 que el contribuyente registró y declaró por la auto-facturación en vista que, la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 16, establece que: "... procede derecho a crédito fiscal por..." La importación o adquisición de bienes y la

utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley....”

En el presente caso el crédito fiscal ya le fue reconocido en una oportunidad, y al reconocerlo de nuevo se estaría incurriendo en una duplicación de crédito fiscal sobre los mismos bienes que dieron lugar al hecho generador y, en consecuencia, prevalecería un crédito fiscal a favor del contribuyente no liquidado al momento, de la salida del producto, hecho que va en detrimento de la recaudación que realiza la Administración Tributaria, toda vez que el crédito fiscal no saldado y no procedente, se estaría compensando con débitos fiscales que por ley le corresponderían a la Administración Tributaria , al haber sido pagado por el consumidor final en operaciones afectas y no por el contribuyente; por lo que en razón de lo expuesto el contribuyente únicamente debió emitir la factura de venta y pagar por el debito fiscal generado, para anular de esta forma el crédito fiscal que le fue reconocido en la compra de un producto auto-facturado.

Base Legal: Artículos 10,15 y 16 del Decreto número 27-92 del Congreso de la República, Ley del Impuesto Al Valor Agregado y sus reformas.

Contribuyente: Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A. NIT: 20021460-3

Período Impositivo auditado: Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2005

Fecha			Factura	NIT	Proveedor	Valor Neto	IVA Q.	Total Q.	Folio
Día	Mes	Año							
03	Enero	2005	927	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	51,500.00	6,180.00	57,680.00	1224
16	Febrero	2005	942	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	59,375.00	7,125.00	66,500.00	1231
29	Marzo	2005	960	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	54,008.33	6,481.00	60,489.33	1252
04	Abril	2005	971	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	40,150.00	4,818.00	44,968.00	1285
14	Mayo	2005	980	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	57,208.33	6,865.00	64,073.33	1299
27	Junio	2005	984	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	74,008.33	8,881.00	82,889.33	1305
06	Julio	2005	999	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	77,675.00	9,321.00	86,996.00	1326
11	Agosto	2005	1010	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	65,533.33	7,864.00	73,397.33	1625
23	Septiembre	2005	1052	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	40,000.00	4,800.00	44,800.00	1687
05	Octubre	2005	1113	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	54,566.67	6,548.00	61,114.67	1705
08	Noviembre	2005	1120	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	56,841.67	6,821.00	63,662.67	1738
19	Diciembre	2005	1154	20021460-3	Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.	34,183.33	4,102.00	38,285.33	1791
					Total Ajuste	665,050.00	79,806.00	744,856.00	

CONTRIBUYENTE: Distribuidora Bebidas Refrescantes, S.A.

NIT 20021460-3

**EXPLICACIÓN DE AJUSTE
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

Período Impositivo auditado: Del 1 de enero al 31 de diciembre del 2005

Rubro: Compras Locales

Nombre del Ajuste: Improcedencia de Crédito Fiscal generado por Auto-facturación (Producto Dañado) valor del ajuste: Q. 79,806.00

Explicación: Derivado de la auditoría efectuada, se determinó que el contribuyente registro en el libro de compras y servicios recibidos y reportó en las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado del período impositivo 2005, crédito fiscal duplicado que corresponde a facturas emitidas a su nombre, por concepto de: Producto dañado, mismas que fueron registradas en el libro de Ventas y Servicios Prestados; cabe indicar que sobre estos productos auto-facturados, conforme el artículo 16 del Decreto número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala , en el período de su adquisición original el contribuyente aprovechó el crédito fiscal generado que fue registrado y declarado en el Impuesto al Valor agregado, y compensado con los débitos fiscales generados en los mismos períodos.

Derivado de lo anterior, se ajusta el crédito fiscal por Q. 79,806.00 que el contribuyente registró y declaró por la auto-facturación en vista que, la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 16, establece que: "... procede derecho a crédito fiscal por..." La importación o adquisición de bienes y la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley...

En el presente caso el crédito fiscal ya le fue reconocido en una oportunidad, y al reconocerlo de nuevo se estaría incurriendo en una duplicación de crédito fiscal sobre los mismos bienes que dieron lugar al hecho generador y, en consecuencia, prevalecería un crédito fiscal a favor del contribuyente no liquidado al momento, de la salida del producto, hecho que va en detrimento de la recaudación que realiza la Administración Tributaria, toda vez que el crédito fiscal no saldado y no procedente, se estaría compensando con débitos fiscales que por ley le corresponderían a la Administración Tributaria, al haber sido pagado por el consumidor final en operaciones afectas y no por el contribuyente; por lo que en razón de lo expuesto el contribuyente únicamente debió emitir la factura de venta y pagar por el débito fiscal generado, para anular de esta forma el crédito fiscal que le fue reconocido en la compra de un producto auto-facturado.

Base Legal: Artículos 10,15 y 16 del Decreto número 27-92 del Congreso de la República, Ley del Impuesto Al Valor Agregado y sus reformas; artículos vigentes en el período fiscal auditado.

DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.
10 avenida Edificio Las Arrazolas nivel 4to. 20-30 Zona 14
Guatemala, Guatemala
Teléfono 22686801/02

AUDIENCIA	No. A-2008-11-02-000601
EXPEDIENTE	No. 2008-22-01-44-000591
NOMBRAMIENTO	No. 2008-8-1191

ASUNTO: DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA, EVACÚA AUDIENCIA POR AJUSTES, IMPUESTO Y MULTAS RELACIONADOS CON EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, POR LOS PERÍODOS IMPOSITIVOS DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005.

ARTURO ANTONIO CARDENAS PALENCIA, de treinta y dos años de edad, casado, guatemalteco, ejecutivo, de este domicilio y vecindad, respetuosamente comparezco y;

EXPONGO:

I. Actuo en mi calidad de Administrador Único y Representante Legal de la entidad **DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA**, entidad registrada como contribuyente con el N.I.T. 20021460-3, personería que acredito con fotocopia legalizada del acta notarial de mi nombramiento como tal, en hojas de la No 1a la No 4.

II. Señalo como lugar para recibir notificaciones en el domicilio fiscal de mi Representada ubicada en 10 avenida Edificio Las Arrazolas, Nivel 4to. zona 10 de esta ciudad capital,

III. Comparezco a **EVACUAR LA AUDIENCIA** que le fuera concedida a mi Representada de conformidad con el expediente identificado en el acápite, la cual le fue notificada el día 26 de mayo del año 2008, solicitando desde ya se desvanezcan los ajustes formulados.

H E C H O S:
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El Ajuste de la SAT-que no compartimos- se refiere: Imprudencia de Crédito Fiscal generado por Auto-facturación (Productos para bonificación y obsequios).

Ajuste	Período Auditado	
Valor		
2.1	01 al 31 de enero 2005	<u>Q.68, 000.00</u>
2.3	01 al 28 de febrero 2005	<u>Q.69, 100.00</u>
2.5	01 al 31 de marzo 2005	<u>Q.62, 500.00</u>
2.7	01 al 30 de abril 2005	<u>Q.78, 000.00</u>
2.9	01 al 31 de mayo 2005	<u>Q.69, 900.00</u>
2.11	01 al 30 de junio 2005	<u>Q.64, 200.00</u>
2.13	01 al 31 de julio 2005	<u>Q.73, 200.00</u>

2.15	01 al 31 de agosto 2005	<u>Q.71, 700.00</u>
2.17	01 al 30 de septiembre 2005	<u>Q.62, 900.00</u>
2.19	01 al 31 de octubre 2005	<u>Q.69, 800.00</u>
2.21	01 al 30 de noviembre 2005	<u>Q.51, 900.00</u>
2.23	01 al 31 de diciembre 2005	<u>Q.72, 800.00</u>
TOTAL DEL AJUSTE		Q.814, 000.00

REFUTACIÓN DE MI REPRESENTADA

Primero: Es importante aclararle a los auditores liquidadores tributarios que lo que realiza mi Representada, es una política de mercadeo utilizada para atraer clientes y promocionar sus productos, política que se basa en **usar** sus bienes muebles para lograr el propósito mencionado.

DEL HECHO GENERADOR: El artículo 3 numeral 6 del Decreto Número 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas norma, que los retiros de bienes muebles, para **uso del contribuyente, constituye hecho generador**, es por ello que mi representada está obligada a la facturación de los mismos.

Segundo: En las facturas siempre se describe el producto, el cual mi Representada **usó** para promocionar e incentivar la venta de sus productos, entregándoselo a sus distribuidoras como medio de publicidad, siguiendo la naturaleza jurídica de la empresa y como incentivo para aumentar sus ventas futuras usó la mercancía (bienes muebles) para dicho fin, constituyendo con dicha actividad al hecho generador permitido y establecido en la Ley Impuesto al Valor Agregado. En consecuencia emitió la factura correspondiente al haber usado la mercancía para sus fines empresariales (de mercadeo y publicitarios).

Si mí representada emite la factura es para dar cumplimiento al artículo 3 numeral 6) del Decreto Número 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas el cual establece: Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores, o empleados de la respectiva empresa para su **uso...**”.

Tercero: Que el Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 14 y 15 norma lo correspondiente al Débito Fiscal y Crédito Fiscal, de la manera siguiente: ... El débito fiscal es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo. Y el crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período.

Adicionalmente, tal como lo manifiestan los auditores tributarios en el artículo 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado indica que: “(...) procede el derecho al crédito fiscal, por la importación o adquisición de bienes y la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley, excepto en el caso de importación o adquisición de activos fijos, cuando no se encuentren directamente vinculados con el proceso productivo del contribuyente... (el subrayado es mío) Es decir, que la misma ley es clara cuando hace la excepción de no aceptar como crédito fiscal en la importación de activos fijos, cuando no se encuentre directamente vinculados al proceso productivo del contribuyente, lo cual no ocurre en la actividad que realiza mí Representada.

Otra situación a considerar por parte del auditor liquidador tributario es la norma constituida en el artículo 5 de La Constitución Política de la República de Guatemala, sobre la Libertad de Acción. Toda persona tiene derecho a hacer lo que la ley no prohíbe, no esta obligada a acatar órdenes que no estén basados

en ley y emitidas conforme a ella. Y para el presente caso, en la Ley del Impuesto al Valor Agregado no existe prohibición de que mí Representada realice la operación efectuada y, si existe la obligación de hacer la factura por el uso del producto.

Cuarto: Que las operaciones que lleva a cabo mí Representada son lícitas, que están registradas en el libro de compras y en el libro de ventas, así como en los libros contables, que están soportadas con sus pólizas de diario, lo cual pudieron constatar los auditores tributarios.

Quinto: Que sí mí Representada se auto-factura y describe los productos que usó, es porque la misma ley la obliga a emitir la misma, ya que si se pagara la tarifa del Impuesto, como pretenden, en el mismo porcentaje se hubiera encarecido el producto, ya que dicho impuesto por ser indirecto es traslativo, lo cual en este caso no ocurrió.

Por lo anterior, concluimos: Que la operación que realiza mí Representada es totalmente válida y no existe prohibición alguna al respecto. Que el efecto neto de la operatoria en la auto-facturación es cero (cargo y abono simultáneo).

Que el mismo artículo 3 numeral 6 indica que el impuesto es generado en los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso.

Es por ello que mí Representada no está de acuerdo con el ajuste determinado por los auditores tributarios, específicamente en cuanto a lo relativo a que solo se considere como débito fiscal, ya que está interpretando incorrectamente lo establecido en el artículo 3 numeral 6) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y no se esta considerando lo que señalan los artículos 14, 15 y 16 de la Ley del

Impuesto al Valor Agregado. Están interpretando incorrectamente los retiros para uso del contribuyente y que se debe facturar porque es un hecho generador. No es una venta la que se esta realizando, como lo interpretan los auditores tributarios, la emisión del documento es para transparentar la operación.

Por lo anterior, el ajuste al crédito fiscal por Q.814, 000.00 correspondiente al período impositivo del 01 de enero al 31 de diciembre de 2005 debe imperativamente dejarse sin efecto.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El Ajuste de la SAT-que no compartimos- se refiere:

Improcedencia de Crédito Fiscal generado por Auto-facturación (Destrucción de Producto).

Ajuste Valor	Periodo Auditado	
2.2	01 al 31 de enero 2005	<u>Q.6,180.00</u>
2.4	01 al 28 de febrero 2005	<u>Q.7,125.00</u>
2.6	01 al 31 de marzo 2005	<u>Q.6,481.00</u>
2.8	01 al 30 de abril 2005	<u>Q.4,818.00</u>
2.10	01 al 31 de mayo 2005	<u>Q.6,865.00</u>
2.12	01 al 30 de junio 2005	<u>Q.8,881.00</u>
2.14	01 al 31 de julio 2005	<u>Q.9,321.00</u>
2.16	01 al 31 de agosto 2005	<u>Q.7,864.00</u>
2.18	01 al 30 de septiembre 2005	<u>Q.4,800.00</u>

2.20	01 al 31 de octubre 2005	<u>Q.6,548.00</u>
2.22	01 al 30 de noviembre 2005	<u>Q.6,821.00</u>
2.24	01 al 31 de diciembre 2005	<u>Q.4,102.00</u>
TOTAL DEL AJUSTE		Q.79, 806.00

REFUTACIÓN DE MI REPRESENTADA

DEL HECHO GENERADOR: El artículo 3 numeral 7 del Decreto Número 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas norma, que la destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, **constituye hecho generador**, es por ello que mí Representada está obligada a la facturación de los mismos.

Primero: En las facturas siempre se describe el producto, el cual mí Representada clasificó como producto dañado por el estado en el que se encuentra, constituyendo con dicha actividad al hecho generador permitido y establecido en la Ley Impuesto al Valor Agregado. En consecuencia emitió la factura correspondiente al reflejar el producto dañado.

Si mí Representada emite la factura es para dar cumplimiento al artículo 3 numeral 7) del Decreto Número 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas el cual establece: La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario... En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica”.

Segundo: Que el Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 14 y 15 norma lo correspondiente al Débito Fiscal y Crédito Fiscal, de la

manera siguiente: ... El débito fiscal es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo. Y el crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período.

Adicionalmente, tal como lo manifiestan los auditores tributarios en el artículo 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado indica que: "(...) procede el derecho al crédito fiscal, por la importación o adquisición de bienes y la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley, excepto en el caso de importación o adquisición de activos fijos, cuando no se encuentren directamente vinculados con el proceso productivo del contribuyente... (el subrayado es mío). Es decir, que la misma ley es clara cuando hace la excepción de no aceptar como crédito fiscal en la importación de activos fijos, cuando no se encuentre directamente vinculados al proceso productivo del contribuyente, lo cual no ocurre en la actividad que realiza mí Representada.

Otra situación a considerar por parte del auditor liquidador tributario es la norma constituida en el artículo 5 de la Constitución Política de la República de Guatemala, sobre la Libertad de Acción. Toda persona tiene derecho a hacer lo que la ley no prohíbe, no esta obligada a acatar órdenes que no estén basados en ley y emitidas conforme a ella. Y para el presente caso, en la Ley del Impuesto al Valor Agregado no existe prohibición de que mí Representada realice la operación efectuada y, si existe la obligación de hacer la factura por el uso del producto.

Tercero: Que las operaciones que lleva a cabo mí Representada son lícitas, que están registradas en el libro de compras y en el libro de ventas, así como en los

libros contables, que están soportadas con sus pólizas de diario, lo cual pudieron constatar los auditores tributarios.

Cuarto: Que sí mí Representada se auto-factura y describe los productos que usó, es porque la misma ley la obliga a emitir la misma, ya que si se pagara la tarifa del Impuesto, como pretenden, en el mismo porcentaje se hubiera encarecido el producto, ya que dicho impuesto por ser indirecto es traslativo, lo cual en este caso no ocurrió.

Por lo anterior, concluimos:

Que la operación que realiza mí Representada es totalmente válida y no existe Prohibición alguna al respecto.

Que el efecto neto de la operatoria en la auto facturación es cero (cargo y abono simultáneo).

Que el mismo artículo 3 numeral 7 indica que el impuesto es generado en la destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario.

Es por ello que mí Representada no está de acuerdo con el ajuste determinado por los auditores tributarios, específicamente en cuanto a lo relativo a que solo se considere como débito fiscal, ya que está interpretando incorrectamente lo establecido en el artículo 3 numeral 7) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y no se esta considerando lo que señalan los artículos 14, 15 y 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Están interpretando incorrectamente los retiros para uso del contribuyente y que se debe facturar porque es un hecho generador. No es una venta la que se esta realizando, como lo interpretan los auditores tributarios, la emisión del documento es para transparentar la operación.

Por lo anterior, el ajuste al crédito fiscal por Q.79, 806.00 correspondiente a los períodos impositivos del 01 de enero al 31 de diciembre de 2005 debe imperativamente dejarse sin efecto.

FUNDAMENTO DE DERECHO:

Por los términos hechos y derechos invocados y con base en los artículos anteriormente relacionados, y artículos 2, 5, 12, 28, 43, 239 y 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala; así como los artículos 4, 142 "A", 143, 146 del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus Reformas, artículos 38 literal q), Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas artículos 3, numeral 6, y 7, 4 numeral 4, y 14, 15 y 16 del Decreto 27-97 del Congreso de la Republica de Guatemala, Ley del Impuesto Al Valor Agregado, y artículo 10 del Decreto No. 2-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Organismo Judicial y sus reformas respetuosamente,

SOLICITO:

- I. Se admita para su trámite el presente memorial y documentos adjuntos agregándose a sus antecedentes,
- II. Que se reconozca la personería con que actúo con base en el documento que acompaño,
- III. Que se tome nota del lugar señalado para recibir notificaciones,

- IV. Que se tenga por **EVACUADA EN TIEMPO LA AUDIENCIA** que fuera conferida a mí Representada, Distribuidora Bebidas Refrescantes, Sociedad Anónima, identificada como: . **A-2008-11-02-000601, EXPEDIENTE: 2008-22-01-44-000591.**
- V. Que se admitan los medios de prueba presentados con este memorial, con los cuales se demuestran mis afirmaciones y que con base en los mismos finalmente se declare que quedan desvanecidos los ajustes relacionados y multas impuestas.

Este memorial consta de catorce hojas.

Guatemala, veintisiete de junio de 2008.

(f) _____

ARTURO ANTONIO CARDENAS
REPRESENTANTE LEGAL

REPRESENTACIÓN LEGAL:

En la ciudad de Guatemala, el quince de junio del dos mil seis, cuando son las nueve horas con treinta minutos, Yo, el Infrascrito Notario, por requerimiento del señor **ARTURO ANTONIO CARDENAS PALENCIA**, quien tiene treinta y dos años de edad, casado, guatemalteco, Contador Público y Auditor, de este domicilio, quien se identifica con la cédula de vecindad número de orden A guión uno, registro dos mil cuatrocientos cuarenta (A-1 2,440), extendida por el Alcalde Municipal de la ciudad de Guatemala, Departamento de Guatemala, me encuentro constituido en la oficina situada en décima avenida Edificio Las Arrazolas, Nivel cuarto zona 10. Yo, el Notario DOY FE: a) de haber identificado a mi requirente con la cédula de vecindad antes relacionada; b) que mi requirente me manifiesta encontrarse en el libre ejercicio de sus derechos civiles y ser de los datos de identificación personal antes consignados; y, c) que el señor **ARTURO ANTONIO CARDENAS PALENCIA**, me expresa en español que ha requerido mis servicios profesionales con el objeto que autorice su **NOMBRAMIENTO** como **ADMINISTRADOR ÚNICO y REPRESENTANTE LEGAL** de la sociedad **DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA**, procediéndose para el efecto de la forma siguiente: Mi requirente me pone a la vista la siguiente documentación-----.

A. Primer Testimonio de la escritura pública número dos (02) , autorizada en esta ciudad, el veintinueve de marzo de mil novecientos noventa y nueve, por el Notario Ligia García Rosales, que contiene la constitución, de la entidad **DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA**, sociedad que se encuentra inscrita en el Registro Mercantil General de la República con el número ocho mil seiscientos ochenta y dos. (8682), folio diecinueve (19) del libro cuarenta (40) de Sociedades Mercantiles, en cuyas Cláusulas Segunda y Vigésima Quinta literalmente se lee: **"SEGUNDA : OBJETO :** el objeto de la sociedad será la distribución ,

venta, transporte, compra y exportación de cervezas, aguas gaseosas y de toda clase de mercaderías dentro y fuera de la República de Guatemala; la financiación de esas operaciones; la importación de vehículos para uso exclusivo de la Sociedad y en general a toda clase de operaciones mercantiles y comerciales, que se relacionen directa o indirectamente con el objeto de la Empresa o a cualquier otra actividad a que el Consejo de Administración por unanimidad, disponga dedicarla."; **"VIGESIMA QUINTA. ATRIBUCIONES DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN:** además de las facultades que se señalan en la escritura constitutiva, son deberes y atribuciones del Consejo de Administración: a) determinar el régimen administrativo de la Sociedad y dar instrucciones al Gerente para la ejecución de sus resoluciones; b) designar a uno o más Gerentes, Sub-Gerentes y Apoderados, fijarles sus facultades y su remuneración y removerlos o trasladarlos; c) resolver acerca de la compra, enajenación, permuta, pignoración e hipoteca de toda clase de bienes; obtener préstamos bancarios y comerciales que impliquen responsabilidades económicas para la Sociedad; d) aprobar los reglamentos internos de la Sociedad; establecer o suprimir agencias, sub-agencias, sucursales y oficinas; e) convocar a Asambleas Generales, elaborar las memorias, formular proyectos de distribución de utilidades y dirigir a las mismas las iniciativas que estimen convenientes; f) también podrá hacer los llamamientos para el pago de las acciones suscritas; y g) ejercer todas las atribuciones que no corresponden específicamente a las Asambleas Generales Ordinarias o Extraordinarias-----.

B. Primer Testimonio de la escritura pública número tres (03), autorizada en esta ciudad, el veinticuatro de abril de mil novecientos noventa y nueve por el Notario Ligia García Rosales, que contiene Modificación del Pacto Social, en cuya cláusula Tercera (21), se modificaron , entre otras, las cláusulas Vigésima Cuarta y Vigésima Sexta , y se adicionaron, entre otras, las cláusulas: Vigésima Quinta "A" y Vigésima Quinta "C", las cuales literalmente establecen: **"VIGESIMA CUARTA: ADMINISTRACIÓN DE LA**

SOCIEDAD. (En su parte conducente). Sin perjuicio de las disposiciones contenidas en el Código de Comercio de Guatemala sobre esta materia, la Administración de la Sociedad se sujeta al régimen siguiente: a) la dirección, administración y supervisión de la Sociedad, estará a cargo de un Consejo de Administración o de un Administrador Único, según lo resuelva la Asamblea General de Accionistas... c) los Consejeros Administrativos o el Administrador Único durarán como máximo tres años en sus funciones, podrán ser reelectos para períodos sucesivos y se mantendrán en sus cargos hasta que sus sucesores hayan tomado posesión..." **VIGESIMA QUINTA "A": ATRIBUCIONES DEL PRESIDENTE DEL CONSEJO DE ADMINISTRACION.** Son atribuciones del Presidente del Consejo de Administración: a) ejercer la representación legal de la Sociedad, en juicio y fuera de él, y usar su denominación; b) presidir las sesiones del Consejo de Administración y las de la Asamblea General de Accionistas; c) otorgar y revocar mandatos conforme lo que al respecto autorice el Consejo de Administración; d) otorgar y revocar, sin necesidad de previa autorización del Consejo, mandatos especiales judiciales para atender asuntos laborales con delegación de la representación legal de la Sociedad; e) preparar las agendas de las sesiones del Consejo de Administración; f) presentar al Consejo los diversos asuntos de que deba conocer y proporcionar la debida información sobre los mismos; y, g) las demás que le correspondan de acuerdo con la Ley, la escritura social o que le sean encargadas por la Asamblea General de Accionistas o por el Consejo de Administración. El Vice-presidente sustituirá al Presidente en el ejercicio de sus funciones y cumplimiento de las obligaciones que le corresponde, en caso de impedimento o falta temporal del mismo. En caso de falta definitiva, el Consejo elegirá en su seno a quien debe sustituirlo. Quien completará el período respectivo. En caso de falta temporal del Presidente o del Vice-Presidente, los sustituirán quienes designe el Consejo de Administración.";

"VIGESIMA QUINTA "C": ATRIBUCIONES DEL ADMINISTRADOR ÚNICO. Si

la sociedad estuviere administrada por un Administrador Único, éste tendrá las facultades y obligaciones siguientes: a) ejercer la representación legal de la sociedad en juicio y fuera de él y usar su denominación; b) presidir las sesiones de la Asamblea General de Accionistas; c) otorgar y revocar mandatos a nombre de la Sociedad; d) la dirección, administración y supervisión de la sociedad; y, e) tendrá todas las atribuciones, obligaciones y facultades que la presente escritura le otorga al Consejo de Administración y al Presidente de dicho órgano, en lo que sea aplicable. Si el Administrador Único lo considera conveniente, podrá delegar alguna o algunas de sus atribuciones en el Gerente General, de lo cual deberá dejarse constancia escrita y expresarse en el propio nombramiento. Cuando lo estime conveniente, la Asamblea General podrá establecer limitaciones a las facultades y atribuciones del Administrador Único, las que deberán expresarse en el propio nombramiento. El Administrador Único debe dejar constancia de sus principales actividades y decisiones."; **"VIGESIMA SEXTA. REPRESENTACION LEGAL.** El uso de la denominación o firma social y la representación legal de la Sociedad en juicio y fuera de él, corresponderán al Administrador Único en su caso, al Presidente del Consejo de Administración, al Gerente General, y a los Gerentes y Mandatarios que sean nombrados por el Consejo de Administración."-----.

C. Acta número cincuenta y cuatro (04) de la sesión celebrada por la Asamblea General Ordinaria Totalitaria de Accionistas de la entidad **DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA**, el quince de junio del dos mil seis, en la cual en el punto tercero (3.) consta que se eligió al señor **ARTURO ANTONIO CARDENAS PALENCIA** , como Administrador Único y Representante Legal de la entidad, por un período de tres años, contados a partir de su inscripción en el Registro Mercantil General de la República, aceptando y tomando posesión del cargo.-----.

En dicha Asamblea General Ordinaria Totalitaria de Accionistas también se establecieron para el ejercicio del cargo de Administrador Único y Representante Legal, las limitaciones siguientes: a) No podrá suscribir en nombre de la sociedad títulos de crédito que originen responsabilidades económicas para la misma, ni como principal obligada ni como avalista. Se exceptúa de esta limitación la emisión de cheques que se giren con firma mancomunada para pagar obligaciones de giro común de la sociedad debidamente documentadas y comprobadas; b) Para otorgar en nombre de la Sociedad y suscribir sin autorización expresa toda clase de documentos públicos y privados en los que se formalicen los actos y contratos que sean necesarios para el desarrollo y cumplimiento del objeto social, especialmente para celebrar contratos y establecer relaciones de agencia, distribución o representación en los que la sociedad actúe como principal; deberá además de acreditar su personería, justificar que se encuentra debidamente facultado por medio de certificación del punto de acta en que conste el acuerdo de Asamblea General de Accionistas. Este punto de acta deberá transcribirse en la escritura pública que se autorice o en el documento privado con legalización notarial de firmas de las partes; c) Para la celebración de cualquier contrato de tracto sucesivo en representación de la sociedad que tenga un plazo mayor de un año, exceptuando de esta disposición los arrendamientos, deberán actuar en base de la resolución de Asamblea General de Accionistas, que lo faculta expresamente para dicho acto y el punto de acta correspondiente deberá transcribirse en el propio documento; d) Para la formalización de cualquier operación de crédito, exceptuando la prórroga de los mismos, ya sea con Instituciones Financieras aprobadas por la Ley o con cualquier otra clase de entidad, es indispensable que se autorice por medio de resolución dictada por Asamblea General de Accionistas y el punto en que se acuerde la misma deberá transcribirse en el documento en que se formalice el crédito; y, e) La emisión de cheques y manejo de cuentas bancarias, deberán

seguir el mismo procedimiento de firmas mancomunadas que se designen por la Asamblea de Accionistas.-----.

Termino la presente en el mismo lugar y fecha de su inicio, treinta minutos después, la cual queda contenida en cuatro hojas de papel bond, las cuales numero, firmo y sello. Se hace constar que conforme la tarifa específica contenida en la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, se adhiere a la primera hoja un timbre fiscal del valor de cien quetzales (Q.100.00), identificado con el número de registro ciento cincuenta y cinco mil quinientos veinte (155520). Y para que sirva de legal constancia de **NOMBRAMIENTO** como **ADMINISTRADOR ÚNICO y REPRESENTANTE LEGAL de la entidad DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA, al señor ARTURO ANTONIO CARDENAS PALENCIA**, extendiendo la presente, la que previa lectura de todo lo escrito a mi requirente, la firma, haciéndolo únicamente el Infrascrito Notario, que de todo lo relacionado DA FE.

Cédula de Notificación

En el municipio de Guatemala del departamento de Guatemala, siendo las once horas con treinta minutos del día uno de agosto de dos mil ocho constituido(a) en 10 avenida Edificio Las Arrazolas Nivel 4to. 20-30 Zona 14, Ciudad de Guatemala, Guatemala

NOTIFIQUÉ al contribuyente: **DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA**, la **RESOLUCIÓN No. GCEG-DR-23-01-000496 DOS MIL OCHO GUION VEINTITRES GUION UNO GUION CUATROCIENTOS NOVENTA Y SEIS**, de fecha **UNO DE AGOSTO DE DOS MIL OCHO**, entregándole una copia del mismo, por medio de esta cédula que recibió el (la) señor(a)

FERNANDO MONSERRAT OLIVEROS

Enterado (a) firma. DOY FE.

FERNANDO OLIVEROS
CONTADOR

ERNESTO MANDARIN
AUDITOR TRIBUTARIO

RESOLUCIÓN No. GCEG-DR-2008-23-01-000496 EXPEDIENTE No. 2008-22-01-44-000591

**SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. Guatemala,
Treinta de julio de dos mil ocho.**

ASUNTO: LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO DEL CONTRIBUYENTE DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA, NIT 20021460-3 CON DOMICILIO FISCAL EN 10 AVENIDA EDIFICIO LAS ARRAZOLAS NIVEL 4TO. 20-30 ZONA 14, MUNICIPIO DE GUATEMALA DEPARTAMENTO DE GUATEMALA, DERIVADA DE LA VERIFICACIÓN EFECTUADA LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS, CORRESPONDIENTES A LOS PERÍODOS DE IMPOSICIÓN COMPRENDIDOS DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005.

SE TIENE A LA VISTA PARA RESOLVER, CON LOS ANTECEDENTES RESPECTIVOS, EL ASUNTO RELACIONADO Y,

CONSIDERANDO:

Que al contribuyente referido en el asunto, se le confirió la Audiencia **A-2008-11-02-000601**, emitida el 20 de mayo del 2008, legalmente notificada el 26 del mismo mes y año, para darle a conocer lo siguiente: **A) IMPUESTO AL VALOR AGREGADO** así: Períodos impositivos comprendidos del 1 de enero al 31 de diciembre de 2005. Ajustes al crédito fiscal por un total de **OCHOCIENTOS NOVENTA Y TRES MIL OCHOCIENTOS SEIS QUETZALES EXACTOS (Q. 893,806.00)**, los cuales generan impuesto a pagar por **OCHOCIENTOS NOVENTA Y TRES MIL OCHOCIENTOS SEIS QUETZALES EXACTOS (Q.**

893,806.00), más multa de **OCHOCIENTOS NOVENTA Y TRES MIL OCHOCIENTOS SEIS QUETZALES EXACTOS (Q. 893,806.00)**, equivalente, al cien por ciento (100%) del impuesto omitido.

CONSIDERANDO:

Que la Audiencia conferida fue evacuada dentro del plazo legal, por el Representante Legal del contribuyente, señor Arturo Antonio Cárdenas Palencia, quien acredita tal calidad, mediante acta notarial adjunta al memorial ingresado el 27 de junio del 2008 , en la Oficina Tributaria Guatemala, Recepción de Documentos y Notificadores de la Superintendencia de Administración Tributaria, manifestando inconformidad con los ajustes formulados, por lo que procede el análisis y liquidación de la manera siguiente:

**PERÍODOS IMPOSITIVOS DE ENERO A DICIEMBRE DE 2005
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

1.1 AJUSTES POR IMPROCEDENCIA DE CRÉDITO FISCAL GENERADO POR AUTOFACTURACIÓN (PRODUCTOS PARA BONIFICACIÓN, OBSEQUIOS).

TOTAL DE AJUSTES CONFIRMADOS

**INTEGRACIÓN DE AJUSTES
CUADRO 1**

Período	No de explicación	Valor del
---------	-------------------	-----------

	del ajuste según audiencia	ajuste
Enero /2005	2.1	68,000.00
Febrero /2005	2.3	69,100.00
Marzo /2005	2.5	62,500.00
Abril /2005	2.7	78,000.00
Mayo /2005	2.9	69,900.00
Junio /2005	2.11	64,200.00
Julio /2005	2.13	73,200.00
Agosto /2005	2.15	71,700.00
Septiembre /2005	2.17	62,900.00
Octubre /2005	2.19	69,800.00
Noviembre /2005	2.21	51,900.00
Diciembre /2005	2.23	72,800.00
Total del ajuste		Q. 814,000.00

Derivado de la auditoría efectuada se determinó que el contribuyente registró en el libro de Compras y Servicios Recibidos y reporto en las declaraciones mensuales del impuesto al Valor Agregado de los periodos impositivos de enero a diciembre de 2005 crédito fiscal duplicado que corresponde a facturas emitidas a su nombre, por concepto de productos para bonificaciones y productos para obsequios, mismas que fueron registradas en el libro de ventas servicios prestados; cabe indicar que sobre estos productos auto-facturados conforme al artículo 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en los períodos de su adquisición original el contribuyente aprovechó el crédito fiscal

generado que fue registrado declarado en el Impuesto al Valor Agregado, y compensado con los débitos fiscales generados en los mismos períodos.

Derivado de lo anterior, se ajusta el crédito fiscal por el valor de las facturas descritas en las explicaciones de ajustes de la Audiencia concedida (ver cuadro 1) que el contribuyente registró y declaró por la auto-facturación, en vista que, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en su artículo 16, establece que “ (...) La importación o adquisición de bienes y utilización de servicios que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectadas por esta ley (...)” En el presente caso, el crédito fiscal sobre los bienes que dieron lugar al hecho generador y, al reconocerlo de nuevo estaría incurriendo en una duplicación de crédito fiscal sobre los mismos bienes que dieron lugar a hecho generador y, en consecuencia , prevalecería un crédito fiscal a favor del contribuyente no liquidado al momento de la salida del producto , hecho que va en detrimento de la recaudación que realiza la Administración Tributaria, al haber sido pagado por el consumidor final en operaciones afectas y no por el contribuyente; por lo que en razón de lo expuesto el contribuyente únicamente debió emitir factura de venta y pagar el débito fiscal generado, para anular de esta forma el crédito fiscal que le fue reconocido en la compra original del producto auto-facturado.

BASE LEGAL: Artículos, 10,15 y 16 de la Ley del Impuesto al Valor agregado.

El Representante Legal del contribuyente manifiesta su inconformidad indicando lo siguiente. Que en las facturas se describe el producto, el cual su representada uso para promocionar e incentivar la venta de sus productos, entregándoselo a sus clientes como medio de publicidad, siguiendo la naturaleza jurídica de la empresa y como incentivo para aumentar sus ventas futuras usó la mercancía (bienes muebles) para dicho fin, constituyendo con dicha actividad el hecho generador permitido y establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado. En

consecuencia emitió la factura correspondiente al haber usado la mercancía para fines empresariales (de mercadeo y publicitarios). Que su representada emite la factura para dar cumplimiento al artículo 3 numeral 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas el cual establece: Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario de los socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso (...). Que la Ley del Impuesto al Valor Agregado en sus artículos 14 y 15 norma lo correspondiente al débito fiscal y crédito fiscal, de la manera siguiente: (...) El débito fiscal es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en la operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo. Y el crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período. Indica que el artículo 16 de la ley del Impuesto al Valor Agregado hace la excepción de no aceptar como crédito fiscal en la importación de activos fijos, cuando no se encuentre directamente vinculado al proceso productivo del contribuyente, lo cual no ocurre en la actividad que realiza su Representada. Que otra situación a considerar es la norma constituida en el artículo 5 de la Constitución Política de la República de Guatemala, sobre la Libertad de Acción. Toda persona tiene derecho a hacer lo que la ley no prohíbe, no está obligada a acatar órdenes que no estén basadas en ley y emitidas conforme a ella. Y para el presente caso, en la Ley del Impuesto al Valor Agregado no existe prohibición de que su Representada realice la operación efectuada y, sí existe la obligación de hacer la factura por el uso del producto.

Que las operaciones que lleva a cabo su representada son lícitas, que están registradas en el libro de compras y en el libro de ventas, así como en los libros contables, que están soportados con sus pólizas de diario. Que su representada se auto-factura y escribe los productos que usó, porque la misma ley la obliga a emitir la misma, ya que si pagara la tarifa del Impuesto, como

pretenden, en el mismo porcentaje se hubiera encarecido el producto, ya que dicho impuesto por ser indirecto es traslativo, lo cual en este caso no ocurrió. Menciona que el mismo artículo 3 numeral 6 indica que el impuesto es generado en los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario de los socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso. Es por ello que su representada no está de acuerdo con el ajuste determinado por los auditores tributarios, específicamente en cuanto a lo relativo a que solo se considere como débito fiscal, lo establecido en el artículo 3 numeral 6) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y no se está considerando lo que señalan los artículos 14, 15 y 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en cuanto a los retiros para uso del contribuyente y que se debe facturar porque es un hecho generador, no es una venta la que se está realizando, como lo interpretan los auditores tributarios, la emisión del documento es para transparentar la operación.

El contribuyente presentó como medios de prueba fotocopias de facturas correspondientes a la auto-facturación. Al analizar los ajustes formulados, pruebas presentadas y los argumentos expuestos por el representante legal del contribuyente, se concluye que procede **CONFIRMARLOS**, en virtud que el contribuyente en el momento en que adquirió las mercancías aprovechó el crédito fiscal generado por dicha adquisición, el cual fue registrado y declarado en el Impuesto al Valor Agregado y compensado con los débitos fiscales generados en los mismos períodos de la adquisición ; por lo que en el momento de la auto-facturación no se puede volver a aprovechar el crédito fiscal que ya fue compensado en el momento en que se adquirieron los bienes, ya que al volverlo a compensar se está duplicando el crédito fiscal. Para el presente caso el contribuyente tenía que registrar las facturas correspondientes a la auto-facturación en el libro de ventas y servicios prestados y pagar el débito fiscal generado, para anular de esta forma el crédito fiscal que le fue reconocido

en la compra original del producto auto-facturado. Con relación a lo expresado por el contribuyente con relación al artículo 3 inciso 6) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado el cual establece: Del hecho generador. El impuesto es generado por: (...) 6) Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción, o comprados para la reventa, o la auto-prestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa.", se hace ver que queda claro que Distribuidora Bebidas Refrescantes, Sociedad Anónima, entregó al cliente a título gratuito productos para bonificaciones, productos para obsequios, lo cual está en su derecho, pero debe tomar en cuenta que dichos productos encuadran en el autoconsumo a que se refiere la ley, constituyen hecho generador del Impuesto al Valor Agregado; por lo que el contribuyente tiene derecho a regalar productos promocionales, pero no puede dejar de enterar el Impuesto al Valor Agregado, toda vez que estos son ingresos eminentemente del Estado. En este orden e ideas, queda demostrado que Distribuidora Bebidas Refrescantes, Sociedad Anónima, debió haber enterado el Impuesto al Valor Agregado correspondiente, y no duplicar el crédito fiscal como en el presente caso. Cabe indicar al contribuyente que las pruebas que se describen en el párrafo anterior no desvirtúan el ajuste solo demuestran la facturación del autoconsumo.

En tal sentido, se **confirma** el ajuste por estar legal y técnicamente bien sustentado.

TOTAL DE AJUSTES CONFIRMADOS Q. 79,806.00**INTEGRACIÓN DE AJUSTES****CUADRO 2**

Período	Número explicación	Valor del ajuste Q.
Enero /2005	2.1	6,180.00
Febrero /2005	2.4	7,125.00
Marzo /2005	2.6	6,481.00
Abril /2005	2.8	4,818.00
Mayo /2005	2.10	6,865.00
Junio /2005	2.12	8,881.00
Julio /2005	2.14	9,321.00
Agosto /2005	2.16	7,864.00
Septiembre /2005	2.18	4,800.00
Octubre /2005	2.20	6,548.00
Noviembre /2005	2.22	6,821.00
Diciembre /2005	2.24	4,102.00
Total del ajuste		Q. 79,806.00

Derivado de la auditoría efectuada se determina que el contribuyente registro en el libro de compras y servicios recibidos y reportó en la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado de los períodos impositivos de enero a diciembre de 2005, crédito fiscal duplicado que corresponde a facturas emitidas a su nombre por concepto de: Producto dañado, mismas que fueron registradas en el libro de ventas y servicios prestados; cabe indicar que sobre estos productos auto-facturados conforme el artículo 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en el período de su adquisición original el contribuyente aprovechó el crédito fiscal

generado que fue registrado y declarado en el Impuesto al Valor Agregado, y compensado con los débitos fiscales generados en los mismos períodos. Derivado de lo anterior, se ajusta el crédito fiscal por el valor de las facturas descritas en las explicaciones de ajustes de la Audiencia concedida (ver cuadro 2) que el contribuyente registró y declaró por la auto-facturación, en vista que, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en su artículo 16, establece que: "(...) procede derecho a crédito fiscal por: (...) La importación o adquisición de bienes y la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley,(...)" En el presente caso, el crédito fiscal sobre los mismos bienes que dieron lugar al hecho generador y al reconocerlo de nuevo se estaría incurriendo en una duplicación de crédito fiscal sobre los mismos bienes que dieron lugar al hecho generador y, en consecuencia, prevalecería un crédito fiscal a favor del contribuyente no liquidado al momento de la salida del producto, hecho que va en detrimento de la recaudación que realiza la Administración Tributaria, toda vez que el crédito fiscal no saldado y no procedente, se estaría compensando con débitos fiscales que por ley le corresponderían a la Administración Tributaria, al haber sido pagado por el consumidor final en operaciones afectas y no por el contribuyente; por lo que en razón de lo expuesto el contribuyente únicamente debió emitir la factura de venta y pagar el débito fiscal generado, para anular de esta forma el crédito fiscal que le fue reconocido en la compra original del producto auto-facturado.

BASE LEGAL: Artículos 10, 15 y 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, artículos vigentes en los períodos de imposición auditados.

El Representante Legal del contribuyente manifiesta su inconformidad indicando lo siguiente: Que en las facturas siempre se describe el producto, el cual su Representada clasificó como producto dañado por el estado en que se encuentra, constituyendo con dicha actividad al hecho generador permitido y

establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado. En consecuencia emitió la factura correspondiente al reflejar el producto dañado. Que su representada emite la factura para dar cumplimiento al artículo 3 numeral 7 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas el cual establece: La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, (...) En cualquier caso deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica". Que la Ley del Impuesto al Valor Agregado en sus artículos 14 y 15 norma lo correspondiente al débito fiscal y crédito fiscal, de la manera siguiente: (...) El débito fiscal es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo. Y el crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período. Indica que el artículo 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado hace la excepción de no aceptar como crédito fiscal en la importación de activos fijos, cuando no se encuentre directamente vinculado al proceso productivo del contribuyente, lo cual no ocurre en la actividad que realiza su Representada.

Que otra situación a considerar es la norma constituida en el artículo 5 de la Constitución Política de la República de Guatemala, sobre la Libertad de Acción. Toda persona tiene derecho a hacer lo que la ley no prohíbe, no está obligada a acatar órdenes que no estén basados ley y emitidas conforme a ella. Y para el presente caso, en la Ley del Impuesto al Valor Agregado no existe prohibición de que su representada realice la operación efectuada y, sí existe la obligación de hacer la factura por el uso del producto. Que las operaciones que lleva a cabo su representada son lícitas, que están registradas en el libro de compras y en el libro de ventas, así como en los libros contables, que están soportadas con sus pólizas de diario. Que su Representada se auto-factura y describe los productos que usó, porque la misma ley la obliga a emitir la misma, ya que si pagara la tarifa del impuesto, como pretenden, en el mismo porcentaje se

hubiera encarecido el producto, ya que dicho impuesto por ser indirecto es traslativo, lo cual en este caso no ocurrió. Menciona que el mismo artículo 3 numeral 7 indica que el impuesto es generado en la destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario.

Es por ello que su Representada no está de acuerdo con el ajuste determinado por los auditores tributarios, específicamente en cuanto a lo relativo a que sólo se considere como débito fiscal, ya que se está interpretando incorrectamente lo establecido en el artículo 3 numeral 7) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y no se está considerando lo que señalan los artículos 14, 15 Y 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que se está interpretando incorrectamente los retiros para uso del contribuyente y que se debe facturar porque es un hecho generador, no es una venta la que se está realizando, como lo interpretan los auditores tributarios, la emisión documento es para transparentar la operación. El contribuyente presentó como medios de prueba fotocopias de facturas correspondientes a la auto-facturación. Al analizar los ajustes formulados, pruebas presentadas y los argumentos expuestos por el representante legal del contribuyente, se concluye que procede **CONFIRMARLOS**, en virtud que el contribuyente en el momento en que adquirió las mercancías aprovechó el crédito fiscal generado por dicha adquisición, el cual fue registrado y declarado en el Impuesto al Valor Agregado, y compensado con los débitos fiscales generados por los mismos períodos de la adquisición; por lo que en el momento de la auto-facturación no se puede volver aprovechar el crédito fiscal que ya fue compensado en el momento en que se adquirieron los bienes, ya que al volverlo a compensar se está duplicando el crédito fiscal. Para el presente caso el contribuyente tenía que registrar las facturas correspondientes al producto dañado en el libro de ventas y servicios prestados y pagar el débito fiscal generado, para anular de esta forma el crédito fiscal que le fue reconocido en la compra original del producto auto-facturado. Con relación a lo expresado por el

contribuyente al artículo 3 inciso 7 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado el cual establece: "Del hecho generador. El impuesto es generado por: (...) 7) La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio. Cuando se trate de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica." Se hace ver que queda claro que Distribuidora Bebidas Refrescantes, Sociedad Anónima, emitió la factura por los productos dañados, pero debe tomar en cuenta que el crédito fiscal de dichos productos ya le fue reconocido en su oportunidad, y al reconocerlo de nuevo se estaría incurriendo en una duplicación de crédito fiscal sobre los mismos bienes que dieron lugar al hecho generador; por lo que se debe entender que el contribuyente, sí debió haber enterado el Impuesto al Valor Agregado generado, para anular de esta forma el crédito fiscal que le fue reconocido en la compra original del producto auto- facturado por producto dañado, y no duplicar el crédito fiscal como en el presente caso. Cabe indicar al contribuyente que las pruebas que se describen en el párrafo anterior no desvirtúan el ajuste solo demuestran la facturación del autoconsumo. Con relación a las supuestas violaciones a garantías constitucionales y legales, éstas carecen de fundamento, debido a que la Administración Tributaria, en ningún momento viola las disposiciones legales contenidas en la Constitución Política de la República de Guatemala, ya que en el ejercicio de sus funciones, siempre actúa con apego a preceptos constitucionales, así como en las demás leyes existentes que le son aplicables. Prueba de ello es que en el presente caso se ha dado cumplimiento al debido proceso en las actuaciones de tal manera que en la formulación de los ajustes, la liquidación del Impuesto y sanciones

derivadas, se precisaron los fundamentos de hecho y de derecho y se notificaron al contribuyente mediante Audiencia conferida por el plazo legal, a efecto que presentara los medios de prueba que justifiquen su oposición y defensa, conforme lo establecido en los artículos 12 y 14 de la referida Constitución.

Cabe señalar, que la formulación de los ajustes se basa en lo dispuesto en los artículos; 3 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria y 98 del Código Tributario y sus reformas y se realizaron con plenas facultades, por los medios y procedimientos legales, técnicos y de análisis que se estimaron convenientes, las investigaciones necesarias, con el fin de establecer con precisión el hecho generador y el monto de los tributos correspondientes a cargo del contribuyente, con base en la normativa tributaria vigente en los períodos auditados, por lo que no se violan los principios constitucionales alegados por el contribuyente. En tal sentido, se **confirma** el ajuste por estar legal y técnicamente bien sustentado.

CONTRIBUYENTE DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.
NIT 20021460-3
LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
PERÍODOS IMPOSITIVOS DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005

DECLARACIONES PRESENTADAS				Ajustes al crédito	Impuesto a pagar
Año - Mes	Debitos por ventas y s.	Créditos por compras y s.	Impuesto Pagado		
Ene-05	1,514,325.32	713,280.00	801,045.32	74,180.00	74,180.00
Feb-05	1,300,906.68	667,350.00	633,556.67	76,225.00	76,225.00
Mar-05	1,177,275.72	623,886.00	553,389.73	68,981.00	68,981.00
Abr-05	1,413,427.20	706,908.00	706,519.20	82,818.00	82,818.00
May-05	1,310,122.68	670,590.00	639,532.67	76,765.00	76,765.00
Jun-05	1,247,249.08	648,486.00	598,763.07	73,081.00	73,081.00
Jul-05	1,408,358.40	705,126.00	703,232.40	82,521.00	82,521.00
Ago-05	1,357,892.28	687,384.00	670,508.27	79,564.00	79,564.00
Sep-05	1,155,413.32	616,200.00	539,213.33	67,700.00	67,700.00
Oct-05	1,303,005.88	668,088.00	634,917.87	76,348.00	76,348.00
Nov-05	1,009,851.72	564,126.00	445,725.73	58,721.00	58,721.00
Dic-05	1,312,460.80	671,412.00	641,048.80	76,902.00	76,902.00
TOTAL	15,510,289.08	7,942,836.00	7,567,453.07	893,806.00	893,806.00

CONTRIBUYENTE: DISTRIBUDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.

NIT: 20021460-3

PERÍODOS: DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2005

RESUMEN	DECLARADO	AJUSTES	SALDOS S/AUDITORÍA	CONCEPTO	IMPUESTO A PAGAR	TOTAL
Débitos fiscales	15,510,289.08		15,510,289.08	A pagar	0	893,806.00
(-) Remanente crédito fiscal períodos anteriores	0		0	Impuesto neto pagar	893,806.00	
(-)Créditos declarados	-7,942,836.00	893,806.00	-7,049,030.00	Sanción multa 100%	893,806.00	
Impuesto pagar para el siguiente período			8,461,259.07	Total a pagar	1.787,612.00	
(-) Impuestos Pagados			7,567,453.07			
Neto a pagar (créditos para siguiente período)			893,806.00			

Multa equivalente al 100 % del impuesto omitido conforme a los artículos 88 y 89 del Código Tributario y sus reformas, artículos vigentes en los períodos auditados. Adicionalmente, cóbrense los intereses resarcitorios, sobre el monto del impuesto omitido conforme a los artículos 58 y 59 del Código Tributario y sus reformas, artículos vigentes en los períodos impositivos auditados.

POR TANTO:

La Superintendencia de Administración Tributaria, con base a lo expuesto, normas legales citadas y con fundamento a lo establecido en los artículos 1, 19, 58, 59, 69, 88, 89, 98, 103, 104, 127, 130, 146, 150, 172 Y 173 del Código Tributario y sus reformas; artículos vigentes en los períodos auditados; 3 literales e) y f) de la Ley

Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, 46 y 48 de su Reglamento Interno; 60 y 63 de la Resolución 467-2008 de la Superintendencia de Administración Tributaria.

RESUELVE:

1. CONFIRMAR al contribuyente DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA, lo siguiente: **1.1) IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. Períodos impositivos comprendidos del 1 de enero al 31 de diciembre de 2005.** Ajustes al crédito fiscal por un total de **OCHOCIENTOS NOVENTA Y TRES MIL OCHOCIENTOS SEIS QUETZALES EXACTOS (Q. 893,806.00)**, los cuales generan impuesto a pagar por **OCHOCIENTOS NOVENTA Y TRES MIL OCHOCIENTOS SEIS QUETZALES EXACTOS (Q. 893,806.00)**, más multas de **OCHOCIENTOS NOVENTA Y TRES MIL OCHOCIENTOS SEIS QUETZALES EXACTOS (Q. 893,806.00)**, equivalente al cien por ciento (100%) del impuesto omitido. según lo expuesto en la parte considerativa de la presente

Resolución. **2. COBRAR** al contribuyente referido lo siguiente: **2.1) IMPUESTO AI VALOR AGREGADO.** Períodos impositivos comprendidos del 1 de enero al 31 de diciembre de 2005. La cantidad de **OCHOCIENTOS NOVENTA Y TRES MIL OCHOCIENTOS SEIS QUETZALES EXACTOS (Q. 893,806.00)**, más Multa de **OCHOCIENTOS NOVENTA Y TRES MIL OCHOCIENTOS SEIS QUETZALES EXACTOS (Q. 893,806.00)**, equivalente al cien por ciento (100%) del impuesto omitido. Adicionalmente corresponde el cobro de intereses resarcitorios sobre el impuesto omitido, conforme a los artículos 58 y 59 del Código Tributario y sus reformas. Los montos que por este acto se le requieren al contribuyente, los deberá ingresar en cualquier banco u otra entidad autorizada para el efecto **Notifíquese** la presente Resolución al contribuyente **DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA**, en el lugar señalado para recibir notificaciones, ubicado **10 AVENIDA EDIFICIO LAS ARRAZOLAS 20-30 NIVEL 4TO, MUNICIPIO DE GUATEMALA, DEPARTAMENTO GUATEMALA**, dentro del plazo establecido en la Ley. Entréguese copia de esta Resolución, la cual constituye título de cobro. Se fija el plazo de diez (10) días hábiles al contribuyente relacionado, contados a partir del día siguiente de notificada la presente, para que haga efectivas dichas cantidades. Envíese copia de la presente Resolución debidamente notificada a la Sección de Análisis y Cumplimiento Tributario de la División de Recaudación y Gestión de la Gerencia de Contribuyentes Especiales Grandes para las gestiones administrativas de cobro y que posteriormente remita a Administrativo y Secretaría de la Gerencia antes referida, copia del Recibo de Ingresos Cobranza para que sea incorporado al expediente. Si el contribuyente no solventa el adeudo tributario y queda firme: la Resolución, remítanse las presentes actuaciones al Departamento de Procesos Judiciales de la Intendencia de Asuntos Jurídicos de la Superintendencia de Administración Tributaria, para su cobro por la Vía Económico Coactiva.

DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.
10 avenida Edificio Las Arrazolas nivel 4to. 20-30 Zona 14
Guatemala, Guatemala
Teléfono 22686801/02

SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA:
EXPEDIENTE: No. 2008-22-01-44-000591

ASUNTO: DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA, NIT 20021460-3, INTERPONE RECURSO DE REVOCATORIA, EN CONTRA DE LA RESOLUCIÓN IDENTIFICADA COMO GCEG-DR-2008-23-01-000496, DICTADA POR LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

ARTURO ANTONIO CARDENAS PALENCIA, de datos de identificación personal y calidad conocidos y debidamente acreditados dentro del expediente administrativo anteriormente relacionado, respetuosamente comparezco y;

EXPONGO:

- I. Señalo como lugar para recibir notificaciones en las oficinas de mí Representada situadas en la 10 avenida Edificio Las Arrazolas Nivel 4to. 20-30 Zona 14, de esta ciudad capital,
- II. Comparezco a interponer **RECURSO DE REVOCATORIA**, en contra de la resolución identificada como GCEG-DR-2008-23-01-000496 dictada por La

Superintendencia de Administración Tributaria, con fecha treinta de julio del dos mil ocho dentro del expediente identificado en el acápite.

III. HECHOS:

ANTECEDENTES:

I. Con fecha uno de agosto del dos mil ocho, mí Representada, **DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, S.A.**, fue notificada de la resolución GCEG-DR-2008-23-01-000496, dictada por la Superintendencia de Administración Tributaria, de fecha treinta y uno de julio de dos mil ocho, dentro del expediente **2008-22-01-44-000591**.

II. En dicha resolución la Superintendencia de Administración Tributaria, resuelve confirmar los ajustes formulados a la liquidación del Impuesto Al Valor Agregado correspondiente al período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2005.

III. Lo establecido en la resolución GCEG-DR-2008-23-01-000496, dictada por la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro del expediente identificado en el acápite; no se ajusta a Derecho, por lo que por medio del presente **Recurso de Revocatoria**, se impugna con base en las siguientes razones técnico-jurídicas:

A. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

PERÍODO IMPOSITIVO COMPRENDIDO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005

A.1 AJUSTE POR IMPROCEDENCIA DE CRÉDITO FISCAL GENERADO POR AUTO-FACTURACIÓN (PRODUCTOS PARA BONIFICACIÓN Y OBSEQUIOS) Q. 814,000.00

El jefe de División de Resoluciones Gerencia de Contribuyentes Especiales Grandes de la Superintendencia de Administración Tributaria, al confirmar el ajuste señalado anteriormente, no desvirtúa los argumentos y pruebas presentadas por mí Representada en evacuación de audiencia, por lo anterior, confirmo ante el Profesional de la Unidad de Asesoría Técnica del Directorio bajo los mismos términos y argumentos descritos en la evacuación de audiencia que le fuera conferida a mí Representada, que el ajuste y la parte de la resolución relacionada que lo confirman son improcedentes, por las razones siguientes:

1. Es importante aclararle a los auditores liquidadores tributarios que mí Representada, no está de acuerdo con la explicación del ajuste a la improcedencia del crédito fiscal, ya que el objetivo de emitir la factura es para documentar la salida del producto en la cual mí Representada no se beneficia y no está obligada a pagar el impuesto que la Administración Tributaria requiere, es incorrecto cuando manifiestan que va en detrimento de la recaudación que realiza La Administración Tributaria.
2. Que en las facturas siempre se describe el producto, el cual mí Representada **usó** para promocionar e incentivar la venta de sus productos, entregándoselo a sus clientes como medio de publicidad, siguiendo la naturaleza

jurídica de la empresa y como incentivo para aumentar sus ventas futuras usó la mercancía (bienes muebles) para dicho fin, constituyendo con dicha actividad al hecho generador permitido y establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado. En consecuencia, emitió la factura correspondiente al haber usado la mercancía para sus fines empresariales (de mercadeo y publicitarios).

3. Que si mí Representada emite la factura es para dar cumplimiento al artículo 3 numeral 6) del Decreto Número 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas el cual establece: Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores, o empleados de la respectiva empresa para su uso..”.

4. Que el Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 14 y 15 norma lo correspondiente al débito fiscal y crédito fiscal, de la manera siguiente: ...El débito fiscal es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo. Y el crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período.

5. Tal como lo manifiestan los auditores tributarios en el artículo 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado indica que: “(...) procede el derecho al crédito fiscal, por la importación o adquisición de bienes y la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley, excepto en el caso de importación o adquisición de activos fijos, cuando no se encuentren directamente vinculados con el proceso productivo del contribuyente... (el subrayado es mío). Es decir, que la misma ley es clara cuando hace la excepción de no aceptar como crédito fiscal en la importación de activos fijos, cuando no se encuentre directamente vinculado al proceso productivo del contribuyente, lo cual no ocurre en la actividad que realiza mí Representada.

Además el artículo 5 del Acuerdo Gubernativo 311-97 Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, dentro de su contenido indica: "(...) El impuesto que se produzca en razón de lo dispuesto en los numerales anteriores, generara derecho al Crédito Fiscal para el beneficiario de tales bienes, (...)".

6. Otra situación a considerar por parte del auditor liquidador tributario es la norma constituida en el artículo 5 de La Constitución Política de la República de Guatemala, sobre la Libertad de Acción. Toda persona tiene derecho a hacer lo que la ley no prohíbe, no está obligada a acatar órdenes que no estén basados en la ley y emitidas conforme a ella. Y para el presente caso, en la Ley del Impuesto al Valor no existe prohibición de que mí Representada realice la operación efectuada y, si existe la obligación de hacer la factura por el uso del producto.

7. Las operaciones que lleva a cabo mí Representada son lícitas, que están registradas en el libro de compras y en el libro de ventas, así como en los libros contables, que están soportadas con sus pólizas de diario, lo cual pudieron constatar los auditores tributarios.

8. Sí mí Representada se auto-factura y describe los productos que usó, es porque la misma ley la obliga a emitir la misma, ya que si se pagara la tarifa del Impuesto, como pretenden, en el mismo porcentaje se hubiera encarecido el producto, ya que dicho impuesto por ser indirecto es traslativo, lo cual en este caso no ocurrió.

Por lo anterior, concluimos:

a) Que la operación que realiza mí Representada es totalmente válida y no existe prohibición alguna al respecto.

- b) Que el efecto neto de la operación en la auto-facturación es cero (cargo y abono simultáneo).
- c) Que el mismo artículo 3 numeral 6 indica que el impuesto es generado en los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso.

Es por ello que mí Representada no está de acuerdo con el ajuste determinado por los auditores tributarios, específicamente en cuanto a lo relativo a que sólo se considere como débito fiscal, ya que está interpretando incorrectamente lo establecido en el artículo 3 numeral 6) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y no se está considerando lo que señalan los artículos 14, 15 y 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Están interpretando incorrectamente los retiros para uso del contribuyente y que se debe facturar porque es un hecho generador. No es una venta la que se está realizando, como lo interpretan los auditores tributarios, la emisión del documento es para transparentar la operación.

Por lo anterior, el ajuste al crédito fiscal por Q. 814,000.00 correspondiente a los períodos impositivos del 01 de enero al 31 de diciembre de 2005 debe imperativamente dejarse sin efecto.

A.2 AJUSTE POR IMPROCEDENCIA DE CRÉDITO FISCAL GENERADO POR AUTO-FACTURACIÓN (DESTRUCCIÓN DE PRODUCTO) Q. 79,806.00

El jefe de División de Resoluciones Gerencia de Contribuyentes Especiales Grandes de la Superintendencia de Administración Tributaria, al confirmar el ajuste señalado anteriormente, no desvirtúa los argumentos y pruebas presentadas por mí Representada en evacuación de audiencia, por lo anterior, confirmo ante el Profesional de la Unidad de Asesoría Técnica del Directorio bajo

los mismos términos y argumentos descritos en la evacuación de audiencia que le fuera conferida a mí Representada, que el ajuste y la parte de la resolución relacionada que lo confirman son improcedentes, por las razones siguientes:

DEL HECHO GENERADOR: El artículo 3 numeral 7 del Decreto Número 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas norma, que la destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, **constituye hecho generador**, es por ello que mí Representada está obligada a la facturación de los mismos.

1. En las facturas siempre se describe el producto, el cual mí Representada clasificó como producto dañado por el estado en el que se encuentra, constituyendo con dicha actividad al hecho generador permitido y establecido en la Ley Impuesto al Valor Agregado. En consecuencia emitió la factura correspondiente al reflejar el producto dañado.
2. Si mí Representada emite la factura es para dar cumplimiento al artículo 3 numeral 7) del Decreto Número 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas el cual establece: La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario... En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica”.
3. Que el Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 14 y 15 norma lo correspondiente al Débito Fiscal y Crédito Fiscal, de la manera siguiente: ...El débito fiscal es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo. Y el crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período.

4. Tal como lo manifiestan los auditores tributarios en el artículo 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado indica que: “(...) procede el derecho al crédito fiscal, por la importación o adquisición de bienes y la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley, excepto en el caso de importación o adquisición de activos fijos, cuando no se encuentren directamente vinculados con el proceso productivo del contribuyente... (el subrayado es mío). Es decir, que la misma ley es clara cuando hace la excepción de no aceptar como crédito fiscal en la importación de activos fijos, cuando no se encuentre directamente vinculado al proceso productivo del contribuyente, lo cual no ocurre en la actividad que realiza mí Representada. Además el artículo 5 del Acuerdo Gubernativo 311-97 Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, dentro de su contenido indica: “(...) El impuesto que se produzca en razón de lo dispuesto en los numerales anteriores, generará derecho al Crédito Fiscal para el beneficiario de tales bienes, (...)”.
5. Otra situación a considerar por parte del auditor liquidador tributario es la norma constituida en el artículo 5 de la Constitución Política de la República de Guatemala, sobre la Libertad de Acción. Toda persona tiene derecho a hacer lo que la ley no prohíbe, no está obligada a acatar órdenes que no estén basados en la ley y emitidas conforme a ella. Y para el presente caso, en la Ley del Impuesto al Valor Agregado no existe prohibición de que mí Representada realice la operación efectuada y, si existe la obligación de hacer la factura por el uso del producto.
6. Las operaciones que lleva a cabo mí Representada son lícitas, que están registradas en el libro de compras y en el libro de ventas, así como en los libros contables, que están soportadas con sus pólizas de diario, lo cual pudieron constatar los auditores tributarios.

7. Sí mí Representada se auto-factura y describe los productos que usó, es porque la misma ley la obliga a emitir la misma, ya que si se pagara la tarifa del impuesto, como pretenden, en el mismo porcentaje se hubiera encarecido el producto, ya que dicho impuesto por ser indirecto es traslativo, lo cual en este caso no ocurrió.

Por lo anterior, concluimos:

- a) Que la operación que realiza mí Representada es totalmente válida y no existe Prohibición alguna al respecto.
- b) Que el efecto neto de la operación en la auto-facturación es cero (cargo y abono simultáneo).
- c) Que el mismo artículo 3 numeral 6 indica que el impuesto es generado en los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso.

Es por ello que mí Representada no está de acuerdo con el ajuste determinado por los auditores tributarios, específicamente en cuanto a lo relativo a que solo se considere como débito fiscal, ya que está interpretando incorrectamente lo establecido en el artículo 3 numeral 6) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y no se está considerando lo que señalan los artículos 14, 15 y 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Están interpretando incorrectamente los retiros para uso del contribuyente y que se debe facturar porque es un hecho generador. No es una venta la que se está realizando, como lo interpretan los auditores tributarios, la emisión del documento es para transparentar la operación.

Por lo anterior, el ajuste al crédito fiscal por Q. 79,806.00 correspondiente a los períodos impositivos del 01 de enero al 31 de diciembre de 2005 debe imperativamente dejarse sin efecto

MEDIOS DE PRUEBA:

I. DOCUMENTOS: Consistentes en:

1- La totalidad del expediente administrativo relacionado, en donde constan documentos que ha presentado previamente como prueba mí Representada.

FUNDAMENTO DE DERECHO:

El artículo 154 del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala establece en su parte conducente que: Las resoluciones de la Administración Tributaria pueden ser revocadas de oficio, siempre que no estén consentidas por los interesados, o a instancia de parte. En este último caso, el recurso se interpondrá por escrito por el contribuyente o el responsable o por su representante legal ante el funcionario que dictó la resolución o practicó la rectificación a que se refiere el último párrafo del artículo 150 del Código Tributario, dentro del plazo de diez (10) días hábiles, contados a partir del día siguiente al de la última notificación (...).

PETICIÓN:

I. DE TRÁMITE:

- A.** Que se incorpore al expediente respectivo, el presente escrito y documentos adjuntos y que se reconozca la personería con la que actuó.
- B.** Que se tome nota del lugar señalado para recibir notificaciones.
- C.** Que se tenga por interpuesto en tiempo y se admita para su trámite el presente **RECURSO DE REVOCATORIA**, en contra de la resolución No. GCEG-DR-2008-23-01-000496, dictada por la Superintendencia de Administración Tributaria, con fecha treinta de julio del dos mil ocho, en el sentido y términos anteriormente relacionados.

D. Que se conceda el presente Recurso de Revocatoria, elevándose las actuaciones al Directorio.

II. DE FONDO:

Que al resolver se declare: **CON LUGAR EL RECURSO DE REVOCATORIA** interpuesto por **DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA**, en contra de la resolución No. GCEG-DR-2008-23-01-000496 dictada por la Superintendencia de Administración Tributaria, con fecha treinta de julio de dos mil ocho y que en consecuencia, se desvanezcan los ajustes formulados y se revoque la resolución recurrida.

CITA DE LEYES: Los artículos 2, 5, 12, 28, 29, 43,171, 239 y 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala; así como los artículos 4, 142 "A", 143, 146, 150, 154 del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus Reformas, artículos 3, numeral 6, y 7, 4 numeral 4, y 14, 15 y 16 del Decreto 27-97 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Al Valor Agregado, y artículo 10 del Decreto No. 2-89 del Congreso de la República de Guatemala, ; artículo 45 del Decreto 1-98 Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración, Ley del Organismo Judicial y sus reformas respetuosamente,

Guatemala, 08 de agosto del 2008.

(f) _____

ARTURO ANTONIO CARDENAS

REPRESENTANTE LEGAL

**CÉDULA DE NOTIFICACIÓN DE LA UNIDAD DE DICTAMENES Y
RESOLUCIONES EN RESPUESTA AL RECURSO DE REVOCATORIA
INTERPUESTO POR EL CONTRIBUYENTE**

Cédula de Notificación

En el municipio de Guatemala del departamento de Guatemala, siendo las trece horas con treinta minutos del día cinco de septiembre de dos mil ocho constituida en:

10 avenida Edificio Las Arrazolas Nivel 4to. 20-30 Zona 14, Ciudad de Guatemala, Guatemala

NOTIFIQUÉ al contribuyente: **DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA, EL DICTAMEN UATD No. 40-38-9990 CUARENTA GUIÓN TREINTA Y OCHO GUIÓN NUEVE MIL NOVECIENTOS NOVENTA**, de fecha **CINCO DE SEPTIEMBRE DE DOS MIL OCHO**, entregándole una copia del mismo, por medio de esta cédula que recibió el (la) señor

FERNANDO MONSERRAT OLIVEROS

Enterado (a) firma. DOY FE.

FERNANDO OLIVEROS
CONTADOR

ERNESTO MANDARIN
AUDITOR TRIBUTARIO

DICTAMEN UATD No.40-38-9990
EXPEDIENTE: 2008-22-01-44-0000591

UNIDAD DE ASESORÍA TÉCNICA DEL DIRECTORIO.
Guatemala, trece de septiembre del dos mil ocho.

ASUNTO: DISTRIBUIDORA BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA, con número de identificación tributaria 20021460-3, y domicilio fiscal señalado para recibir notificaciones, en las presentes actuaciones, en 10 avenida Edificio Las Arrazolas Nivel 4to. 20-30 Zona 14, Departamento de Guatemala, interpone **RECURSO DE REVOCATORIA** en contra de la resolución número GCEG-DR-2008-23-01-000496, de fecha 30 de julio de 2008, emitida por la Superintendencia de Administración Tributaria, en la cual resuelve, confirmar los ajustes al Impuesto al Valor Agregado, correspondientes al período impositivo del 1 de enero al 31 de diciembre de 2005.

OBJETO DEL DICTAMEN: Opinar sobre el recurso de revocatoria interpuesto en tiempo, por el representante legal de la entidad BEBIDAS REFRESCANTES, SOCIEDAD ANÓNIMA, en contra de la resolución número GCEG-DR-2008-23-01-000496, de fecha 30 de julio de 2008, emitida por la Superintendencia de Administración Tributaria.

ANTECEDENTES: Que de la auditoría fiscal, practicada a la recurrente, se formularon y confirmaron los ajustes al IVA, siguientes: **A) IMPUESTO AL VALOR AGREGADO:** A.1) Créditos fiscales duplicados generados por auto-facturación por bonificaciones y obsequios de productos para clientes por valor de Q 814,000.00 A.2) Créditos fiscales duplicados generados por auto-facturación por producto dañado por valor de Q 79,806.00.

RESOLUCIÓN RECURRIDA: Que con fecha 30 de julio de 2008, la Superintendencia de Administración Tributaria, emitió la resolución número GCEG-DR-2008-23-01-000496 (folio 825), en la cual resuelve confirmar los ajustes formulados al Impuesto al Valor Agregado por concepto de auto-facturación por bonificación y obsequio de producto genera un impuesto de Q. 814,000.00, mas multa de Q. 814,000.00, equivalente al 100% del impuesto omitido, Resolución notificada el 30 de julio de 2008. El ajuste al Impuesto al Valor Agregado por concepto de auto-facturación por producto dañado genera un impuesto de Q. 79,806.00, mas multa de Q. 79,806.00, equivalente al 100% del impuesto omitido, Resolución notificada el 30 de julio de 2008.

RECURSO DE REVOCATORIA: Que el 08 de agosto de 2008, la entidad contribuyente, interpuso recurso de revocatoria en contra de la resolución arriba citada, con los argumentos que más adelante se analizan.

DICTÁMENES: Que el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, mediante el Acuerdo del Directorio número 36-1999, acordó asignar a esta Unidad de Asesoría Técnica, entre otras funciones: el estudio, análisis y emisión de los dictámenes técnicos necesarios, para la debida prosecución y posterior resolución de los recursos administrativos de revocatoria y reposición; con fundamento en la misma, se emite el presente dictamen. Asimismo, de conformidad con el artículo 159 del Código Tributario, el cual establece que con o sin el dictamen relacionado anteriormente, en todos los casos, se dará audiencia a la Procuraduría General de la Nación por 15 días hábiles.

ANÁLISIS: Que luego de analizar las actuaciones que constan en el expediente de mérito, relacionadas con los ajustes confirmados en la resolución recurrida, se emite la opinión de la manera siguiente:

OPINIÓN:

Con base a lo considerado disposiciones legales citadas y lo que para el efecto establecen los artículos: 12 de La Constitución Política de la República de Guatemala; 130,158,159 del Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República; 7 literal k), 45, 53 Y 59 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto 1-98 del Congreso de la República; 1, 2, 3, 10, 16, 17, 23 ,45, 141, 142, 143 de la Ley del Organismo Judicial, Decreto 2-89 del Congreso de la República; esta Unidad **OPINA** que el Directorio AL RESOLVER: **I) DECLARE CON LUGAR** el recurso de revocatoria interpuesto por BEBIDAS REFRESCANTES SOCIEDAD ANÓNIMA, en contra de la resolución número GCEG-DR-2008-23-01-000496, de fecha 30 de julio de 2008, emitida por la Superintendencia de Administración Tributaria; en consecuencia **SE REVOQUE** la resolución recurrida, en cuanto a **A.1) IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**. Períodos impositivos comprendidos del 1 de enero al 31 de diciembre de 2005. Ajustes al crédito fiscal por un total de **OCHOCIENTOS NOVENTA Y TRES MIL OCHOCIENTOS SEIS QUETZALES EXACTOS (Q. 893,806.00)**, **II) NOTIFIQUE** a la entidad contribuyente, la resolución respectiva; y, **III) REMITA** oportunamente, las actuaciones a la Unidad de la Superintendencia de Administración Tributaria respectiva, para los efectos legales consiguientes.

CONCLUSIONES:

Se confirma la hipótesis establecida en el plan de investigación concluyendo de la siguiente forma:

1. El Contador Público y Auditor en la actualidad además de participar en otros ámbitos profesionales como la Auditoría, Finanzas, Contabilidad y Administración, también participa en el ámbito Fiscal por medio del desarrollo del Proceso Administrativo, a través de firmas de Auditoría independientes que se especializan en la prestación de servicios de consultoría y asesoría tributaria y por medio de departamentos internos que establecen las empresas derivado de sus altos niveles de operaciones y de la constante exposición a revisiones fiscales.
2. El Gobierno de la República de Guatemala cada vez presupuesta mayor recaudación de impuestos, a través de mayor fiscalización a los contribuyentes o modificaciones a las leyes impositivas, lo que provoca que los contribuyentes contraten los servicios de consultoría y asesoramiento tributario del Contador Público y Auditor, para que éste determine la posibilidad de plantear la defensa fiscal, en donde se desvanezcan los ajustes que a criterio e interpretación del Auditor no se apegan a las leyes tributarias.
3. Actualmente los recursos de defensa que el contribuyente tiene derecho de interponer para su defensa fiscal al momento de un ajuste determinado por la Administración Tributaria, son resueltos por el mismo Órgano según lo establece el Código Tributario, ya que las resoluciones del

Recurso de Revocatoria y del Recurso de Reposición las emite el mismo Órgano, por lo que no hay un segundo análisis hecho por otro Órgano independiente, ya que un mismo Órgano actúa como juez y parte.

4. La participación del Contador Público y Auditor en el proceso administrativo debe estar respaldada por sus principios morales y éticos, así mismo éste deberá velar por el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias de su cliente.

RECOMENDACIONES:

1. Que el contribuyente en caso de afrontar ajustes notificados por la Superintendencia de Administración Tributaria, contrate los servicios de un Contador Público y Auditor, debido a que es el profesional que por su preparación académica posee los conocimientos para la presentación de todas las formalidades que requiere el proceso administrativo, así como su experiencia e interpretación de las leyes tributarias; en caso que los ajustes determinados sean objeto de defensa.
2. Que el Contador Público y Auditor continúe participando en el desarrollo del Proceso Administrativo para así poder seguir compitiendo profesionalmente; más ahora en la actualidad que con los tratados de libre comercio esta competencia se hace más difícil y sólo sobresalen los más capacitados tanto a nivel profesional como de experiencia. Es importante mencionar que la Universidad de San Carlos de Guatemala ofrece una oportunidad de especializarse en temas tributarios por medio de su Facultad de Ciencias Económicas en la que se imparte la maestría en Consultoría Tributaria.
3. Que por medio del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala se plantee al Organismo Legislativo de la República de Guatemala, la revisión y reforma del procedimiento sobre las resoluciones dictadas en los Recursos de Revocatoria y Reposición, de tal forma que los entren a conocer y emitan resoluciones por medio de Órganos distintos, extinguiéndose así la incongruencia existente en el Código Tributario, en el cual un mismo Órgano funciona como juez y parte.

4. Que el Contador Público y Auditor al participar en el proceso administrativo debe actuar con base en principios morales y éticos así mismo debe considerar las leyes, normas y estatutos que regulan su actuación profesional; es importante mencionar que el Contador Público y Auditor debe ser claro con el contratante de sus servicios, de tal forma que éste sea informado si en su caso procede o no defensa fiscal.

BIBLIOGRAFÍA

1. BETETA SOLOGAISTOA, BLANCA ELENA
Las Infracciones Administrativas En Materia Fiscal y Su Importancia Dentro Del Código Tributario Decreto. 6-91, USAC, Mayo 1997, Páginas 84.
2. BIELSA, RAFAEL
Derecho Administrativo Tomo IV, páginas 567.
3. CHICAS HERNANDEZ, JAIME HUMBERTO.
Material de apoyo para las pláticas de orientación para la elaboración de tesis Departamento de Publicaciones de la Facultad de Ciencias Económicas, USAC Guatemala, Febrero 2002
4. GARCÍA MAYNEZ, EDUARDO
Introducción Al Estudio Del Derecho, Porua México 1953, Páginas 295.
5. MORALES, MAYNOR
El Contador Público y Auditor y los Medios de Impugnación ante La Superintendencia de Administración Tributaria, Tesis 1998.
6. NORMAS DE ÉTICA PARA GRADUADOS EN CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA
Propiedad Literaria Instituto De Contadores Públicos Y Auditores 4ta Edición Septiembre 2001, Páginas 8.
7. UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA.
Apuntes De Derecho Tributario Y Legislación Fiscal, Departamento De Publicaciones De La Facultad De Ciencias Económicas, Edición Marzo 2000, Páginas 248.

DECRETOS LEGISLATIVOS:**8. ASAMBLEA NACIONAL CONSTITUYENTE**

Constitución de la República de Guatemala, 80 páginas.

9. CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA

Decreto N°. 270, Código de Comercio, 202 páginas.

10. CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA

Decreto 6-91, Código Tributario y sus Reformas, 101 páginas.

11. CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA

Decreto 26-92, Acuerdo Gubernativo 206-2004, Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus Reformas, 92 páginas.

12. CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA

Decreto 27-92, Acuerdo Gubernativo 311-97, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas, páginas 94.

13. CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA

Decreto 21-2004, Ley Del Impuesto Sobre La Distribución De Bebidas Alcohólicas, Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas, y sus Reformas, Páginas 8.

14. CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA

Decreto 01-98, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Páginas 20.

REGLAMENTOS:

15.Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria Acuerdo Directorio SAT No. 007-2007.

16.Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas Acuerdo Gubernativo 205-2004, Acuerdo Gubernativo Número 205-2004.

17.Reglamento de la Ley del Impuesto Específico Sobre la Distribución de Bebidas Gaseosas, Bebidas Isotónicas o Deportivas, Jugos y Néctares, Yogures, Preparaciones Concentradas o en Polvo para la Elaboración de Bebidas y Agua Natural Envasa, Acuerdo Gubernativo Número 120-2002

18.Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta -ISR- Acuerdo Gubernativo Número 206-2004

19.Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado -IVA- Acuerdo Gubernativo 424-2006

PAGINAS WEB:

20. <http://www.sat.gob.gt/pls/publico/driterios.directorio>

21. http://gallo/Corpora/Apoyo/finanzas/Leyes_tributarias/leyes.htm

22. <http://www.eumed.net/tesis/2006/pcv/1b.htm>